

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin***Ri*** in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr*** über die Beschwerde vom 4. Oktober 2019 gegen die Einkommensteuerbescheide 2017 und 2018 des ***FA*** je vom 2. Oktober 2019, Steuernummer ***BF1StNr2***, zu Recht erkannt:

I. Der Beschwerde wird gemäß § 279 BAO teilweise Folge gegeben.

Die angefochtenen Bescheide werden abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der festgesetzten Abgaben sind dem Ende der Entscheidungsgründe den als Beilage angeschlossenen Berechnungsblättern zu entnehmen und bilden einen Bestandteil des Spruches dieses Erkenntnisses.

II. Gegen dieses Erkenntnis ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) zulässig.

Entscheidungsgründe

Sachverhalt

Die angefochtenen **Einkommensteuerbescheide 2017 und 2018** des Beschwerdeführers (in der Folge kurz: Bf) ergingen am 2.10.2019.

In der **gesonderten Bescheidbegründung** zu diesen beiden Bescheiden führte das Finanzamt aus, dass der Bf im Jahr 2017 für das Betriebsvermögen einen PKW Tesla Model S, für den gemäß § 12 Abs. 2 Z 2a UStG 1994 ein Vorsteuerabzug zugestanden sei, angeschafft habe. Der Kaufpreis des Fahrzeuges habe 79.960,00 € inkl. Umsatzsteuer betragen.

Im Zusammenhang mit der Anschaffung hätten die Stadt ***1*** eine Förderung von 1.000,00 € (Förderzusage und Zufluss 2017) und das Bundesministerium für Nachhaltigkeit und

Tourismus eine Förderung von 1.500,00 € (Förderzusage am 5.2.2018 und Zufluss am 15.2.2018) gewährt.

Der Bf habe eine Angemessenheitsprüfung gemäß § 20 Abs. 1 Z 2 lit. b EStG 1988 iVm § 1 der Verordnung des Bundesministers für Finanzen betreffend die Angemessenheit von Aufwendungen im Zusammenhang mit Personen- und Kombinationskraftwagen (PKW-Angemessenheitsverordnung, BGBl. II Nr. 466/2004) durchgeführt und die Anschaffungskosten sowie den steuerlich nicht abzugsfähigen Anteil der Abschreibung für Abnutzung (AfA) wie folgt ermittelt:

Anschaffungskosten	Euro
Kaufpreis inkl. USt	79.960,00
abzüglich Vorsteuer gem. § 12 Abs. 2 Z 2a UStG 1994	-13.326,67
zuzüglich USt aus Eigenverbrauch gem. § 1 Abs. 1 Z 2 lit. a UStG 1994	6.660,00
abzüglich Förderung Stadt ***1***	-1.000,00
abzüglich Förderung BM für Nachhaltigkeit und Tourismus	-1.500,00
Anschaffungskosten	70.793,33
Nicht abzugsfähiger Anteil der AfA	
AfA gem. § 8 Abs. 6 Z 1 EStG 1988 vor Angemessenheitsprüfung	8.849,16
davon angemessen gem. § 20 Abs. 1 Z 2 lit. b EStG 1988 iVm § 1 PKW-Angemessenheitsverordnung	5.000,00
davon steuerlich nicht abzugsfähig	3.849,16

Nach § 203 Abs. 2 UGB seien Anschaffungskosten die Aufwendungen, die geleistet würden, um einen Vermögensgegenstand zu erwerben und ihn in einen betriebsbereiten Zustand zu versetzen, soweit sie dem Vermögensgegenstand einzeln zugeordnet werden könnten. Zu den Anschaffungskosten gehörten auch die Nebenkosten sowie die nachträglichen Anschaffungskosten. Anschaffungspreisminderungen seien abzusetzen.

Für die Anschaffung eines Wirtschaftsgutes erhaltene Förderungen aus öffentlichen Mitteln führten zu einer Minderung der Anschaffungskosten (EStR Rz. 2191).

Auch eine Anschaffungskostenminderung durch Gewährung einer Subvention, die erst in einem auf die Anschaffung folgenden Jahr gewährt werde, wirke auf die Anschaffungskosten im Jahr der Anschaffung zurück (EStR Rz. 2563).

Die Minderung der Anschaffungskosten durch die vom Bundesministerium für Nachhaltigkeit und Tourismus im Jahr 2018 gewährte Förderung für die Anschaffung des Fahrzeuges sei daher bei Ermittlung der Anschaffungskosten bereits im Jahr 2017 zu berücksichtigen gewesen.

Gemäß § 6 Z 11 EStG 1988 gehöre die Vorsteuer, soweit sie abgezogen werden könne (§ 12 Abs. 1 und Art. 12 UStG 1994) nicht zu den Anschaffungs- oder Herstellungskosten des Wirtschaftsgutes, auf dessen Anschaffung oder Herstellung sie entfalle. Soweit die Vorsteuer hingegen nicht abgezogen werden könne, gehöre sie zu den Anschaffungs- oder Herstellungskosten.

Den genannten Bestimmungen entsprechend habe der Bf die gesamten Anschaffungskosten mit einem Betrag von 70.793,33 € ermittelt.

Zur Angemessenheitsprüfung führte das Finanzamt aus, dass gemäß § 20 Abs. 1 Z 2 lit. b EStG 1988 bei den einzelnen Einkünften betrieblich oder beruflich veranlasste Aufwendungen oder Ausgaben, die auch die Lebensführung der Partei berührten, nicht abgezogen werden dürften, und zwar insoweit, als sie nach allgemeiner Verkehrsauffassung unangemessen hoch seien. Dies gelte u.a. für Aufwendungen im Zusammenhang mit Personen- und Kombinationskraftwagen.

Zur Angemessenheit von Aufwendungen und Ausgaben im Zusammenhang mit der Anschaffung von Personenkraftwagen normiere § 1 PKW-Angemessenheitsverordnung, dass Aufwendungen oder Ausgaben im Zusammenhang mit der Anschaffung eines Personen- oder Kombinationskraftwagens insoweit angemessen seien, als die Anschaffungskosten inklusive Umsatzsteuer und Normverbrauchsabgabe ab dem Kalenderjahr 2005 40.000,00 € nicht übersteigen würden. Diese Anschaffungskosten umfassten auch Kosten für Sonderausstattungen. Selbständig bewertbare Sonderausstattungen gehörten nicht zu den Anschaffungskosten. Anschaffungskostenabhängige Nutzungsaufwendungen oder –ausgaben seien im entsprechenden Ausmaß zu kürzen.

Durch § 20 Abs. 1 Z 2 lit. b EStG iVm § 1 PKW-Angemessenheitsverordnung werde daher u.a. die Abzugsfähigkeit von Aufwendungen im Zusammenhang mit der Anschaffung und dem Betrieb von Personenkraftwagen beschränkt.

Das Verhältnis der dort normierten Angemessenheitsgrenzen zu den gesamten Anschaffungskosten bestimme für die AfA und alle anderen wertabhängigen Kosten das Ausmaß der auszuscheidenden „Luxustangente“.

