

HANNES MERTL
Diplom-Betriebswirt (FH)
Steuerberater

HOLGER HUNSEDER
Diplom-Kaufmann
Wirtschaftsprüfer, Steuerberater

ALEXANDER GUGGEMOS
Diplom-Kaufmann
Wirtschaftsprüfer, Steuerberater

DR. REINER KAPPLER
Diplom-Kaufmann
Steuerberater

MARKUS GUN
Master of Science
Steuerberater

PROF. DR. WINFRIED SCHWARZMANN
Diplom-Ökonom
Wirtschaftsprüfer, Steuerberater

PROF. DR. HARTMUT L. SCHWAB
Diplom-Ökonom
Steuerberater, Fachberater für Internationales Steuerrecht

Weitere Informationen zu unserer Kanzlei finden Sie auf www.swmp.eu // **IHRE ZIELE WERDEN ZU UNSEREN.**

Merkblatt

Fahrzeugnutzung durch Unternehmer (Pkw und E-Bike)

Inhalt

- 1 **Allgemeines**
- 2 **Betriebs- oder Privatvermögen**
- 3 **Die private Pkw-Nutzung – wie wird sie besteuert?**
 - 3.1 Die 1%-Methode
 - 3.2 Die Fahrtenbuchmethode
 - 3.3 Vergleich von 1%-Methode und Fahrtenbuchmethode
 - 3.4 Privatnutzung durch Gesellschafter
 - 3.5 Elektro- und Hybridelektrofahrzeuge
 - 3.6 Weitere Förderung der Elektromobilität
- 4 **Nutzung von Elektrofahrzeugen**
 - 4.1 Fahrrad oder Kfz?
 - 4.2 Elektrofahrzeug als Fahrrad
 - 4.3 Elektrofahrzeug als Kfz
- 5 **Was ist für die Umsatzsteuer zu beachten?**
 - 5.1 Selbstgenutzter Pkw
 - 5.2 Umsatzsteuer bei Privatnutzung von Elektrofahrzeugen

1 Allgemeines

Mittelständische Unternehmer nutzen ihren Pkw üblicherweise sowohl betrieblich als auch privat. Soweit der Pkw aufgrund des betrieblichen Nutzungsumfangs zum Betriebsvermögen gehört (siehe Punkt 2), dürfen zwar einerseits die gesamten **Kfz-Kosten** uneingeschränkt **als Betriebsausgaben abgezogen** werden. Andererseits muss aber die anteilige **Privatnutzung** gewinnerhöhend erfasst und **versteuert** werden. Die Höhe des zu versteuernden Privatanteils kann entweder **pauschal** gemäß der 1%-Methode **oder** nach der **tatsächlichen Nutzung** per Fahrtenbuch ermittelt werden (siehe Punkt 3).

Bei **umsatzsteuerpflichtigen Unternehmern** ist der ermittelte **Privatanteil** außerdem der **Umsatzsteuer** zu unterwerfen, wenn das Fahrzeug zum Unternehmensvermögen zählt (siehe Punkt 4.1). Wenn der betriebliche Fuhrpark aus **mehreren Fahrzeugen** besteht **oder** eine **Kfz-Überlassung an Arbeitnehmer** vorliegt, sind weitere Besonderheiten zu beachten (siehe Punkt 4.2).

2 Betriebs- oder Privatvermögen

Ob ein Pkw als Betriebs- oder Privatvermögen zu behandeln ist, wird nach dem betrieblichen Nutzungsumfang des Wagens entschieden.

- Liegt die **betriebliche Nutzung** des Kfz **unter 10 %**, gehört der Wagen zum **Privatvermögen**. Die auf die Firma oder Praxis entfallenden anteiligen Kosten können dann mittels Einlage erfasst (Buchung: Pkw-Aufwand an Privateinlage) und dabei mit pauschal 0,30 € für jeden gefahrenen Kilometer abgerechnet werden. Die Fahrten zwischen Wohnung und Betrieb können in Höhe der Entfernungspauschale als Betriebsausgaben berücksichtigt werden.

Beispiel

Ein Unternehmer nutzt seinen privaten Pkw an 215 Tagen auch für Fahrten zum Betrieb. Die kürzeste Entfernung zum Betrieb beträgt 14 km.

Lösung

Der Unternehmer kann für die Fahrten zwischen Wohnung und Betrieb Betriebsausgaben in folgender Höhe ansetzen:

$$215 \text{ Tage} \times 14 \text{ km} \times 0,30 \text{ €} = 903,00 \text{ €}$$

Die Berücksichtigung erfolgt als Einlage.

Buchung

Pkw-Aufwand an Privateinlage 903,00 €

Hinweis

Dokumentieren Sie die einzelnen Fahrten am besten durch ein ordnungsgemäß geführtes Fahrtenbuch. Beachten Sie, dass die private Nutzung nicht besteuert wird und ein Verkauf des Pkw nicht zu einer betrieblichen Einnahme führt.

