



# PRIVATE KFZ-NUTZUNG

## MERKBLATT 01 | 2020 | NR. 634.3

### INHALT

#### 1. Nutzung von Kfz durch Selbstständige/Unternehmer

- 1.1 Betriebs- oder Privatvermögen?
- 1.2 Abzugsfähigkeit von Betriebsausgaben
- 1.3 Besteuerung der privaten Nutzung des Kfz
  - 1.3.1 Pauschale Berechnung (1 %-Methode)
  - 1.3.2 Einzelnachweis (Fahrtenbuch)
- 1.4 Sonderfälle

#### 2. Nutzung von Dienstwagen durch Arbeitnehmer

- 2.1 Pauschale Berechnung (1 %-Methode)
- 2.2 Einzelnachweis (Fahrtenbuch)
- 2.3 Zuzahlungen des Arbeitnehmers
- 2.4 Fahrgemeinschaften
- 2.5 Unfall mit dem Dienstwagen
- 2.6 Möglichkeit der Pauschalbesteuerung

#### 3. Umsatzsteuer

- 3.1 Vorsteuerabzug aus den Fahrzeugkosten
  - 3.1.1 Anschaffungskosten
  - 3.1.2 Laufende Kosten
  - 3.1.3 Miete oder Leasing von Kfz
  - 3.1.4 Veräußerung/Entnahme des Kfz
- 3.2 Besteuerung der Privatnutzung
  - 3.2.1 1 %-Regelung
  - 3.2.2 Fahrtenbuch
  - 3.2.3 Schätzung

#### 4. Elektrofahrzeuge

Geschäfts- und Firmenwagen werden regelmäßig auch privat genutzt: Nicht nur bei Selbstständigen, sondern auch bei der Nutzung eines Dienstwagens durch Arbeitnehmer ist der private Nutzungsanteil zu versteuern. Zu beachten sind darüber hinaus auch umsatzsteuerliche Folgen der privaten Nutzung eines betrieblichen Kfz.

Dieses Merkblatt beschreibt die geltende Rechtslage und gibt Gestaltungshinweise unter Einbeziehung von gesetzlichen Änderungen, aktueller Rechtsprechung und Verwaltungsanweisungen zur Nutzung betrieblicher Kfz bzw. Dienstwagenbesteuerung bis 31.12.2019.

### 1. NUTZUNG VON KFZ DURCH SELBSTSTÄNDIGE/ UNTERNEHMER

#### 1.1 Betriebs- oder Privatvermögen?

Der **Umfang der betrieblichen Nutzung** entscheidet, ob ein Kfz als Betriebs- oder Privatvermögen zu behandeln ist (dieselben Grundsätze gelten auch für geleaste Fahrzeuge):<sup>1</sup>

- (1) Wird das Kfz überwiegend, d.h. **zu mehr als 50 %** zu betrieblichen Zwecken genutzt, gehört der Geschäftswagen zwingend zum Betriebsvermögen. Alle Kosten (AfA, Benzin, Reparaturen, Versicherungen) sind dann gewinnmindernd als Betriebsausgaben abziehbar. Bei anteiliger Privatnutzung durch den Betriebsinhaber oder ihm nahestehende Personen, ist der steuerliche Gewinn um eine sog. Nutzungsentnahme wieder zu erhöhen. Wird das betriebliche Kfz verkauft, ist der Verkaufserlös als Betriebseinnahme zu erfassen.
- (2) Liegt die betriebliche Nutzung des Kfz **unter 10 %**, handelt es sich um einen Privatwagen, der Privatvermögen darstellt. Dann können die auf den Betrieb entfallenden Kosten mittels Einlage erfasst werden (Buchung: Pkw-Aufwand an Privateinlage). Dabei können für alle betrieblich veranlassten Fahrten pauschal 0,30 € pro Kilometer steuerfrei abgerechnet werden. Die Fahrten zwischen Wohnung und erster Betriebsstätte können in Höhe der Entfernungspauschale (0,30 € je Entfernungskilometer) wie Betriebsausgaben berücksichtigt werden.<sup>2</sup> Weder die private Nutzung noch der Verkauf des Kfz muss besteuert werden (keine betriebliche Einnahme).
- (3) Bei einer betrieblichen Nutzung **zwischen 10 % und 50 %** kann das Kfz entweder dem Betriebsvermögen oder dem Privatvermögen zugeordnet werden (sog. „gewillkürtes“ Betriebsvermögen). Seit 2006 kann für Pkw im gewillkürten Betriebsvermögen allerdings nicht mehr die 1 %-Methode zur pauschalen Ermittlung des privaten Nutzungsanteils angewandt werden.

Bei Neuanschaffung eines Kfz ist der Anteil der betrieblichen Nutzung vom Steuerpflichtigen nachzuweisen bzw. glaubhaft zu machen.<sup>3</sup> Dies kann in jeder geeigneten Form erfolgen; es reichen

1 R 4.2. EStR.

2 Bei Fahrten zu anderen Betriebsstätten Aufwendungen in voller Höhe abziehbar; umfassend dazu BMF-Schreiben v. 23.12.2014.

3 BMF-Schreiben v. 18.11.2009 (BStBl. I S. 1326).

Betriebliche Nutzung	> 50 %	10-50 %	< 10 %
Betriebsausgabenabzug	Alle Kosten	Alle Kosten	Alle beruflich gefahrenen km, Fahrten Wohnung/ Betrieb in Höhe der Entfernungspauschale
Ermittlung des Privatanteils	1 %-Methode oder Fahrtenbuch	Fahrtenbuch oder Schätzung	Keine Besteuerung
Verkauf	Betriebseinnahme	Betriebseinnahme	Keine Besteuerung

auch formlose Aufzeichnungen über einen repräsentativen zusammenhängenden Zeitraum (i. d. R. drei Monate). Wenn der betriebliche Nutzungsumfang des Kfz einmal dargelegt wurde, so geht die Finanzverwaltung – wenn sich keine wesentlichen Veränderungen in Art und Umfang der Tätigkeit oder bei den Fahrten zwischen Wohnung und Betriebsstätte ergeben – auch für die folgenden Veranlagungszeiträume von diesem Nutzungsumfang aus.

**HINWEIS** Auf einen Nachweis der betrieblichen Nutzung kann verzichtet werden, wenn sich aus Art und Umfang der Tätigkeit des Steuerpflichtigen die zu mehr als 50 % erfolgende betriebliche Nutzung ergibt, z. B. bei Handelsvertretern, Handwerkern usw. Diese Vermutung gilt jedoch bei mehreren betrieblichen Kfz nur für das Kfz mit der höchsten Jahreskilometerleistung.

### 1.2 Abzugsfähigkeit von Betriebsausgaben

Abzugsfähig sind alle Kosten, die unmittelbar dem Halten und dem Betrieb des Fahrzeugs dienen und im Zusammenhang mit seiner Nutzung typischerweise anfallen:

Absetzung für Abnutzung (AfA), Benzinkosten, Haftpflicht-Fahrzeugversicherungen, Kfz-Steuer, Leasing- und Leasing-sonderzahlungen (anstelle der Abschreibung), Reparaturkosten, Wartungskosten, Garagen-/Stellplatzmiete, Aufwendungen für Anwohnerparkberechtigungen.

### 1.3 Besteuerung der privaten Nutzung des Kfz

Die private Nutzung eines betrieblichen Kfz muss besteuert werden (Nutzungsentnahme).<sup>4</sup> Befindet sich lediglich ein Kfz im Betriebsvermögen und hat der Betriebsinhaber kein weiteres Fahrzeug privat angemeldet, wird **vermutet**, dass das Betriebs-Kfz auch für private Fahrten eingesetzt wird (sog. Anscheinsbeweis).<sup>5</sup>

**HINWEIS** Diese Vermutung kann in Ausnahmefällen widerlegt werden, hieran werden aber sehr hohe Anforderungen gestellt (z. B. wenn ein im Status und Gebrauchsart gleichwertiges Fahrzeug im Privatvermögen vorhanden ist).