Die Angemessenheitsgrenze sei als „Brutto-Grenze“ (Anschaffungskosten inklusive USt und NoVA) ausgestaltet. Das bedeute für Fälle, bei denen ein Vorsteuerabzug geltend gemacht werde, dass die „Brutto-Grenze“ von 40.000,00 € auf eine „Netto-Grenze“ umzurechnen sei. Dementsprechend seien bei geltend gemachtem Vorsteuerabzug Anschaffungskosten von

33.333,00 € als angemessen anzusehen (vgl. dazu die Meinung des BMF in ÖStZ 2002/361, Punkt 3).

Im Beschwerdefall seien daher Anschaffungskosten von 33.333,33 € als steuerlich angemessen anzusehen. Die steuerlich anzuerkennende jährliche AfA gemäß § 8 Abs. 6 Z 1 EStG 1988 betrage abweichend von der Berechnung des Bf 4.166,67 €.

Der steuerlich nicht abzugsfähige Teil der AfA errechne sich wie folgt:

AfA gem. § 8 Abs. 6 Z 1 EStG 1988 vor Angemessenheitsprüfung	8.849,17
davon angemessen gem. § 20 Abs. 1 Z 2 lit. b EStG 1988 iVm § 1 PKW-Angemessenheitsverordnung	4.166,67
daher steuerlich nicht abzugsfähig	4.682,50
Differenz zur bisherigen Zurechnung:	
Nicht abzugsfähiger Anteil lt. Unternehmer	3.849,16
nicht abzugsfähiger Anteil lt. Finanzamt	4.682,50
Erhöhung der Zurechnung	833,34

Mit Schreiben vom 4.10.2019 erhob der Bf **Beschwerde** gegen die Einkommensteuerbescheide 2017 und 2018 und beantragte, die Berechnung der Luxustangente abzuändern.

Als die Angemessenheitsverordnung für PKWs zustande gekommen sei, habe es seiner Erinnerung nach noch keine Elektrofahrzeuge gegeben. Deshalb sei, ohne an die Komponente des Vorsteuerabzugs überhaupt zu denken, davon gesprochen worden, dass der 40.000,00 € übersteigende Betrag die Luxustangente sei. Dem pflichte er grundsätzlich bei, doch ergebe sich die Frage, wie die Vorsteuer bei Berechnung der Luxustangente anzusetzen sei.

Für den Bf sei die Luxustangente ein ertragsteuerlicher Begriff. Naturgemäß ergebe sich zwischen den Bruttoanschaffungskosten und den ertragsteuerlichen Anschaffungskosten, wie aus nachstehend anschaulichem Beispiel ersichtlich sei, folgender Unterschied:

Bruttoanschaffungskosten beispielsweise	41.000,00
minus Vorsteuer von 40.000,00	6.666,67
aktivierungspflichtige Anschaffungskosten	33.333,33

Es gebe zwei Interpretationen: Die Luxustangente wäre 1.000,00 €, oder sie wäre 7.666,67 €.

Damit hätte ein Unternehmer, der sich für ein um 1.000,00 € teureres Fahrzeug mit Vorsteuerabzug entscheide, eine um die 6.666,67 € höhere Luxustangente. Bei letzterer Version könne sich der Bf nicht vorstellen, dass diese so gewollt sei, weil dies dem Förderungsgedanken der E-Mobilität widerspreche.

Im Sinne der vorstehenden Ausführungen beantrage er daher in seinem Fall, die Luxustangente um 6.666,67 € niedriger anzusetzen als sie in den vorliegenden Steuerbescheiden mit je einem Achtel berücksichtigt worden sei. Er denke so nebenbei humorvoll, dass auch der oberste Repräsentant der Republik ein Fahrzeug ohne Zigarettenanzünder und Aschenbecher für kein Luxusfahrzeug halten würde.

Wie mit dem Fachbereich in ***1*** abgesprochen, verzichte er auf eine BVE, weil die in der ersten Instanz erteilte Weisung ohnehin klar sei und eine Beschwerde beim VwGH oder VfGH angestrebt werde, sollte sich das BFG nicht seiner Ansicht anschließen.

In dem – nach § 265 Abs. 4 BAO - auch dem Bf zugestellten **Vorlagebericht** vom 6.11.2019 verwies das Finanzamt im Wesentlichen auf die gesonderte Bescheidbegründung und beantragte die Abweisung der Beschwerde.

In einer **Beschwerdeergänzung vom 2.12.2019** verwies der Bf darauf, dass er zu den Bruttoanschaffungskosten eines Elektrofahrzeuges der Marke Tesla in der Zwischenzeit zur Kenntnis gelangt sei, dass sich diese auch in einem weiteren Punkt von jenen der Bruttoanschaffungskosten anderer Luxusfahrzeuge unterscheide.

Mit dem Kauf eines neuen Tesla erwerbe man für die Lebensdauer dieses Fahrzeuges und die persönliche Behaltdauer das Gratisstrombezugsrecht für diesen PKW, was eigentlich nicht zu den Anschaffungskosten des Fahrzeuges zählen sollte, weil es sich dabei tatsächlich um eine aktive Rechnungsabgrenzung handle.

Bei einer achtjährigen Nutzungsdauer wäre das bei einem Fahrzeug mit fossilem Brennstoff ein Wert von mindestens 20.000,00 €, bei einem Tesla nach der Erfahrung des Bf etwa ein Viertel, somit rund 5.000,00 €, weshalb sich durch eine aktive Rechnungsabgrenzung (zu Lasten der Bruttoanschaffungskosten) oder in der Kfz-Angemessenheitsverordnung der Unterschiedsbetrag von 15.000,00 € niederschlagen müsste, es aber eben nicht tue, weil bei Ergehen der Verordnung auf solche E-Fahrzeuge noch nicht Bedacht habe genommen werden können.

Der Bf ersuche im Zuge der Ausarbeitung der Entscheidung auch auf diesen Punkt Bedacht zu nehmen, weil es dem Gleichheitsgrundsatz widerspreche, wenn bei einem Elektrofahrzeug praktisch der gesamte Strom als Treibstoff die Bruttoanschaffungskosten und somit die Luxuskomponente erhöhe.

Mit **Schreiben vom 15.6.2022** wurde der Bf ersucht, nachstehende Fragen zu beantworten und seine Antworten untermauernde Unterlagen vorzulegen:

„Sie wiesen in Ihrer Beschwerdeergänzung vom 2.12.2019 auf ein mit dem Kauf Ihres Tesla erworbenes Gratisstrombezugsrecht für die Lebensdauer dieses Fahrzeugs hin sowie darauf, dass dieses Recht bei einer achtjährigen Nutzungsdauer einen Wert von rund 5.000,00 € repräsentiere.

Da dieses Gratisstrombezugsrecht und dessen Umfang weder aus der vorliegenden Rechnung noch aus sonstigen Unterlagen ersichtlich sind, wird gebeten, Unterlagen vorzulegen, aus denen dieses Recht (Kostenfreiheit nur für bestimmte Kontingente, begrenzt mit einer bestimmten Anzahl von kWh oder km, oder aber unbegrenzt) ersichtlich ist.

Wie hoch war in den Beschwerdejahren

-) Ihre jährliche (berufliche) Kilometerleistung;*
-) der durchschnittliche Strompreis je kWh;*
-) der durchschnittliche Stromverbrauch Ihres Tesla pro 100 km?*

In welchem Umfang bzw. in Höhe welchen Gegenwerts wurde Ihr Tesla in den Beschwerdejahren tatsächlich an einer der Supercharger-Ladestationen gratis geladen?

In welcher Höhe wurde Ihr Tesla in den Beschwerdejahren kostenpflichtig geladen? Wurden diesbezügliche Stromkosten als Betriebsausgaben geltend gemacht?

Leiten Sie aus den von Ihnen gemachten Angaben nachvollziehbar den im Ankaufspreis enthaltenen Wert des kostenlosen Ladens ihres Elektrofahrzeugs ab.“

In seiner **Stellungnahme vom 22.6.2022** verwies der Bf darauf, dass er kein Fahrtenbuch führe und daher nur feststellen könne, dass das am 1.6.2017 angeschaffte Fahrzeug per 20.6.2022 einen Kilometerstand von 44.518 km habe. Die Kilometerleistung sei in den Pandemiejahren drastisch gesunken. Er denke, dass er das Fahrzeug zu mehr als 90 % für berufliche Fahrten verwende. Wenn er einmal auf Urlaub fahre, zuletzt vor drei Jahren, nehme er sich bei der Flugdestination einen Leihwagen und mache auch sonst als typischer Stubenhocker keine privaten Ausflüge.

Gemäß den im Anhang befindlichen ersten fünf Seiten habe ihm die *****2***** pro kWh gemäß der grün markierten Berechnung in den einzelnen Jahren folgende Beträge in Rechnung gestellt:

Von 1.2.2017 bis 31.1.2018	11,53 €
Von 1.2.2018 bis 31.1.2019	14,82 €
Von 1.2.2019 bis 31.1.2020	11,32 €
Von 1.2.2020 bis 31.1.2021	13,09 €

Von 1.2.2021 bis 31.1.2022	13,71 €
Summe	64,47 €
Im Durchschnitt daher	12,894 €

Der durchschnittliche Stromverbrauch pro 100 km dürfte nach der Beobachtung des Bf bei 275 kW liegen. Den Strombedarf decke er nicht nur bei Tesla, sondern auch bei anderen Ladestationen, welche generell für jeden Elektroautobesitzer gratis seien, etwa bei bestimmten Baumärkten, in verschiedenen Gemeinden wie ***3*** und ***4*** oder, weil er als Funktionär der ***5*** das dürfe, in ***1*** und ***6***, wenn er an Sitzungen teilzunehmen habe.

Wieviel Strom er von Tesla in der Zwischenzeit bezogen habe, sei ihm bis gestern unbekannt gewesen. Die Firma Tesla habe aus ihrem Computer ablesen können, dass er seit der Anschaffung bis zum 20.6.2022 4.093,7 kWh von diesem Unternehmen gratis bezogen habe.

Dass bei Tesla, und zwar grundsätzlich beim Model S Baujahr 2017, der Strom gratis zur Verfügung gestellt werde, könne der Internetseite Strombezugsrecht bei Tesla entnommen werden, und zwar für die Lebensdauer des Fahrzeuges und solange der Bf Erstbesitzer des Fahrzeuges bleibe.

Sein Vorgängerfahrzeug habe er von 1975 bis 2017 durchgehend genutzt, und der Tesla mit Aluminiumkarosserie (also nie rostend) stehe nach fünf Jahren noch da wie neu, sodass der Bf damit rechne, dass er mit diesem Fahrzeug tatsächlich bis zu seinem Lebensende unterwegs sein werde, auch wenn er gegebenenfalls die Batterie einmal tauschen lassen müsse, was aber nicht absehbar sei, weil sie noch immer dieselbe Leistung habe wie am ersten Tag, weshalb die von ihm angenommene Nutzungsdauer von acht Jahren unrichtig sei und voraussichtlich deutlich überschritten werde. Dazu komme, dass gerade 2022 der Strompreis deutlich ansteige und Tesla für Fahrzeuge fremder Hersteller 0,73 € pro kW und für Tesla-Fahrzeuge, die nicht das Strombezugsrecht hätten, 0,53 € in Rechnung stelle.

Zur Verifizierung seiner Aussagen könne er die Richterin zu einem Ausflug zur Tesla Vertriebsstelle nach ***7*** einladen, wo im dortigen Computer alle Daten und Informationen zum Fahrzeug des Bf ersichtlich seien.

Einen wirklich nachvollziehbaren Ankaufspreis für das Strombezugsrecht fühle sich der Bf derzeit nicht in der Lage zu nennen, da er nicht abschätzen könne, wie lange es noch andere Gratisladestationen gebe, weshalb wohl § 184 BAO anzuwenden sei.

Ein allgemein gültiger Wert könne es nie sein, da Fahrzeughalter mit einer höheren Kilometerleistung als er derzeit einen sicher größeren Nutzen aus dem Gratisbezugsrecht

hätten und er annehme, dass sich seine durchschnittliche Kilometerleistung in Zukunft wieder um mindestens die Hälfte erhöhen werde, wenn die Pandemie vorüber sei.

Mit **Auskunftersuchen vom 12.7.2022** wurde Tesla Motors Austria GmbH darauf hingewiesen, dass nach dem Vorbringen des Bf mit dem Kauf eines Tesla Model 75 kWh im Kalenderjahr 2017 für die Lebensdauer dieses Fahrzeuges und die persönliche Behaltdauer ein Gratisstrombezugsrecht erworben worden sei, das in die Anschaffungskosten eingeflossen sei. Daher werde ersucht, nachstehende Fragen zu beantworten:

„1) Mit welchem ungefähren Anteil am Gesamtverkaufspreis floss der Vorteil des (offenbar unbeschränkten) Gratisstrombezugsrechtes in die Preiskalkulation ein?

2) Unter Zugrundelegung welcher Parameter (z.B. Höhe der durchschnittlichen Kilometerleistung pro Jahr, Höhe des Strompreises, Verbrauch je 100 km, Dauer der Fahrzeugnutzung u.ä.) wurde der Vorteil für das Gratisstrombezugsrecht ermittelt?