Bei der **Ermittlung des Werts des privaten Nutzungsanteils** von betrieblichen Kfz ist zu unterscheiden, ob es sich im Einzelfall nur um „reine“ Privatfahrten, um Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte oder um Familienfahrten im Rahmen einer doppelten Haushaltsführung handelt. Dasselbe gilt für geleaste Fahrzeuge, wenn sie überwiegend betrieblich genutzt werden. Privatfahrten sind alle Fahrten, die nicht unmittelbar mit dem Betrieb zusammenhängen.

Bei der Besteuerung des privaten Nutzungsanteils besteht ein **Wahlrecht**: Der Anteil der privaten Nutzung des Kfz (Entnahmewert) kann entweder pauschal mit der 1 %-Methode oder durch Einzelnachweis anhand eines Fahrtenbuchs ermittelt werden.

#### 1.3.1 Pauschale Berechnung (1 %-Methode)

Bei einer pauschalen Ermittlung des Anteils der Privatnutzung ist pro Kalendermonat 1 % des **Bruttolistenpreises (einschl. Umsatzsteuer) im Zeitpunkt der Erstzulassung** anzusetzen, sog. 1 %-Methode. Der Bruttolistenpreis ist ein fiktiver Wert, der in den meisten Fällen über dem tatsächlichen Kaufpreis liegt.

Bei **Elektrofahrzeugen** gelten **Besonderheiten und ein verminderter Bruttolistenpreis**, siehe 4.

Zu dem Bruttolistenpreis zählt auch eine **Sonderausstattung**, die bereits zur Anfangsausstattung des Kfz gehört. Nicht einzubeziehen sind die Kosten für den nachträglichen Einbau einer Sonderausstattung (z. B. Navigationssystem, Diebstahlsicherungssystem). Außer Ansatz bleiben auch variable, nicht fest eingebaute Anlagen wie ein Autotelefon, ein weiterer Satz Reifen o. Ä. Durch die 1 %-Methode sind sämtliche Privatfahrten abgegolten, auch private Urlaubsreisen.

#### Wege zwischen Wohnung und Betriebsstätte

Für Fahrten zwischen Wohnung und Betriebsstätte erhöht sich der steuerpflichtige Entnahmewert monatlich für jeden Entfernungskilometer (einfache Entfernung zwischen Wohnung und Arbeitsstätte) um **0,03 % des Bruttolistenpreises**.<sup>6</sup>

Eine Einzelbewertung der Fahrten zwischen Wohnung und Betriebsstätte (0,002 % des Bruttolistenpreises je Entfernungskilometer und Fahrt) ist – anders als bei Arbeitnehmern – bei Selbstständigen im Rahmen der Gewinneinkünfte nicht möglich.<sup>7</sup>

**BEISPIEL 1 (1 %-METHODE)** Unternehmer A hat im Jahr 2020 einen zum notwendigen Betriebsvermögen zählenden Gebrauchtwagen für 25.000 € gekauft, der inländische Listenpreis (einschließlich aller Sonderausstattungen) belief sich im Zeitpunkt der Erstzulassung (Abrundung auf volle 100 €) auf 40.000 €. A nutzt den Wagen an 220 Tagen für Fahrten von seiner Wohnung zum Betrieb (10 km Entfernung). A muss im Jahr 2020 als Privatentnahme versteuern:

1 % von 40.000 € x 12 Monate:	4.800 €
+ 0,03 % von 40.000 € x 10 km x 12 Monate	1.440 €
Abzüglich Entfernungspauschale:	
220 x 10 km x 0,30 €	- 660 €
<b>Insgesamt (Entnahmewert):</b>	<b>5.580 €</b>

#### Familienheimfahrten

Die Nutzung des Kfz zu einer Familienheimfahrt im Rahmen einer doppelten Haushaltsführung ist zusätzlich mit **0,002 % des Bruttolistenpreises des Kfz** für jeden Kilometer der Entfernung zwischen dem Ort des eigenen Hausstandes und dem Beschäftigungsort anzusetzen.<sup>8</sup>

**ERGÄNZUNG DES BEISPIELS 1** Unternehmer A hat im Jahr 2020 eine doppelte Haushaltsführung begründet und insgesamt 20 Familienheimfahrten (250 km Entfernung) durchgeführt:

1 % von 40.000 € x 12 Monate:	4.800 €
+ 0,03 % von 40.000 € x 10 km x 12 Monate	1.440 €
Abzüglich Entfernungspauschale (s. o.)	- 660 €
+ 0,002 % von 40.000 € x 20	4.000 €
<b>Insgesamt (Entnahmewert):</b>	<b>9.580 €</b>

#### Kostendeckelung

Da die 1 %-Methode nicht dazu führen soll, dass für die Privatfahrten und Fahrten zwischen Wohnung und Betriebsstätte mehr versteuert werden muss als die für das Kfz entstandenen Gesamtkosten, wurde eine Kostendeckelung eingeführt: Übersteigt

<sup>6</sup> Nicht abziehbare Betriebsausgabe gem. § 4 Abs. 5 S. 1 Nr. 6 S. 3 EStG.  
<sup>7</sup> Verfügung der OFD Magdeburg v. 23.04.2012 (Grundsätze des BMF-Schreibens v. 01.04.2011 im Rahmen der Gewinneinkünfte nicht anwendbar).

<sup>8</sup> Nicht abziehbare Betriebsausgabe gem. § 4 Abs. 5 S. 1 Nr. 6 S. 3 EStG; anders als bei Arbeitnehmern gilt dies für jede Familienheimfahrt, BFH-Urteil v. 19.06.2013 (VIII, R 24/09).

<sup>4</sup> Siehe hierzu umfassend BMF-Schreiben v. 04.04.2018.

<sup>5</sup> BFH-Urteil v. 21.04.2010 (Az. VI R 46/08).

der nach der 1 %-Methode pauschal ermittelte Privatanteil die jährlichen Gesamtkosten des Fahrzeugs, so wird der zu besteu- rende Privatanteil auf die tatsächlich entstandenen Gesamtkosten beschränkt.<sup>9</sup>

**BEISPIEL 2 (KOSTENDECKELUNG)** Unternehmer A nutzt einen Geschäftswagen (Bruttolistenpreis 30.000 €) auch für Privatfahrten und Fahrten zwischen Wohnung und Arbeits- stätte (Entfernung 25 km). Die jährlichen Gesamtkosten für das bereits abbeschriebene Kfz betragen 5.000 €.

Privatfahrten (1 % von 30.000 € x 12 Monate):	3.600 €
Fahrten Wohnung – Betriebsstätte: 0,03 % von 30.000 € x 25 km x 12 Monate	2.700 €
<b>Insgesamt (Entnahmeanteil)</b>	<b>6.300 €</b>
<b>Vergleich jährliche Gesamtkosten</b>	<b>5.000 €</b>

Die jährlichen Gesamtkosten sind niedriger, sodass der Ent- nahmewert auf die Gesamtkosten zu begrenzen ist und ledig- lich 5.000 € beträgt.