Sollten Sie zu Fragen der Preiskalkulation keine Auskunft geben können, wird gebeten, dieses Auskunftersuchen an die zuständige Stelle weiterzuleiten.“

In Beantwortung dieses Auskunftersuchens wurde **am 5.8.2022 mitgeteilt**, dass Tesla Motors Austria GmbH nicht in die Preisplanung eingebunden sei, sondern die Preise erhalte und auch Kundenwerbeaktionen im weitesten Sinne von der Konzernmutter, der Tesla Inc., vorgegeben seien. Das Gratis-Supercharging sei als Aktion zu einem Zeitpunkt angeboten worden, als Tesla noch verhältnismäßig kleine Stückzahlen im österreichischen Markt habe absetzen können und Elektrofahrzeuge habe bewerben müssen. Kunden hätten in diesem Programm andere Kunden werben und die geworbenen Kunden dazu ermutigen können, beim Kauf eines Tesla einen Promo-Code anzugeben. Mit dem Promo-Code hätten dann die geworbenen Kunden im Aktionszeitraum das Gratis-Supercharging bekommen.

Mit weiterem **Schreiben vom 24.8.2022** wurden dem Bf nachstehende Annahmen zur Kenntnis und Stellungnahme übermittelt:

„Der beantragte Ansatz eines Wertes für das von Tesla eingeräumte, in den Anschaffungskosten enthaltene Gratisstrombezugsrecht während einer achtjährigen Nutzungsdauer wird unter Zugrundelegung nachstehender, zum Zeitpunkt des Kaufs des Tesla bestehender Parameter geschätzt:

Ausgehend von einer durchschnittlichen jährlichen Kilometerleistung von 13.000 km (www.bmk.gv.at), einem durchschnittlichen realen Verbrauch des Tesla Model S 75 kWh von 20,1 kWh/100 km (https://ev-database.de/pkw/1071/Tesla-Model_S_75) und einem durchschnittlichen Preis für die Nutzung der Supercharger von 0,23 € je kWh (https://de.wikipedia.org/wiki/Tesla_Supercharger) ergibt sich ein Preis von rund 4,60 € pro 100 km.

Bei einer durchschnittlichen jährlichen Kilometerleistung von 13.000 km würde daher der Kostenvorteil bei einer ausschließlichen Ladung an den Tesla Supercharger rund 600,00 €, hochgerechnet auf acht Jahre 4.800,00 € betragen.

In Oberösterreich befinden sich aktuell (Stand Juni 2022, die Anzahl der Tesla Supercharger in den beiden Beschwerdejahren konnte im Internet nicht mehr eruiert werden) drei Tesla Supercharger, nämlich in Asten, St. Georgen im Attergau und Eberstallzell (<https://autorevue.at/ratgeber/tesla-supercharger-in-oesterreich>).

Die Supercharger befinden sich an Hauptverkehrsstraßen; sie sind ideal für Langstreckenfahrten und ermöglichen ein schnelles Aufladen des Tesla (www.tesla.com/support/supercharger).

Unter diesen Voraussetzungen ist nicht damit zu rechnen, dass Tesla bei der Preisfindung davon ausgegangen ist, dass ein Tesla ausschließlich an den sogenannten Supercharger-Ladestationen kostenlos geladen werden wird.

Dies bestätigen die von Ihnen in Ihrem Schreiben vom 22.6.2022 dargelegten persönlichen Verhältnisse. Demnach legten Sie in rund fünf Jahren 44.518 km zurück und bezogen von Tesla Gratisstrom im Umfang von 4.093,7 kWh.

Beim o.a. Verbrauch von 20,1 kWh/100 km benötigten Sie 4.093,7 kWh für 20.367 km. Da die tatsächliche Kilometerleistung 44.518 km betrug, nützten Sie für weniger als die Hälfte der zurückgelegten Kilometer die Tesla Supercharger.

Sachgerecht erscheint daher, den oben errechneten Kostenvorteil auf die Hälfte, somit auf 2.400,00 €, zu reduzieren.

Dieser Betrag scheint auch insoweit den tatsächlichen durchschnittlichen, für eine Preisfindung maßgeblichen Verhältnissen am nächsten zu kommen, weil auf https://de.wikipedia.org/wiki/Tesla_Supercharger im Punkt „Ladeberechtigung und Kosten“ u.a. Nachstehendes angeführt ist:

„Beim Kauf eines Model S und Model X wurde bis 15. Januar 2017 das kostenlose Aufladen an den Tesla Supercharger für die Lebensdauer des Fahrzeuges mitverkauft, je nach Modell und Markt als kostenlose Standardausstattung oder kostenpflichtige Option.“

In der Rz. 16 wird dort festgehalten, dass beim nicht mehr vertriebenen Model S 60 die Option für 2.400 Euro dazugekauft werden könne.

Im Ergebnis wird daher ein geschätzter Abschlag von 2.400,00 € vom Ankaufspreis als angemessen erachtet.

Der Angemessenheitsprüfung wären demnach folgende Beträge zugrunde zu legen:

Kaufpreis inkl. USt	77.080,00
abzüglich Vorsteuer	-12.846,66
zuzüglich USt aus Eigenverbrauch	+6.180,00
abzüglich Förderung Stadt ***1***	-1.500,00
abzüglich Förderung BM f. Nachhaltigkeit und Tourismus	-2.500,00

AK	67.913,33
----	-----------

Mit **Eingabe vom 29.8.2022** teilte der Bf dazu mit, dass er die Überlegungen nachvollziehen könne und die Schätzung des Bundesfinanzgerichtes akzeptiere. Dies auch deshalb, weil als objektiver Wert des Strombezugsrechtes von Tesla exakt dieser Betrag bei Modellen verrechnet werde, bei denen das Strombezugsrecht zukaufbar gewesen sei. Die Beschwerde des Bf sei exemplarisch für mehrere seiner Klienten, die unter gleichen Voraussetzungen Tesla gekauft hätten.

Er gehe daher davon aus, dass er bei allen Betroffenen ad nunc eine entsprechende Umbuchung durchführen könne, die im Endeffekt eine zusätzliche Vorsteuer von 480,00 € ergebe und die Luxustangente per anno um 360,00 € reduziere.

Das Strombezugsrecht würde er parallel zum Fahrzeug auf acht Jahre abschreiben.

Der Bf bedanke sich insbesondere deshalb für die Recherche, weil ihm nicht bekannt gewesen sei, dass Tesla bei einem Modell einen Preis für das Strombezugsrecht festgelegt habe.

Mit **Schreiben vom 31.8.2022** wurden dem Finanzamt die bisherigen Verfahrensergebnisse zur Kenntnis und Stellungnahme übermittelt.

Das Finanzamt wies in seiner **Antwort vom 12.9.2022** darauf hin, dass die an den Bf gestellte Rechnung über den Ankauf des Tesla Model S keine Position aufweise, die den Erwerb eines Rechts, die Supercharger-Ladestationen von Tesla gratis zu nutzen, betreffe.

Dieses Recht resultiere aus einer zeitlich befristeten Werbeaktion der Firma Tesla Motors Austria GmbH bzw. der Konzernmutter Tesla Inc., welche dadurch in Anspruch genommen werden konnte, dass der Erwerber eines Fahrzeuges der Marke Tesla im Rahmen des Kaufes einen Promo-Code bekannt gegeben habe, den er von jemandem erhalten habe, der zuvor seinerseits ein Fahrzeug der Marke Tesla gekauft habe. Diese Werbeaktion sollte die „Mundpropaganda“ zu einer Zeit fördern, als die Absatzzahlen der Firma Tesla in Österreich noch sehr gering gewesen seien.

Diese Werbeaktion habe allerdings nicht die Listenpreise für die betreffenden Fahrzeuge beeinflusst. Habe also ein Interessent zum selben Zeitpunkt wie der Bf ein Fahrzeug Tesla Model S ohne Bekanntgabe eines Promo-Codes gekauft, habe er denselben Preis wie der Bf in Rechnung gestellt erhalten. In diesem Fall könne das Recht der Gratisnutzung der Supercharger-Ladestationen daher nicht als Standardausstattung angesehen werden, wie es für andere Zeiträume (bis 15. Jänner 2017) oder andere Modelle vielleicht der Fall gewesen sei.

Nach Ansicht des Finanzamtes Österreich, ***8***, handle es sich bei dem Recht, die Supercharger-Ladestationen von Tesla gratis zu nutzen, daher um ein Werbegeschenk und

nicht um einen Vorteil, der in den Listenpreis eingerechnet worden sei und daher aus diesem herausgelöst werden könnte, sodass sich eine Verminderung der Anschaffungskosten für das Fahrzeug selbst ergäbe. Dem Aufwand, den der Bf durch die Nutzung der Supercharger-Ladestationen hätte, stehe ein ebenso hoher Ertrag aus der Gewährung dieses Werbegeschenks gegenüber.

Aus dem Recht auf Gratisnutzung der Supercharger-Ladestationen von Tesla ergebe sich daher keine Verminderung der Bemessungsgrundlage für die Ermittlung der Luxustangente.

Sollte das Bundesfinanzgericht der Meinung des Finanzamtes Österreich nicht folgen, werde angemerkt, dass die Firma Tesla für die kostenpflichtige Nutzung der Supercharger-Ladestationen Rechnungen mit Umsatzsteuer ausstelle. Bei dem zu Vergleichszwecken angeführten Betrag von 2.400,00 €, mit welchem die Option zum Gratisladen zum Model S 60 zugekauft werden konnte, handle es sich nach Ansicht des Finanzamtes Österreich daher um einen Bruttobetrag.

Beweiswürdigung:

Der festgestellte und unstrittige Sachverhalt ergibt sich aus den zitierten Aktenteilen, dem Vorbringen des Bf und des Finanzamtes sowie den genannten Internetrecherchen.

Rechtslage:

Nach § 20 Abs. 1 Z 2 lit. b EStG 1988 dürfen bei den einzelnen Einkünften betrieblich oder beruflich veranlasste Aufwendungen oder Ausgaben, die auch die Lebensführung des Steuerpflichtigen berühren, insoweit nicht abgezogen werden, als sie nach allgemeiner Verkehrsauffassung unangemessen hoch sind. Dies gilt für Aufwendungen im Zusammenhang mit Personen- und Kombinationskraftwagen, Personenluftfahrzeugen, Sport- und Luxusbooten, Jagden, geknüpften Teppichen, Tapisserien und Antiquitäten.

Nach § 1 der zu § 20 Abs. 1 Z 2 lit. b EStG 1988 und § 12 Abs. 1 Z 2 KStG 1988 ergangenen so genannten „PKW-Angemessenheitsverordnung“, BGBl. II Nr. 466/2004, sind ab dem Kalenderjahr 2005 Aufwendungen oder Ausgaben im Zusammenhang mit der Anschaffung eines Personen- oder Kombinationskraftwagens insoweit angemessen, als die Anschaffungskosten inklusive Umsatzsteuer und Normverbrauchsabgabe 40.000 € nicht übersteigen. Diese Anschaffungskosten umfassen auch Kosten für Sonderausstattungen. Selbständig bewertbare Sonderausstattungen gehören nicht zu den Anschaffungskosten. Anschaffungskostenabhängige Nutzungsaufwendungen oder -ausgaben sind im entsprechenden Ausmaß zu kürzen.

Die Angemessenheitsprüfung berücksichtigt damit eine pauschale Repräsentationskomponente und kommt daher auch bei ausschließlich betrieblich oder beruflich genutzten Wirtschaftsgütern zur Anwendung.

Nach § 6 Z 10 EStG 1988 kürzen steuerfreie Zuschüsse der öffentlichen Hand (insbesondere solche nach § 3 Abs. 1 Z 6) zu den Anschaffungskosten die ertragsteuerlichen Anschaffungskosten und damit die AfA-Bemessungsgrundlage.

Nach § 6 Z 11 EStG 1988 gehört die Vorsteuer, soweit sie abgezogen werden kann, nicht zu den Anschaffungs- oder Herstellungskosten. Soweit die Vorsteuer nicht abgezogen werden kann, gehört sie zu den Anschaffungs- oder Herstellungskosten.

Betriebskosten sind keine Anschaffungskosten; dabei handelt es sich vielmehr um Aufwendungen, die gewährleisten, dass der angeschaffte Gegenstand betriebsbereit ist. Bei einem Fahrzeug handelt es sich um Kosten für Treibstoff, Inspektionen u.ä., also um Kosten, die durch das Fahrzeug während des Betriebs verursacht werden.

Treibstoffkosten sind in der Regel unabhängig von den Anschaffungskosten in voller Höhe abzugsfähig, weil Fahrzeuge in der angemessenen Preisklasse nicht zwingend einen niedrigeren Treibstoffverbrauch haben als teurere Fahrzeuge; sinngemäß sind die Stromkosten bei Elektroautos als abzugsfähige Ausgaben zu sehen, zumal sie weitgehend wertunabhängig sind (Kofler/Wurm in Doralt/Kirchmayr/Mayr/Zorn, 20. Lfg, Mai 2018, § 20 Tz 53).

Nach § 8 Abs. 6 Z 1 erster Satz EStG 1988 ist bei Personenkraftwagen und Kombinationskraftwagen, die vor der Zuführung zum Anlagevermögen noch nicht in Nutzung standen (Neufahrzeuge), ausgenommen Fahrschulkraftfahrzeuge sowie Kraftfahrzeuge, die zu mindestens 80 % der gewerblichen Personenbeförderung dienen, der Bemessung der Absetzung für Abnutzung eine Nutzungsdauer von mindestens acht Jahren zugrunde zu legen.

Nach § 1 Abs. 1 Z 2 lit. a UStG 1994 liegt Eigenverbrauch vor, soweit ein Unternehmer Ausgaben (Aufwendungen) tätigt, die Leistungen betreffen, die Zwecken des Unternehmens dienen und nach § 20 Abs. 1 Z 1 bis 5 EStG 1988 oder nach § 12 Abs. 1 Z 1 bis 5 KStG 1988 nicht abzugsfähig sind.