### Nutzung mehrerer Kfz/Familienangehörige

Sind in einem Einzelunternehmen mehrere betriebliche Kfz vorhanden, die z. B. von anderen Familienangehörigen genutzt werden, wird für **alle Fahrzeuge** eine pauschal bewertete Privat- nutzung angenommen.<sup>10</sup> Die bloße Behauptung, ein Kfz werde nicht privat genutzt oder Privatfahrten würden ausschließlich mit anderen Kfz durchgeführt, reicht nicht aus, um vom Ansatz eines privaten Nutzungsanteils abzusehen.<sup>11</sup>

Eine Ausnahme gilt bei Kfz, die für eine Privatnutzung ungeeig- net sind (z. B. Werkstattwagen). Für diese Fahrzeuge muss kein zusätzlicher pauschaler Nutzungswert angesetzt werden.<sup>12</sup>

**BEISPIEL 3 (MEHRERE KFZ)** Monteur M ist verheiratet; seine beiden Söhne haben noch keinen Führerschein. M hat in seinem Betrieb vier betrieblich genutzte Fahrzeuge.

- Kfz 1: Transporter für Werkzeug und Material (Werkstattwagen)
- Kfz 2: Mitarbeiter A zur Verfügung gestellt
- Kfz 3: Von M selbst genutzt
- Kfz 4: Von wechselnden Betriebsangehörigen im Unterneh- men und gelegentlich auch von Frau F privat genutzt.

Eine pauschale Besteuerung eines privaten Nutzungsanteils nach der 1 %-Methode ist nur für die Kfz 3+4 anzusetzen.

### 1.3.2 Einzelnachweis (Fahrtenbuch)

Anstelle der pauschalen Ermittlung des Privatanteils (1 %-Re- gelung) kann der Betriebsinhaber auch den Privatanteil durch Einzelnachweis aller Fahrten und der Gesamtkosten ermitteln.<sup>13</sup> Dies setzt voraus, dass er durch ein Fahrtenbuch **lückenlos nach- weist**, welche Fahrleistung jeweils im Kalenderjahr auf betriebliche und private Nutzung entfällt. Die Gesamtkosten des Fahrzeugs werden dann im Verhältnis der gefahrenen Kilometer in einen

beruflichen und privaten Anteil aufgeteilt.<sup>14</sup> Fahrtenbücher mit den Art.-Nrn. 39 und 39a können über den DWS-Verlag bezogen werden.

**HINWEIS** Es besteht für jedes einzelne Fahrzeug ein Wahl- recht zwischen der 1 %-Methode und der Fahrtenbuch- methode. Dieses muss jährlich mit Abgabe der Steuererklä- rung ausgeübt werden. Während des Kalenderjahres darf das Verfahren bei demselben Fahrzeug nicht gewechselt werden.<sup>15</sup>

### Anforderungen an ein Fahrtenbuch

Das Fahrtenbuch ist **das ganze Jahr** über laufend und zeitnah zu führen, die Erfassung eines repräsentativen Zeitraums reicht also nicht aus (Tipp: gesondertes Aufwandskonto).<sup>16</sup> Das Fahrten- buch muss mindestens folgende Angaben enthalten:

- Datum und km-Stand zu Beginn und Ende jeder einzelnen betrieblichen Fahrt (Umweg muss erläutert werden)
- Reiseziel
- Reisezweck und aufgesuchte Geschäftspartner

Bei allen **Privatfahrten** reichen km-Stände und Datumsangaben.

Die entstandenen Kfz-Kosten werden dann im Verhältnis der gefahrenen Kilometer in einen beruflichen und privaten Anteil aufgeteilt (Gesamtkostenmethode).

**HINWEIS** Das Fahrtenbuch kann auch in elektronischer Form geführt werden. Voraussetzung ist, dass die geforderten Angaben erfasst und bei Ausdruck nachträgliche Veränderun- gen der Aufzeichnungen zumindest dokumentiert werden („Manipulationssicherheit“). Wird das Fahrtenbuch als nicht ordnungsgemäß geführt vom Finanzamt verworfen, greift automatisch die 1 %-Regelung.<sup>17</sup>

**BEISPIEL 4 (FAHRTENBUCH)** Unternehmer A sind bei sei- nem betrieblichen Kfz (Anschaffungskosten 40.000 €) im Jahr 2020 folgende Kfz-Kosten entstanden:

AfA	6.700 €
Benzin	3.800 €
Kfz-Steuer	300 €
Kfz-Versicherung	1.000 €
Reparaturen, Wartung	4.100 €
<b>Insgesamt</b>	<b>15.000 €</b>
<b>Kilometer laut Fahrtenbuch:</b>	
Betriebliche Fahrten	19.500 km
Fahrten Wohnung – Betriebsstätte (220 Tage x 10 km x 12)	4.400 km
Sonstige Privatfahrten	6.100 km
<b>Insgesamt</b>	<b>30.000 km</b>

<sup>9</sup> Zur Kostendeckelung bei Vermietung eines Kfz von einem Gesellschafter an die Gesellschaft siehe BFH-Urteil v. 18.08.2012 (Az. VIII R 28/10).

<sup>10</sup> BMF-Schreiben v. 18.11.2009 (BStBl. I S. 1326).

<sup>11</sup> BMF-Schreiben v. 18.11.2009 (BStBl. I S. 1326), BFH-Urteil v. 13.02.2003 (Az. X R 23/01).

<sup>12</sup> BMF-Schreiben v. 15.11.2012 (BStBl. I S. 1099).

<sup>13</sup> Umfassend hierzu BMF-Schreiben v. 04.04.2018 (Rz. 23 f.). Bei Elektrofahrzeugen gilt auch hier der halbe Bruttolistenpreis als Bemessungsgrundlage (siehe oben).

<sup>14</sup> Bei Elektrofahrzeugen sind für die Ermittlung der Gesamtkosten die Anschaffungskosten pauschal zu mindern, siehe BMF-Schreiben v. 05.06.2014.

<sup>15</sup> R 8.1 Abs. 9 Nr. 3 S. 1 LStR; BFH-Urteil v. 20.03.2014 (Az. VI R 35/12).

<sup>16</sup> R 8.1 Abs. 9 Nr. 2 S. 5 LStR.

<sup>17</sup> Zu den Anforderungen an ein elektronisches Fahrtenbuch siehe VfG. der OFD Rheinland und Münster v. 18.02.2013 (DB 2013, S. 489).

<b>Privatanteil 2020 (Entnahmewert):</b>	
Privatfahrten: 6.100 km von 30.000 km (20 % von 15.000 € Gesamtkosten)	3.000 €
Fahrten Wohnung – Betriebsstätte: 4.400 km von 30.000 km (15 % von 15.000 € Gesamtkosten)	2.250 €
Hiervon abzugsfähig (Entfernungspauschale): 220 x 10 km x 0,30 €	– 660 €
<b>Insgesamt:</b>	<b>4.590 €</b>
<b>A muss insgesamt 4.590 € Privatanteil besteuern (Entnahme).</b>	

**Berufsspezifische Erleichterungen**

Für bestimmte Berufsgruppen sind Erleichterungen bei der Führung des Fahrtenbuchs möglich:<sup>18</sup>

**1.4 Sonderfälle**

**Private Kfz-Nutzung bei einer Personengesellschaft**

Bei Personengesellschaften ist ein pauschaler privater Nutzungswert jeweils für den Gesellschafter anzusetzen, dem die Nutzung eines Kfz zuzurechnen ist. Unerheblich ist, ob ein Betriebs-Kfz zum Gesellschaftsvermögen oder zum Sonderbetriebsvermögen eines Gesellschafters gehört. Hier empfiehlt es sich unbedingt, **vertragliche Vereinbarungen** unter den Gesellschaftern zu treffen, in denen klar geregelt ist, welcher Gesellschafter ggf. welches Kfz auch privat nutzen darf. Das Finanzamt erkennt diese Vereinbarung an, vorausgesetzt, sie steht nicht nur auf dem Papier.

**BEISPIEL 5 (PERSONENGESELLSCHAFT)** Der ABC-OHG gehören die Gesellschafter A, B und C an. Es befinden sich vier Kraftfahrzeuge im Betriebsvermögen. Die Gesellschafter A und B sind alleinstehend. Niemand aus ihrer Privatsphäre nutzt die betrieblichen Kraftfahrzeuge. Der Gesellschafter C ist verheiratet. Seine Ehefrau nutzt ein betriebliches Kraftfahrzeug auch zu Privatfahrten. Die Bruttolistenpreise der Kraftfahrzeuge betragen 80.000 €, 65.000 €, 50.000 € und 40.000 €. A nutzt das 80.000 €-Kfz, B das 50.000 €-Kfz, C das 65.000 €-Kfz und Frau F das 40.000 €-Kfz. Die private Nutzungsentnahme ist monatlich für den Gesellschafter A mit 1 % von 80.000 €, für den Gesellschafter B mit 1 % von 50.000 € und für den Gesellschafter C mit 1 % von 65.000 € zuzüglich 1 % von 40.000 € (Nutzung des 4. Kfz durch Ehefrau F) anzusetzen.

**Private Kfz-Nutzung durch den Gesellschafter-Geschäftsführer einer Kapitalgesellschaft**

Die private Nutzung eines Kfz durch den Gesellschafter-Geschäftsführer einer Kapitalgesellschaft (GmbH) muss durch eine fremdübliche Überlassungs- oder Nutzungsvereinbarung abgedeckt sein. Eine private Nutzung ohne eine solche Vereinbarung oder einem ausdrücklichen Verbot widersprechende Nutzung führt zu einer verdeckten Gewinnausschüttung.<sup>19</sup>

**Mehrere Betriebsstätten**

Hat ein Unternehmer mehrere Betriebsstätten in unterschiedlicher Entfernung von der Wohnung, kann bei der pauschalen Berechnung der nicht abziehbaren Betriebsausgaben<sup>20</sup> die **Entfernung zur näher gelegenen Betriebsstätte** zugrunde gelegt werden.<sup>21</sup> Die Fahrten zur weiter entfernt gelegenen Betriebsstätte sind zusätzlich mit 0,002 % des Bruttolistenpreises für jeden weiteren Entfernungskilometer (Differenz zwischen den

Entfernungen der Wohnung zur jeweiligen Betriebsstätte) anzusetzen.<sup>22</sup>

**BEISPIEL 6 (MEHRERE BETRIEBSSTÄTTEN)** Unternehmer A wohnt in A-Stadt und hat dort eine Betriebsstätte (Entfernung zur Wohnung 30 km). Eine zweite Betriebsstätte unterhält er in B-Stadt (Entfernung zur Wohnung 100 km). A fährt zwischen Wohnung und Betriebsstätte mit dem Betriebs-Kraftfahrzeug (Bruttolistenpreis: 22.500 €). Er ist an 40 Tagen von der Wohnung zur Betriebsstätte in B-Stadt gefahren, an den anderen Tagen zur Betriebsstätte in A-Stadt (insgesamt an 178 Tagen).

Die nicht abziehbaren Betriebsausgaben sind wie folgt zu ermitteln:

a) 22.500 € x 0,03 % x 30 km x 12 Monate = 2.430,00 €	
./ . 178 Tage x 30 km x 0,30 € = 1.602,00 €	828 €
b) 22.500 € x 0,002 % x 70 (100./ . 30 km) x 40 Tage = 1.260,00 €	
./ . 40 Tage x 100 km x 0,30 € = 1.200,00 €	60 €
<b>Summe der nicht abziehbaren Betriebsausgaben</b>	<b>888 €</b>

**Nutzung im Rahmen unterschiedlicher Einkunftsarten**

Nutzt der Steuerpflichtige das betriebliche Kraftfahrzeug auch im Rahmen anderer Einkunftsarten, sind die auf diese außerbetriebliche, aber nicht private Nutzung entfallenden Aufwendungen grundsätzlich nicht im Rahmen der 1 %-Methode abgegolten.

Diese Entnahme kann zusätzlich **pauschal mit 0,001 % des Bruttolistenpreises des Kfz** je gefahrenem Kilometer bewertet werden; dieser Entnahmewert stellt (vorbehaltlich bestehender Abzugsbeschränkungen) die im Rahmen der anderen Einkunftsart abziehbaren Betriebsausgaben dar.

**HINWEIS** Aus Vereinfachungsgründen wird auf den Ansatz einer zusätzlichen Entnahme verzichtet, soweit die Aufwendungen bei der anderen Einkunftsart keinen Abzugsbeschränkungen unterliegen und dort nicht abgezogen werden.

**2. NUTZUNG VON DIENSTWAGEN DURCH ARBEITNEHMER**

Stellt der Unternehmer seinem Arbeitnehmer aus betrieblichen Gründen ein Kfz zur Verfügung, gehört dieses ebenfalls zum Betriebsvermögen. Alle Kfz-Kosten sind steuerlich als Betriebsausgaben abziehbar. Die Privatfahrten, die Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte und die Familienheimfahrten im Rahmen einer doppelten Haushaltsführung sind vom Arbeitnehmer als **geldwerter Vorteil** über die monatliche Lohnabrechnung zu versteuern. Hierbei gelten einige Besonderheiten.<sup>23</sup>

Eine Privatnutzung sowie eine Nutzung für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte werden stets dann unterstellt, wenn der Arbeitnehmer das Fahrzeug nach seiner Arbeitszeit und am Wochenende mit nach Hause nehmen kann.

<sup>18</sup> BMF-Schreiben v. 04.04.2018 (Rz. 27).

<sup>19</sup> BMF-Schreiben v. 03.04.2012 (BStBl. I S. 478).

<sup>20</sup> § 4 Abs. 5 S. 1 Nr. 6 S. 3 EStG.

<sup>21</sup> BMF-Schreiben v. 18.11.2009 (BStBl. I S. 1326).

<sup>22</sup> BMF-Schreiben v. 18.11.2009 (BStBl. I S. 1326).

<sup>23</sup> Umfassend hierzu BMF-Schreiben v. 04.04.2018.



**TIPP** Die Besteuerung eines geldwerten Vorteils kann nur noch verhindert werden:

- durch ein arbeitsvertraglich vereinbartes Privatnutzungsverbot oder ein schriftlicher Nutzungsverzicht<sup>24</sup>
- ein ordnungsmäßig geführtes Fahrtenbuch

Einer besonderen Überwachung des Nutzungsverbots durch den Arbeitgeber bedarf es zwar nicht, aber es ist ratsam, zumindest stichprobenhafte Kontrollmaßnahmen durch den AG durchzuführen (Verbot „nur zum Schein“ nicht ausreichend). Das gilt auch bei (Allein-)Geschäftsführern und bei Gesellschafter-Geschäftsführern.

**POOLFAHRZEUGEN** Ist dem Arbeitnehmer für die dienstliche Nutzung kein bestimmtes Fahrzeug zugewiesen, sondern steht ein Fahrzeugpool zur dienstlichen Nutzung zur Verfügung, gelten Sonderregelungen.<sup>25</sup>

### 2.1 Pauschale Berechnung (1 %-Methode)

Zur Berechnung des geldwerten Vorteils für die Privatnutzung des Kfz durch den Arbeitnehmer ist grundsätzlich monatlich **1 % des Bruttolistenpreises** des Kfz anzusetzen. Für **Elektrofahrzeuge** gelten **Besonderheiten**, siehe 4.