Als Bemessungsgrundlage für den (Aufwands-)Eigenverbrauch sind die nicht abzugsfähigen Aufwendungen heranzuziehen (§ 4 Abs. 8 lit. c UStG 1994).

Nach § 12 Abs. 2 lit. a UStG 1994 gelten Lieferungen, sonstige Leistungen oder Einfuhren, deren Entgelte überwiegend keine abzugsfähigen Ausgaben (Aufwendungen) im Sinne des § 20 Abs. 1 Z 1 bis 5 EStG 1988 oder der §§ 8 Abs. 2 und 12 Abs. 1 Z 1 bis 5 KStG 1988 sind, nicht als für das Unternehmen ausgeführt.

Kraft gesetzlicher Fiktion in § 12 Abs. 2 Z 2 lit. b UStG 1994 gelten Lieferungen und Leistungen beim PKW als nicht für das Unternehmen ausgeführt, weshalb die Umsatzsteuer in der Regel nichtabzugsfähig ist.

Seit 1.1.2016 berechtigen Lieferungen, sonstige Leistungen oder Einfuhren, die im Zusammenhang mit der Anschaffung (Herstellung), Miete oder dem Betrieb von Personenkraftwagen, Kombinationskraftwagen oder Krafträdern mit einem CO₂-Emissionswert von 0 Gramm pro Kilometer stehen und für die nicht nach § 12 Abs. 2 Z 2 lit. b ein Vorsteuerabzug vorgenommen werden kann, nach den allgemeinen Vorschriften des § 12 zum Vorsteuerabzug. Z 2 lit. a bleibt unberührt (§ 12 Abs. 2 Z 2a UStG 1994).

Sind die Ausgaben (Aufwendungen) für die in § 20 Abs. 1 Z 2 lit. b EStG 1988 angeführten Wirtschaftsgüter überwiegend abzugsfähig, steht der Vorsteuerabzug für diesen Gegenstand zwar zur Gänze zu, die unangemessenen hohen Aufwendungen (Ausgaben) stellen jedoch Aufwandeigenverbrauch nach 1 Abs. 1 Z 2 lit. a UStG 1994 dar.

Im Ergebnis steht bei Anschaffungskosten von mehr als 40.000,00 € brutto bis 80.000,00 € brutto zwar der Vorsteuerabzug zur Gänze zu, doch wird dieser durch den Aufwandseigenverbrauch eingeschliffen, sodass im Ergebnis ein Vorsteuerabzug bis 40.000,00 € brutto (daher 6.666,67 €) verbleibt.

Ziel einer Schätzung (§ 184 BAO) ist, den wahren Besteuerungsgrundlagen bzw. den tatsächlichen Gegebenheiten möglichst nahe zu kommen, somit diejenigen Besteuerungsgrundlagen zu ermitteln, welche die größte Wahrscheinlichkeit der Richtigkeit für sich haben (Ritz/Koran, BAO⁷, (2021), § 184 Rz 3).

Nach § 262 Abs. 2 BAO hat die Erlassung einer Beschwerdeentscheidung zu unterbleiben, wenn dies in der Bescheidbeschwerde beantragt wird (lit. a) und wenn die Abgabenbehörde die Bescheidbeschwerde innerhalb von drei Monaten ab ihrem Einlangen dem Verwaltungsgericht vorlegt (lit. b).

Erwägungen:

1) Ausgestaltung der Angemessenheitsgrenze gemäß § 1 der PKW-Angemessenheitsverordnung als Brutto- oder Nettowert:

Nach § 1 der PKW-Angemessenheitsverordnung sind ab 2005 „Anschaffungskosten inklusive Umsatzsteuer und Normverbrauchsabgabe“ insoweit angemessen, als sie 40.000,00 € nicht übersteigen.

Seit der mit 1.1.2016 neu eingeführten Vorsteuerabzugsberechtigung für emissionsfreie Fahrzeuge (Elektrofahrzeuge) wird in der Literatur darüber diskutiert, ob die Angemessenheitsgrenze von 40.000,00 € als Brutto- oder Nettowert auszulegen ist.

Zum einen wird die Ansicht vertreten, § 1 der PKW-Angemessenheitsverordnung sei so zu verstehen, dass die Anschaffungskosten durch den Vorsteuerabzug in Übereinstimmung mit § 6 Z 11 EStG 1988 entsprechend niedriger ausfielen, die Betragsgrenze von 40.000,00 € aber unverändert bleibe. Der Ausdruck „inklusive Umsatzsteuer“ sei lediglich ein Hinweis darauf, dass bei fehlendem Vorsteuerabzug die Umsatzsteuer zu den Anschaffungskosten zähle, bei einer fehlenden Umsatzsteuerbelastung aber keine Hinzurechnung der Umsatzsteuer zu erfolgen habe und daher ein Nettobetrag bis 40.000,00 € angemessen sei (z.B. Wolf, Der Steuerfall Tesla, SWK 20/21/2017, 934).

Nach Wolf, aaO, könne für die Nettoüberücksichtigung der Luxustangente einerseits die systematische und wörtlich-grammatikalische Interpretation des § 12 UStG 1994, andererseits auch der Gesetzestelos herangezogen werden. Sinn und Zweck von § 12 Abs. 2 Z 2a UStG 1994 sei die maximale Förderung von Klima- und Umweltschutz. Demgegenüber ließen sich für eine Anwendung der Bruttogrenze keine Anhaltspunkte finden.

Dieser Ansicht trat insbesondere Pfeiffer, Der „Steuerfall Tesla“ aus umsatzsteuerlicher Sicht, SWK 23/24/2017, 1044, entgegen.

Seiner Ansicht nach ist die Überwiegensgrenze nach § 12 Abs. 2 Z 2 lit. a UStG 1994 als Bruttogrenze anzusehen.

Mit dem Steuerreformgesetz 2015/2016, BGBl. I Nr. 118/2015, sei der Vorsteuerabzug durch § 12 Abs. 2 Z 2a UStG 1994 für bestimmte CO₂-emissionsfreie PKW ausgeweitet und somit § 12 Abs. 2 Z 2 lit. b UStG 1994 eingeschränkt worden. Ein Vorsteuerabzug stehe nunmehr für Lieferungen, sonstige Leistungen oder Einfuhren zu, die im Zusammenhang mit der Anschaffung (Herstellung), der Miete oder dem Betrieb von Personenkraftwagen oder Kombinationskraftwagen mit einem CO₂-Emissionswert von null Gramm pro Kilometer stünden und für die nicht bereits nach § 12 Abs. 2 Z 2 lit. b UStG 1994 ein Vorsteuerabzug vorgenommen werde. § 12 Abs. 2 Z 2 lit. a UStG 1994 bleibe davon unberührt.

Aus den rechtlichen Grundlagen ergebe sich daher, dass der Vorsteuerabzug bereits vor dem Steuerreformgesetz 2015/2016 zugestanden sei, wenn es sich bei einem CO₂-emissionsfreien PKW um ein von § 12 Abs. 2 Z 2 lit. b UStG 1994 erfasstes Fahrzeug gehandelt habe. Sonstige CO₂-emissionsfreie PKW berechtigten innerhalb des § 12 Abs. 2 Z 2a UStG 1994 zum Vorsteuerabzug.