Für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte erhöht sich der lohnsteuerpflichtige geldwerte Vorteil monatlich für jeden Kilometer der Entfernung zwischen Wohnung und Arbeitsstätte um **0,03 % des Bruttolistenpreises**.<sup>26</sup> Ist ein Arbeitnehmer im Rahmen eines Arbeitsverhältnisses an mehreren Arbeitsstätten tätig, ist der 0,03 %-Zuschlag nur für die Fahrten zu einer Arbeitsstätte anzusetzen (Folge: aufwändige Berechnungen des 0,03 %-Zuschlags bei mehreren Arbeitsstätten nicht mehr notwendig).<sup>27</sup> Dies ist im Regelfall diejenige Arbeitsstätte, der der Arbeitnehmer dauerhaft zugeordnet ist oder an der er zeitlich überwiegend tätig ist.<sup>28</sup>

**HINWEIS** Unabhängig von dem 0,03 %-Zuschlag kann der Arbeitnehmer für die Wege zwischen Wohnung und Arbeitsstätte die Entfernungspauschale geltend machen.<sup>29</sup> Der Arbeitgeber kann Fahrtkostenzuschüsse für die Fahrten Wohnung/Arbeitsstätte mit 15 % pauschal besteuern (§ 40 Abs. 2 S. 2 EStG), Sozialversicherungsbeiträge fallen nicht an.

**Alternative Einzelbewertung:** Statt des pauschalen monatlichen 0,03 %-Zuschlags (Annahme von durchschnittlich 15 Arbeitstagen im Monat) kann die Höhe des geldwerten Vorteils für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte auch von dem Umfang der tatsächlichen Nutzung durch den Arbeitnehmer abhängig gemacht werden (z. B. wenn der Dienstwagen nur einmal wöchentlich für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte genutzt

wird).<sup>30</sup> Die **Einzelbewertung der tatsächlich durchgeführten Fahrten** zwischen Wohnung und Arbeitsstätte muss dann mit 0,002 % des Bruttolistenpreises je Entfernungskilometer und Fahrt vorgenommen werden.<sup>31</sup> Angesichts des hohen Aufwands ist dies jedoch im Regelfall nicht empfehlenswert.

### BEISPIEL 7 (VERGLEICH 1 %-METHODE / EINZELNACHWEIS BEI ARBEITNEHMER)

Ein Arbeitnehmer nutzt seinen Dienstwagen (Bruttolistenpreis 50.000 €) regelmäßig auch für Privatfahrten und für Fahrten zum Betrieb (einfache Entfernung 20 km). Im Monat Juli nutzt er den Dienstwagen an lediglich 5 Tagen für Fahrten zwischen Wohnung und Betrieb. Vergleich der Berechnung des geldwerten Vorteils für den Monat Juli:

Pauschale Bewertung mit 0,03 %-Zuschlag:	
0,03 % von 50.000 € x 20 km	300 €
Einzelbewertung des geldwerten Vorteils (0,002 % je Entfernungskilometer und Fahrt):	
0,002 % von 50.000 € x 20 km x 5 Arbeitstage	100 €

### Familienheimfahrten

Die Nutzung des Kfz zu einer **Familienheimfahrt** im Rahmen einer doppelten Haushaltsführung ist mit **0,002 % des Bruttolistenpreises** des Kfz für jeden Kilometer der Entfernung zwischen dem Ort des eigenen Hausstandes und dem Beschäftigungsort anzusetzen.<sup>32</sup>

**HINWEIS** Eine Besteuerung der Familienheimfahrt muss nur dann erfolgen, wenn das Kfz zu mehr als einer Familienheimfahrt wöchentlich genutzt wird.

### 2.2 Einzelnachweis (Fahrtenbuch)

Auch bei der Nutzung eines Dienstwagens durch Arbeitnehmer kann alternativ zu der 1 %-Methode durch Einzelnachweis (Fahrtenbuch) ein niedrigerer Wert für die Privatfahrten nachgewiesen werden.<sup>33</sup> Dies kann insbesondere in den Fällen sinnvoll sein, in denen das betriebliche Kfz tatsächlich nur in ganz geringem Umfang privat genutzt wird oder wenn für das Kfz nur geringe Kosten anfallen (z. B. wegen Ablaufs der betriebsgewöhnlichen Nutzungsdauer). Voraussetzung für den Einzelnachweis ist, dass

- die für das Kfz insgesamt entstandenen Aufwendungen (= Gesamtkosten) durch **Belege** nachgewiesen werden (bei mehreren Kfz sind ggf. Unterkonten einzurichten)<sup>34</sup> und
- das Verhältnis der Privatfahrten zu den übrigen Fahrten **durch ein ordnungsgemäßes Fahrtenbuch** (s. o.) nachgewiesen wird.

**BEISPIEL 8 (EINZELNACHWEIS ARBEITNEHMER)** Ein Arbeitnehmer nutzt seinen Firmenwagen (Bruttolistenpreis 25.000 €) auch für private Zwecke. Nach dem Fahrtenbuch entfallen 10.000 km auf die Privatnutzung, 4.000 km auf Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte und 26.000 km auf berufliche Fahrten. Da das Fahrzeug bereits abgeschrieben ist, sind an laufenden Kosten einschließlich Kfz-Versiche-

<sup>24</sup> BMF-Schreiben v. 04.04.2018 (Rz. 17).

<sup>25</sup> BFH-Urteil v. 21.04.2010 (Az. VI R 46/08).

<sup>26</sup> § 8 Abs. 2 S. 3 EStG; bei arbeitgeberseitiger Gestellung eines Fahrers für diese Fahrten siehe BMF-Schreiben v. 04.04.2018 (Rz. 39).

<sup>27</sup> BFH-Urteile v. 09.06.2011 (Az. VI R 55/10, VI R 58/09, VI R 35/10), BMF-Schreiben v. 15.12.2011; ab 01.01.2014 gesetzliche Neuregelung in § 9 Abs. 4 EStG.

<sup>28</sup> BMF-Schreiben v. 24.10.2014 (ergänzendes BMF-Schreiben zur Reform des Reisekostenrechts (BStBl. I S. 1412)).

<sup>29</sup> BMF-Schreiben v. 19.04.2013 (BStBl. I 2013, 513) mit diversen Beispielen.

<sup>30</sup> BFH-Urteil v. 22.09.2010 (Az. VI R 54/09), BMF-Schreiben v. 04.04.2018 (Rz. 10); zum „Park and Ride“ siehe BMF-Schreiben v. 04.04.2018 (Rz. 19 f.).

<sup>31</sup> BMF-Schreiben v. 04.04.2018 (Rz. 10).

<sup>32</sup> § 8 Abs. 2 S. 5 EStG; BMF-Schreiben v. 04.04.2018 (Rz. 44 ff.).

<sup>33</sup> Details siehe BMF-Schreiben v. 04.04.2018 (Rz. 23 ff.).

<sup>34</sup> Bei Elektrofahrzeugen sind für die Ermittlung der Gesamtkosten die Anschaffungskosten pauschal zu mindern, siehe BMF-Schreiben v. 05.06.2014 (BStBl. I S. 835).

rung und Kfz-Steuer beim Arbeitgeber lediglich 4.000 € angefallen. Der Lohnsteuerpflichtige geldwerte Vorteil berechnet sich auf Basis des Fahrtenbuchs wie folgt:

Für Privatfahrten: 25 % von 4.000 €	1.000 €
Für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte: 10 % von 4.000 €	400 €
<b>Lohnsteuerpflichtiger Betrag pro Jahr</b>	<b>1.400 €</b>
<b>Lohnsteuerpflichtiger Betrag pro Monat</b>	<b>117 €</b>

jeweils zzgl. Umsatzsteuer (s. u.)  
Im Ergebnis kann sich die Führung des Fahrtenbuchs wegen des im Einzelfall wesentlich geringeren Wertansatzes lohnen.

Überlässt der Arbeitgeber dem Arbeitnehmer mehr als ein Fahrzeug auch zur privaten Nutzung, so ist der geldwerte Vorteil für jedes Fahrzeug mit der 1 %-Methode zu berechnen.<sup>35</sup>

### 2.3 Zuzahlungen des Arbeitnehmers

**Zahlungen zu den Anschaffungskosten:** Diese können nicht nur im Zahlungsjahr der Anschaffungskosten, sondern auch in den darauffolgenden Kalenderjahren auf den geldwerten Vorteil angerechnet werden (Minderung des geldwerten Vorteils<sup>36</sup>). Dies gilt entsprechend für die Übernahme einer Leasingonderzahlung durch den Arbeitnehmer.

#### Zuzahlung in Form anteiliger Kostentragung:

Bei **laufenden Zuzahlungen** des Arbeitnehmers können sowohl Pauschalzahlungen (z. B. monatlich 100 €) als auch kilometerbezogene Zuzahlungen (z. B. 0,10 € je privat gefahrener Kilometer) vorteilsmindernd angerechnet werden, unabhängig davon, ob der geldwerte Vorteil für die Privatnutzung nach der 1 %-Methode oder nach der Fahrtenbuchmethode ermittelt wird.

**HINWEIS** Es kommt nicht darauf an, ob der Arbeitnehmer die Zuzahlung an den Arbeitgeber oder an einen Dritten (z. B. das Autohaus) leistet.

Auch bei **Übernahme einzelner Kfz-Kosten** durch den Arbeitnehmer kann eine Kürzung des geltenden Vorteils erfolgen.<sup>37</sup> Bei Anwendung der 1 %-Regelung können somit die vom Arbeitnehmer selbst getragenen Kfz-Aufwendungen vorteilsmindernd bis auf 0 € angerechnet werden. Dies betrifft insbesondere einzelne Kosten für Benzin, Wartung oder Reparaturen.

Vom Mitarbeiter selbst getragene Kosten können auch bei der Fahrtenbuchmethode in die Gesamtkosten eingerechnet werden und dann bei der 1 %-Regelung als Nutzungsentgelt vom geldwerten Vorteil abgezogen werden.<sup>38</sup>

**HINWEIS** Einzelkosten müssen nachgewiesen werden! Sind die Einzelkosten höher als der geldwerte Vorteil, entsteht kein „negativer Arbeitslohn“ und der Restbetrag kann auch nicht als Werbungskosten abgezogen werden.

### 2.4 Fahrgemeinschaften

Mitfahrer im Rahmen von Fahrgemeinschaften können jeweils die volle Entfernungspauschale ohne Begrenzung auf 4.500 € als Werbungskosten geltend machen, unabhängig davon, ob und

in welchem Umfang sie selbst oder aber ihr Mitfahrer gefahren sind. Lediglich für die Tage der Mitnahme ist die Entfernungspauschale auf 4.500 € begrenzt.<sup>39</sup>

**BEISPIEL 9 (FAHRGEMEINSCHAFTEN)** Bei einer aus drei Arbeitnehmern bestehenden wechselseitigen Fahrgemeinschaft beträgt die Entfernung zwischen Wohnung und Arbeitsstätte für jeden Arbeitnehmer 130 km. Bei 210 Arbeitstagen pro Jahr setzt jeder Arbeitnehmer seinen eigenen PKW an 70 Tagen für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte ein. Folge: Für die Ermittlung der Entfernungspauschale sind 130 km zugrunde zu legen. Zunächst ist die Entfernungspauschale für jeden Teilnehmer der Fahrgemeinschaft für die Fahrten an den Tagen zu ermitteln, an denen er mitgenommen wurde.

140 x 130 km x 0,30 € =	5.460 €
Höchstens jedoch	4.500 €

Anschließend ist die Entfernungspauschale für die Tage zu ermitteln, an denen der Arbeitnehmer seinen eigenen PKW eingesetzt hat,

70 x 130 km x 0,30 € =	2.730 €
<b>Anzusetzende Entfernungspauschale insgesamt</b>	<b>7.230 €</b>

### 2.5 Unfall mit dem Dienstwagen

Bei vom Arbeitgeber übernommenen **Unfallkosten auf beruflichen Fahrten** (z. B. im Rahmen einer Auswärtstätigkeit oder bei Fahrten Wohnung – Arbeitsstätte) wird auf den Ansatz eines geldwerten Vorteils ganz verzichtet, es sei denn, es handelt sich z. B. um eine Trunkenheitsfahrt.<sup>40</sup>

Vom Arbeitgeber getragene Unfallkosten für einen **Unfall bei einer reinen Privatfahrt** müssen bis zu einem Betrag in Höhe von 1.000 € (zzgl. Umsatzsteuer) – bezogen auf den einzelnen Schadensfall und nach Erstattungen von dritter Seite, z. B. Versicherungen – nicht als gesonderter geldwerter Vorteil angesetzt werden.<sup>41</sup> Dieser Freibetrag deckt in der Regel einen Selbstbehalt bei der Versicherung ab.

### 2.6 Möglichkeit der Pauschalbesteuerung

Der geldwerte Vorteil aus der Überlassung eines Kfz zu Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte kann wahlweise **pauschal mit 15 %** der Lohnsteuer unterworfen werden.<sup>42</sup> Die pauschale Lohnsteuer ist grundsätzlich vom Arbeitgeber zu übernehmen. Dabei ist jedoch zu beachten, dass die Pauschalierung den späteren Werbungskostenabzug ausschließt. Für Arbeitgeber kann die Pauschalierung der Lohnsteuer vor allem deshalb von Interesse sein, da sie Beitragsfreiheit in der Sozialversicherung auslöst (Arbeitgeberanteil am Gesamtsozialversicherungsbeitrag kann gespart werden).

**BEISPIEL 10 (PAUSCHALVERSTEUERUNG)** Ein Arbeitnehmer hat von seinem Arbeitgeber einen Firmenwagen auch zur privaten Nutzung und für die Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte zur Verfügung gestellt bekommen. Der Listenpreis des Fahrzeugs beträgt 30.000 € und die Entfernung zwischen Wohnung und Arbeitsstätte 40 Kilometer. Folge: Der geldwerte Vorteil für die Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte ermittelt sich wie folgt:

35 Details siehe BMF-Schreiben v. 04.04.2018 (Rz. 23 ff.).

36 Zur Höhe der Entfernungspauschale siehe aktuelles BMF-Schreiben v. 31.10.2013 (BStBl. I S. 1376).

37 Neue Rspr. des BFH, Urteile v. 30.11.2016, VI R 2/15 u. VI R 49/14.

38 BMF-Schreiben v. 04.04.2018 (Rz. 56).

39 BMF-Schreiben v. 31.10.2013 (BStBl. I S. 1376).

40 R 8.1 Abs. 9 Nr. 2 S. 16 LStR.

41 R 8.1 Abs. 9 S. 12 LStR.

42 § 40 Abs. 2 S. 2 EStG, R 40.2 Abs. 6 Nr. 1 Buchst. b LStR.

30.000 € x 0,03 % x 40 km =	
360 € x 12 Monate =	4.320 €
Mögliche Pauschalversteuerung in Höhe von:	
180 Arbeitstage x 40 km x 0,30 € =	2.160 €
<b>Differenz</b>	<b>2.160 €</b>
Der verbleibende Betrag von 2.160 € ist individuell über die Lohnsteuerkarte des Arbeitnehmers zu versteuern.	