Bereits aus § 12 Abs. 2 Z 2a UStG 1994 ergebe sich die Maßgeblichkeit von § 12 Abs. 2 Z 2 lit. a UStG 1994. § 12 Abs. 2 Z 2 lit. a UStG 1994 sehe seinerseits einen Vorsteuerauschluss für überwiegend nichtabzugsfähige Ausgaben (Aufwendungen) im Sinne des § 20 Abs. 1 Z 1 bis Z 5 EStG 1988 sowie §§ 8 Abs. 2 und 12 Abs. 1 Z 1 bis 5 KStG vor.

§ 20 Abs. 1 Z 2 lit. b EStG 1988 iVm der PKW-Angemessenheitsverordnung sehe maximal angemessene Anschaffungskosten im Zusammenhang mit der Anschaffung eines Personen- oder Kombinationskraftwagens in Höhe von 40.000,00 € *inklusive Umsatzsteuer und NoVA* vor.

Entgegen Wolf könne daher eine wörtlich-grammatikalische Interpretation von § 1 der PKW-Angemessenheitsverordnung zu keinem anderen Ergebnis führen als zur Erkenntnis, dass es sich bei der für § 12 Abs. 2 Z 2a UStG 1994 iVm § 12 Abs. 2 Z 2 lit. a UStG 1994 iVm § 20 Abs. 1 Z 2 lit. b EStG 1988 maßgeblichen Überwiegensgrenze in Höhe von 80.000,00 € um eine Bruttogrenze handle. Dies sei zudem nicht nur bereits in der Literatur so vertreten worden (vgl. Obermayr/Raab, Der Sachbezug von steuerbegünstigten Elektro-KFZ in der Umsatzsteuer, *taxlex* 2016, 242; Kuder/Pfeiffer, Umsatzsteuerliche Änderungen durch die Steuerreform 2015/2016, *ÖStZ* 2015, 447; Ecker/Kuder/Melhardt, Änderungen im Bereich der Umsatzsteuer, in Mayr/Lattner/Schlager (Hrsg), *Steuerreform 2015/16, SWK-Spezial* (2015) 108; Kuder in Scheiner/Kolacny/Caganek (Hrsg) *UStG* (52. Lfg, in Druck) § 12 Rn 343/19; Jakom/ Vock, *EStG*¹⁰ (2017) § 20 Rn 26; Althuber in Hofstätter/Reichel (Hrsg), *EStG* (61. Lfg, 2016) § 20 Rn 5.2.; Krafft in Wiesner/Grabner/Wanke (Hrsg), *EStG* (2014) § 20 Rn 19), sondern ergebe sich ebenso aus der Ergebnisunterlage zum Salzburger Steuerdialog 2016 (vgl. Salzburger Steuerdialog 2016, Ergebnisunterlage Umsatzsteuer, BMF-010219/0369-VI/4/2016, insbesondere Frage 8), den UStR (UStR, Rz 59, sowie über den Verweis auf die PKW-Angemessenheitsverordnung in UStR, Rz 1985; EStR Rz 4771) sowie aus der Rechtsprechung des BFG (BFG 13.12.2016, RV/7105869/2016: „Da § 12 Abs. 2 Z 2 lit. a UStG von § 12 Abs. 2 Z 2a UStG idF Steuerreformgesetz 2015/2016 unberührt bleibt, folgt daraus in wirtschaftlicher Konsequenz, dass der Vorsteuerabzug mit 6.666,67 € gedeckelt wird.“) Diese vom BFG erkannte Deckelung bedeute im Umkehrschluss eine Bestätigung der Bruttogrenze.

Auch Weinhandl, Die Berechnung der Luxustangente von Elektroautos, *SWK* 10/2019, 501; Häusler, Elektroauto – das neue steuerliche Nonplusultra, *SWK* 26/2020, 1248, sowie Haselwallner/Hofbauer/Dziurdz, Elektrofahrzeuge im Ertrag- und Umsatzsteuerrecht, *SWK* 16/2022, 701, gehen von einer Bruttogrenze aus, wodurch bei einem vorsteuerabzugsberechtigten PKW höchstens Nettoanschaffungskosten von 33.333,33 € abzugsfähig seien.

In seinem Erlass vom 16.4.2002, GZ. 06 0450/1-IV/6/02, zu den ertragsteuerlichen Auswirkungen des EuGH-Urteils vom 8.1.2002, RS C-409/99, ergangen zum Vorsteuerabzug betreffend Kleinbusse, führte das BMF zu den Auswirkungen dieses Urteils auf die Angemessenheitsgrenze u.a. aus, dass diese als Bruttogrenze (Anschaffungskosten inklusive Umsatzsteuer und Normverbrauchsabgabe) formuliert sei. Die betragliche Angemessenheitsgrenze (Rz 4771 EStR) habe die Funktion, den abzugsfähigen betrieblichen vom nicht abzugsfähigen repräsentativen Anteil der Aufwendungen abzugrenzen. Der repräsentative Kostenanteil sei allerdings ungeachtet des Bestehens oder Nichtbestehens eines

Vorsteuerabzuges stets gleich, die „Luxustangente“ somit nicht davon abhängig, ob hinsichtlich des Fahrzeuges ein Vorsteuerabzug in Anspruch genommen worden sei oder nicht.

Das Bundesfinanzgericht schließt sich der überwiegenden Meinung an, wonach eine Wortinterpretation des Begriffs „Anschaffungskosten inklusive Umsatzsteuer und Normverbrauchsabgabe“ in § 1 der PKW-Angemessenheitsverordnung so zu verstehen ist, dass der Betrag von 40.000,00 € als Bruttogrenze ausgestaltet ist und dieser Betrag daher bei Geltendmachung des Vorsteuerabzugs auf eine Nettogrenze umzurechnen ist.

2) Wert des im Ankaufspreis enthaltenen Vorteils des kostenlosen Ladens:

Unbestritten ist, dass Treibstoffkosten in der Regel in voller Höhe abzugsfähig sind, weil nicht davon ausgegangen werden kann, dass der Treibstoffverbrauch bei einem luxuriös ausgestatteten Kraftfahrzeug überproportional hoch ist (VwGH 27.7.1994, 92/13/0175). Sinngemäß sind die Stromkosten bei Elektrofahrzeugen voll abzugsfähig.

Zwischen den Verfahrensparteien besteht Uneinigkeit darüber, ob das laut Bf in den Anschaffungskosten enthaltene, in der Rechnung nicht explizit ausgewiesene und nicht zu den Anschaffungskosten zählende Gratisstrombezugsrecht einen Wert repräsentiert, der – allenfalls mit einem im Schätzungsweg ermittelten Wert – die Anschaffungskosten reduziert.