### 3. UMSATZSTEUER

#### 3.1 Vorsteuerabzug aus den Fahrzeugkosten

Wird ein Fahrzeug dem Unternehmen zugeordnet, ist ein Vorsteuerabzug hinsichtlich der Kfz-Kosten möglich.<sup>43</sup> Die anteilige nicht-unternehmerische Nutzung (Privatnutzung) ist als sog. unentgeltliche Wertabgabe umsatzsteuerpflichtig (Steuersatz 19 %).<sup>44</sup>

Voraussetzung für die Zuordnung zum Unternehmen ist, dass das Fahrzeug – unabhängig von der ertragsteuerlichen Behandlung als Betriebs- oder Privatvermögen – mindestens 10 % für das Unternehmen genutzt wird.<sup>45</sup> Maßstab ist das Verhältnis der Kilometer unternehmerischer Fahrten zu den Jahreskilometern des Fahrzeugs. In Zweifelsfällen muss der Unternehmer gegenüber dem Finanzamt die mindestens 10%ige betriebliche Nutzung glaubhaft machen.

##### 3.1.1 Anschaffungskosten

Für ein dem Unternehmen zugeordnetes Kfz können die auf die Anschaffungskosten des Fahrzeugs entfallenden Vorsteuerbeträge **in voller Höhe** abgezogen werden. Wird ein gemischt betrieblich/privat genutztes Fahrzeug oberhalb der 10 %-Schwelle nur entsprechend seines betrieblichen Nutzungsanteils umsatzsteuerlich (anteilig) dem Betriebsvermögen zugeordnet, so darf aus den Anschaffungskosten nur die auf diesen Anteil anfallende Vorsteuer geltend gemacht werden.

##### 3.1.2 Laufende Kosten

Neben dem Vorsteuerabzug aus den Anschaffungskosten können auch Vorsteuerbeträge aus laufenden Kosten, zum Beispiel Benzin-, Reparatur- und Wartungskosten, geltend gemacht werden. Für Leistungen, die im Zusammenhang mit dem Betrieb des Fahrzeugs bezogen werden (laufende Kosten), gilt die Voraussetzung einer mindestens 10%igen betrieblichen Nutzung nicht. Der Vorsteuerabzug aus den laufenden Kosten ist damit auch bei einem betrieblichen Nutzungsanteil von weniger als 10 % möglich.

##### 3.1.3 Miete oder Leasing von Kfz

Bei gemieteten bzw. geleasten Kfz besteht ein **Wahlrecht**: Zum einen besteht die Möglichkeit, die Vorsteuer lediglich anteilig in Höhe der betrieblichen Nutzung geltend zu machen, mit der Folge, dass umgekehrt der private Nutzungsanteil dann nicht umsatzsteuerpflichtig ist. Hierzu müssen die auf Miete, Mietsonderzahlung, Leasingraten und Unterhaltskosten des Kfz entfallenden Vorsteuern, welches der Steuerpflichtige gemischt betrieblich/privat nutzt, nach dem Verhältnis von unternehmerischer und privater Nutzung in einen abziehbaren und einen nicht-abziehbaren Anteil aufgeteilt werden.

<sup>43</sup> Umfassend dazu BMF-Schreiben v. 05.06.2014 (ersetzt das BMF-Schreiben v. 27.08.2004 mit Ausnahme Tz. 6, siehe Rz. 41, BStBl. I S. 896).

<sup>44</sup> § 3 Abs. 9a Nr. 1 UStG.

<sup>45</sup> § 15 Abs. 1 S. 2 UStG.

**HINWEIS** Alternativ kann der Vorsteuerabzug auch aus Vereinfachungsgründen hinsichtlich der Miete bzw. den Leasingraten und den Unterhaltskosten in voller Höhe vorgenommen und die nichtunternehmerische (private) Nutzung besteuert werden.

#### 3.1.4 Veräußerung/Entnahme des Kfz

Die Veräußerung eines Kfz, das der Unternehmer dem Unternehmen zugeordnet hat, unterliegt insgesamt der Umsatzsteuer. Ebenso ist die Entnahme eines dem Unternehmen zugeordneten Kfz umsatzsteuerpflichtig, wenn das Kfz zum Vorsteuerabzug berechtigt hat.

#### 3.2 Besteuerung der Privatnutzung

Die private Nutzung eines dem Unternehmen zugeordneten Kfz ist als unentgeltliche Wertabgabe in Höhe von 19 % umsatzsteuerpflichtig.<sup>46</sup> Ebenso ist die private Nutzung des Kfz durch den Arbeitnehmer oder durch Familienangehörige umsatzsteuerpflichtig. Eine Ausnahme besteht nur dann, wenn das Kfz lediglich gelegentlich, zum Beispiel aus besonderem Anlass oder an nicht mehr als fünf Kalendertagen im Monat für private Zwecke überlassen wird.

Hinsichtlich der Bemessungsgrundlage kann zwischen drei Methoden gewählt werden:

##### 3.2.1 1 %-Regelung

Wird für Ertragssteuerzwecke die 1 %-Methode angewandt, kann dieser Wert **aus Vereinfachungsgründen** auch für die Umsatzsteuer als Bemessungsgrundlage zur Besteuerung des privaten Nutzungsanteils verwendet werden (dasselbe gilt für die Lohnsteuerwerte bei privater Nutzung durch einen Arbeitnehmer). Für die nicht mit Vorsteuer belasteten Kosten kann pauschal ein Abschlag von 20 % vorgenommen werden. Der so ermittelte Betrag ist ein Nettowert, auf den die Umsatzsteuer mit dem allgemeinen Steuersatz (19 %) aufzuschlagen ist.<sup>47</sup>

##### 3.2.2 Fahrtenbuch

Alternativ kann auch ein Einzelnachweis mittels eines Fahrtenbuchs vorgenommen werden, um die Bemessungsgrundlage für die Umsatzsteuerpflicht des privaten Nutzungsanteils zu ermitteln. Aus den Gesamtaufwendungen sind für Umsatzsteuerzwecke die nicht mit Vorsteuern belasteten Kosten in der belegmäßig nachgewiesenen Höhe auszuscheiden.

##### 3.2.3 Schätzung

Wird weder die 1 %-Methode angewandt noch liegt ein Fahrtenbuch vor, wird der private Nutzungsanteil für Umsatzsteuerzwecke anhand geeigneter Unterlagen geschätzt. Liegen keine geeigneten Unterlagen für eine Schätzung vor, wird der private Nutzungsanteil mit mindestens 50 % geschätzt. Aus den Gesamtaufwendungen sind auch hier für Umsatzsteuerzwecke die nicht mit Vorsteuern belasteten Kosten in der belegmäßig nachgewiesenen Höhe auszuscheiden.

**BEISPIEL 11 (UMSATZSTEUER PRIVATER NUTZUNGSANTEIL SELBSTSTÄNDIGER)** Unternehmer A hat im Jahr 2019 ein Kfz für 27.500 € zzgl. Umsatzsteuer gekauft. Der Bruttolistenpreis betrug im Zeitpunkt der Erstzulassung 36.000 €.

<sup>46</sup> § 3 Abs. 9a Nr. 1 UStG, dazu BMF-Schreiben v. 05.06.2014 (BStBl. I S. 896).

<sup>47</sup> Bei Elektrofahrzeugen erfolgt für umsatzsteuerliche Zwecke – anders als bei der Lohnsteuer – keine pauschale Kürzung der Bemessungsgrundlage (Bruttolistenpreis).

A nutzt den Pkw für Geschäftsreisen (70 %), privat (20 %) und für Fahrten zwischen Wohnung und Betrieb (10 %). Sämtliche mit dem Pkw zusammenhängenden Vorsteuerbeträge wurden geltend gemacht. Die als Betriebsausgaben gebuchten Kfz-Kosten betragen 10.000 €; davon entfallen 1.000 € auf nicht mit Vorsteuer belastete Kosten.

Ermittlung der Bemessungsgrundlage für die Umsatzsteuer nach der 1 %-Regelung:

1 % von 36.000 € x 12 Monate	4.320,00 €
./ . 20 %-Abschlag für nicht mit Vorsteuer belastete Kosten	864,00 €
Bemessungsgrundlage	3.456,00 €
<b>Umsatzsteuer 19 %</b>	<b>656,64 €</b>

Falls A ein Fahrtenbuch führt, sind 20 % (entspricht der tatsächlichen Privatnutzung) der mit Vorsteuer belasteten Kosten anzusetzen:

20 % von (10.000 € ./ . 1.000 €) =	1.800,00 €
<b>Umsatzsteuer 19 %</b>	<b>342,00 €</b>

Die Fahrtenbuchführung führt zum günstigsten Ergebnis.

**BEISPIEL 12 (UMSATZSTEUER GELDWERTER VORTEIL ARBEITNEHMER)** Ein Arbeitnehmer mit einer am 01.01.2019 begründeten doppelten Haushaltsführung nutzt einen sog. Firmenwagen mit einem Listenpreis einschließlich USt von 30.000 € im gesamten Kalenderjahr 2012 zu Privatfahrten, zu Fahrten zur 10 km entfernten Arbeitsstätte und zu 20 Familienheimfahrten zum 150 km entfernten Wohnsitz der Familie. Die Umsatzsteuer für die Firmenwagenüberlassung ist nach den lohnsteuerlichen Werten wie folgt zu ermitteln:

(1) für die allgemeine Privatnutzung 1 % von 30.000 € x 12 Monate =	3.600 €
(2) für Fahrten zwischen Wohnung-Arbeitsstätte 0,03 % von 30.000 € x 10 km x 12 Monate =	1.080 €
(3) für Familienheimfahrten 0,002 % von 30.000 € x 150 km x 20 Fahrten =	1.800 €.

Die im Bruttobetrag über 6.480 € enthaltene USt beträgt 19/119 von 6.480 € = **1.034,62 €**.

## 4. ELEKTROFAHRZEUGE

„Für Elektrofahrzeuge gelten besondere Besteuerungsregeln, da der Ausbau der Elektromobilität auch mit steuerlichen Maßnahmen gefördert werden soll. Dies gilt insbesondere, wenn Arbeitgeber ihren Mitarbeitern ein Elektrofahrzeug als Firmenwagen überlassen. Es gelten folgende Besonderheiten:

### a. Kfz-Steuer

Befreiung von der Kfz-Steuer für 10 Jahre für Fahrzeuge, die bis zum 31.12.2020 angeschafft werden.

### b. Privatnutzung eines Elektrofahrzeugs als Firmenwagen

Der Anteil der Privatnutzung des Firmenwagens ist – befristet bis zum 31.12.2030 – bei Elektrofahrzeugen nur **mit der Hälfte des Bruttolistenpreises** für die 1 %-Methode oder Fahrtenbuchmethode (d.h. im Ergebnis 0,5 % statt 1 %) anzusetzen. Dies gilt für reine Elektrofahrzeuge und Hybridelektrofahrzeuge (hierbei unter der Voraussetzung, dass diese eine bestimmte Grenze von CO<sub>2</sub>-Emissionen nicht überschreiten und eine bestimmte Mindestreichweite bei rein elektrischer Nutzung haben; Details siehe Tabelle unten). Reine Elektrofahrzeuge, die keine CO<sub>2</sub>-Emissionen haben, werden besonders begünstigt: Hier wird nur **ein Viertel der Bemessungsgrundlage** berücksichtigt (d.h. im Ergebnis 0,25 % statt 1 %). Der verminderte Bruttolistenpreis als Bemessungsgrundlage gilt

auch für die Fahrten zwischen Wohnung und Betriebsstätte sowie für Familienheimfahrten im Rahmen einer doppelten Haushaltsführung.

Übersicht zur Bemessungsgrundlage für die 1 %-Methode/ Fahrtenbuchmethode bei Elektrofahrzeugen:

Elektrofahrzeug mit Voraussetzung: • CO <sub>2</sub> -Emissionen von max. 50g/km <u>oder</u> • Reichweite von mind. 80 km (ausschließliche elektrische Nutzung)	Bewertung mit <b>der Hälfte</b> (0,5 %) des Bruttolistenpreises ( <b>befristet bis 31.12.2030</b> ).
Elektrofahrzeug mit Voraussetzung: • <u>keine</u> CO <sub>2</sub> -Emissionen/km und • Bruttolistenpreis < 40.000 Euro	Bewertung mit <b>einem Viertel</b> (0,25 %) des Bruttolistenpreises ( <b>befristet bis 31.12.2030</b> ).
Elektrofahrzeug mit Voraussetzung: • CO <sub>2</sub> -Emissionen von max. 50g/km <u>oder</u> • Reichweite von mind. 60 km (ausschließliche elektrische Nutzung)	Bewertung mit <b>der Hälfte</b> (0,5 %) des Bruttolistenpreises ( <b>befristet bis 31.12.2024</b> ).
Elektrofahrzeug mit Voraussetzung: • CO <sub>2</sub> -Emissionen von max. 50g/km <u>oder</u> • Reichweite von mind. 40 km (ausschließliche elektrische Nutzung)	Bewertung mit <b>der Hälfte</b> (0,5 %) des Bruttolistenpreises ( <b>befristet bis 31.12.2021</b> ).

Zusätzlich wird – befristet bis 31.12.2022 – eine **pauschale Minderung des Bruttolistenpreises um die Batteriekosten** anerkannt. Für im Jahr 2020 angeschaffte Elektrofahrzeuge wird der Listenpreis um 150 €/kWh bis zu einem Höchstbetrag i.H.v. 6500 € gemindert.

### c. Steuerfreies Laden eines Elektrofahrzeugs beim Arbeitgeber (kein geldwerter Vorteil)

Der Bezug von kostenlosem oder verbilligtem Ladestrom im Betrieb des Arbeitgebers ist steuerfrei (befristet bis 31.12.2030).

### d. Pauschaler Auslagenersatz für das Laden eines Firmenwagens zu Hause (befristet bis 31.12.2020)

Bei Firmen-Pkw ohne zusätzliche Auflademöglichkeit:

- 50 € pro Monat (Elektrofahrzeuge)
- 25 € pro Monat (Hybridelektrofahrzeuge)

Bei Firmen-Pkw mit zusätzlicher Auflademöglichkeit:

- 20 € pro Monat (Elektrofahrzeuge)
- 10 € pro Monat (Hybridelektrofahrzeuge)

### e. Pauschale Besteuerung für kostenlose/verbilligte Übergabe von Ladevorrichtungen

Zusätzlich können Arbeitgeber geldwerte Vorteile für die unentgeltliche oder verbilligte Übergabe von Ladevorrichtungen oder von Zuschüssen zum Erwerb von Ladevorrichtungen mit einem Steuersatz pauschal mit 25 % Lohnsteuer zuzüglich Solidaritätszuschlag und ggf. Kirchensteuer versteuern (Befristung bis Ende 2030).

### f. Sonderabschreibung für Elektronutzfahrzeuge (neuer Teil)

Für Elektronutzfahrzeuge kann ab 2020 im Jahr der Anschaffung neben der regulären AfA eine **Sonderabschreibung i.H.v. 50 % der Anschaffungskosten** in Anspruch genommen werden (§ 7c EStG-neu).

**HINWEIS** Ausführliche Informationen mit vielen Berechnungsbeispielen und Gestaltungshinweisen enthält die in Vorbereitung befindliche DWS-Broschüre Nr. 311 „Fahrzeuge und Steuern – Praktische Tipps zu Firmenwagen und E-Bikes“.