Zur Berechnung dieses Wertes wird auf den Vorhalt des Bundesfinanzgerichtes vom 24.8.2022 verwiesen, wobei anzumerken ist, dass in der dortigen Tabelle irrtümlich zwar Förderungen im Gesamtbetrag von 4.000,00 € ausgewiesen, aber dennoch die tatsächlich erhaltenen Förderungen in Höhe von 2.500,00 € abgezogen wurden.

Umfangreiche Internetrecherchen des Bundesfinanzgerichtes bestätigen die Annahme des Finanzamtes in seiner Stellungnahme vom 12.9.2022, dass das Recht, die Tesla Supercharger gratis zu nutzen, eine Maßnahme gewesen ist, um in den ersten Jahren den Verkauf der damals wenig bekannten Tesla anzukurbeln (<https://teslawissen.ch/bei-welchem-fahrzeug-ist-tesla-supercharger-kostenlos>).

Die Fa. Tesla änderte mehrmals die Bedingungen für die kostenlose Supercharger Nutzung. Wurde ein Model S oder ein Model X vor dem 15.1.2017 bestellt, wurde das kostenlose Aufladen an den Tesla Superchargern für die Lebensdauer des Fahrzeuges mitverkauft, je nach Modell und Markt als kostenlose Standardausstattung oder kostenpflichtige Option (beim nicht mehr vertriebenen Model S 60 konnte die Option für 2.400,00 € dazugekauft werden). Maßgeblich für diese kostenlose Supercharger „Lifetime“ Nutzung war das Bestelldatum.

Laut Internetseite https://de.wikipedia.org/wiki/Tesla_Supercharger, Punkt „Ladeberechtigung und Kosten“, sollten danach an Neukäufer nur noch 400 kWh (für etwa 1600 km Reichweite, Wert etwa 100 Euro) pro Jahr kostenlos abgegeben und die darüber hinausgehende Nutzung berechnet werden. Im Mai 2017 kündigte Tesla an, dass für seit dem 15.1.2017 bestellte

Fahrzeuge das kostenlose Laden für Erstbesitzer der Fahrzeuge gelte. Ab Mai 2017 wurde kostenloses Laden nur noch gewährt, wenn bei der Bestellung der Empfehlungslink eines Tesla-Eigners angegeben wurde.

Danach folgten weitere Anpassungen.

Der Bf legte zum Kauf seines Tesla eine Rechnung mit Rechnungsdatum 1.6.2017 vor, ein Bestelldatum ist nicht aktenkundig.

Er wies wiederholt auf das Gratisstrombezugsrecht hin, das ihm die Fa. Tesla für die Lebensdauer dieses Fahrzeuges und solange er Erstbesitzer des Fahrzeuges sei, eingeräumt habe (vgl. die Beschwerdeergänzung vom 2.12.2019 sowie das Schreiben vom 22.6.2022).

Aus der Aktenlage ergibt sich kein Hinweis, dass dem Bf kostenloses Laden nach Nennung eines „Referral Links“ eines Tesla-Eigners bei der Bestellung gewährt worden wäre.

Unabhängig davon, von welchem Modell der kostenlosen Supercharger-Nutzung der Bf Gebrauch machen kann, geht das Bundesfinanzgericht davon aus, dass jede Werbe- oder Rabattaktion zur Ankurbelung des Absatzes mit einem bestimmten Wert in die Preiskalkulation einfließt und in den Anschaffungskosten daher ein bestimmter Betrag für die Nutzung von Gratisstrom enthalten ist.

Der Umstand, dass das kostenlose Aufladen auch als kostenpflichtige Option verfügbar war, deutet ebenfalls darauf hin, dass dem Recht auf Gratisnutzung der Tesla Supercharger ein bestimmter Wert beizumessen ist.

Der Wert dieses Vorteils kann im vorliegenden Fall nur im Schätzungsweg ermittelt werden, wobei von einer vom individuellen Fahrverhalten unabhängigen Durchschnittsbetrachtung auszugehen ist.

Da die im Vorhalt vom 27.8.2022 angeführten durchschnittlichen Strompreise als Bruttopreise zu verstehen sind (vgl. <https://stromliste.at/strompreis>, wonach die Preise pro Kilowattstunde inkl. Steuern, Abgaben und Netzgebühren angeführt werden), handelt es sich auch bei dem aufgrund von Bruttopreisen geschätzten Abschlag von 2.400,00 € um einen Bruttobetrag und nicht, wie im genannten Vorhalt irrtümlich angenommen, um einen Nettobetrag.

Die dort angestellten Berechnungen sind daher wie folgt zu adaptieren:

Kaufpreis inkl. USt (79.960,00 – 2.400,00)	77.560,00
abzüglich Vorsteuer	-12.926,67
zuzüglich USt aus Eigenverbrauch	+6.260,00

abzüglich Förderung Stadt ***1***	-1.000,00
abzüglich Förderung BM f. Nachhaltigkeit und Tourismus	-1.500,00
Anschaffungskosten	68.393,33

Die jährliche AfA von den adaptierten Anschaffungskosten von 68.393,33 € beträgt 8.489,17 € ($68.393,33 \text{ €} : 8 \text{ Jahre} = 8.549,17 \text{ €}$), angemessen gemäß § 20 Abs. 1 Z 2 lit. b EStG 1988 iVm § 1 PKW-Angemessenheitsverordnung ist eine jährliche AfA von 4.166,67 € ($33.333,33 \text{ €} : 8 \text{ Jahre} = 4.166,67 \text{ €}$). Steuerlich nicht abzugsfähig ist daher ein Betrag von 4.382,50 €, das sind 51,26 %.

Laut gesonderter Bescheidbegründung des Finanzamtes vom 30.9.2019 ist ein Betrag von 4.682,50 € nicht abzugsfähig, weshalb die vom Finanzamt vorgenommene Zurechnung von 833,34 € um 300,00 € zu reduzieren ist.

Im Jahr 2017 betragen die selbständigen Einkünfte somit 101.125,82 € und im Jahr 2018 51.689,15 €.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Da die Voraussetzungen des § 262 Abs. 2 lit. a und b BAO vorlagen, unterblieb die Erlassung einer Beschwerdeentscheidung durch die Abgabenbehörde zu Recht.

Revision

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Soweit ersichtlich, ist durch die höchstgerichtliche Rechtsprechung noch nicht geklärt

-) ob die Angemessenheitsgrenze von 40.000,00 € nach § 1 der PKW-Angemessenheitsverordnung bei Elektrofahrzeugen, bei welchen ein Vorsteuerabzug geltend gemacht werden kann, als Brutto- oder Nettowert auszulegen ist und
-) ob ein in den Anschaffungskosten enthaltenes, nicht zu den Anschaffungskosten zählendes Gratisstrombezugsrecht, (allenfalls mit einem geschätzten Wert) von den Anschaffungskosten abzuziehen ist.

Diesen beiden Rechtsfragen kommt grundsätzliche Bedeutung zu, weshalb eine ordentliche Revision zuzulassen ist.

Linz, am 28. September 2022