- Wird das Kfz überwiegend, das heißt zu **mehr als 50 %, betrieblich genutzt**, gehört es zwingend zum **Betriebsvermögen**. Alle Kosten sind dann als Betriebsausgaben abziehbar. Hierunter fallen insbesondere Schuldzinsen, Versicherungsbeiträge und die Abschreibung auf den Kaufpreis. Letztere ist auf sechs Jahre angelegt, wobei der Zeitraum bei Gebrauchtwagen kürzer ist. Im Gegenzug muss der Unternehmer die Privatnutzung des Wagens gewinnerhöhend versteuern (siehe Punkt 3). Wird das betriebliche Kfz verkauft, ist der Verkaufserlös zudem als Betriebseinnahme zu erfassen.

Stellt ein Unternehmer einem Arbeitnehmer aus betrieblichen Gründen ein **Kfz zur Verfügung**, gehört der Wagen ebenfalls zum **Betriebsvermögen**. Auch in diesem Fall sind alle Kfz-Kosten steuerlich als Betriebsausgaben abziehbar. Die Privatfahrten des Arbeitnehmers sind als geldwerter Vorteil über die monatliche Lohnabrechnung zu besteuern.

- Bei einem **betrieblichen Nutzungsanteil zwischen 10 % und 50 %** dürfen Unternehmer **wählen**, ob sie das entsprechende Kfz dem **Betriebs- oder Privatvermögen** zuordnen. Das Wahlrecht gilt unabhängig davon, ob der Unternehmer bilanziert oder eine Einnahmenüberschussrechnung erstellt. Jedoch muss die Zuordnungsentscheidung beim Kauf des Geschäftswagens in den Buchhaltungsunterlagen dokumentiert werden.

Hinweis

Bei der Umsatzsteuer gelten andere Zuordnungsregeln: Anders als bei der Gewinnermittlung, wo ein Pkw nur insgesamt Betriebsvermögen oder Privatvermögen sein kann und eine anteilige Zuordnung nicht möglich ist, kann ein privat mitgenutzter Pkw bei der Umsatzsteuer **anteilig** in Höhe der unternehmerischen Nutzung als Unternehmensvermögen behandelt werden (siehe Punkt 4.1).

3 Die private Pkw-Nutzung – wie wird sie besteuert?

Zur Besteuerung der privaten Firmenwagennutzung **kann der Unternehmer** zwischen der pauschalen 1%-Methode (siehe Punkt 3.1) und der Fahrtenbuchmethode (siehe Punkt 3.2) **wählen**.

3.1 Die 1%-Methode

Die Besteuerung der privaten Nutzung nach der 1%-Methode ist **nur möglich, wenn der Pkw zu mehr als 50 % betrieblich genutzt** wird. Ist dies der Fall, kann der Unternehmer pro Monat pauschal **1 % des inländischen Kfz-Bruttolistenpreises** (im Zeitpunkt der Erstzulassung zuzüglich der Kosten für Sonderausstattung und einschließlich der Umsatzsteuer, abgerundet auf volle 100 €) als Nutzungsvorteil versteuern. Ist eine Privatnutzung für einen kompletten Monat ausgeschlossen (z.B. wegen längerer Urlaubsabwesenheit), muss für diesen Monat kein 1%-Vorteil versteuert werden.

Hinweis

Der Unternehmer kann die (mehr als 50%ige) betriebliche Nutzung eines Pkw gegenüber dem Finanzamt durch formlose Aufzeichnungen aller Fahrten über einen repräsentativen Dreimonatszeitraum nachweisen. Auf einen Nachweis kann komplett verzichtet werden, wenn sich bereits aus der Art der Tätigkeit schließen lässt, dass umfangreiche berufliche Fahrten anfallen (z.B. bei Taxiunternehmen, Handelsvertretern, Handwerkern im Baugewerbe). In diesen Fällen wird die mehr als 50%ige betriebliche Nutzung vom Finanzamt also unterstellt.

Bei der Berechnung des 1%-Vorteils muss **ausnahmslos** der **Bruttolistenpreis zugrunde gelegt** werden – es spielt keine Rolle, ob der Unternehmer beim Kauf einen Rabatt erhalten, einen Gebrauchtwagen gekauft oder die Vorsteuer geltend gemacht hat. In der Regel weicht der Bruttolistenpreis ab von dem Betrag, der für die Berechnung der Abschreibung angesetzt wird.

Bestehen für bestimmte Fahrzeuge besondere ermäßigte Preislisten, etwa für das Taxi- oder Transportgewerbe, so sind diese für die Ermittlung des Bruttolistenpreises nicht ausschlaggebend. Laut einer Entscheidung des Bundesfinanzhofs (BFH) muss für die Ermittlung des maßgeblichen Listenpreises die Preisliste herangezogen werden, die für die Abgabe des Fahrzeugs an einen privaten Endverbraucher gelten würde.

Hinweis

Die Kosten für ein **werkseitig eingebautes** Navigationsgerät müssen ebenfalls in den Listenpreis **eingerechnet** werden und erhöhen somit den geldwerten Vorteil.

Nicht eingerechnet werden müssen die Kosten für **nachträglich eingebaute** Navigationsgeräte und vergleichbare Zubehörteile.

Die **bloße Behauptung** des Unternehmers, ein zum Betriebsvermögen gehörendes Kfz werde nicht privat genutzt oder Privatfahrten würden ausschließlich mit anderen Kfz durchgeführt, **reicht nicht aus**, um vom Ansatz eines privaten Nutzungsanteils abzusehen.

Hinweis

Nach der Rechtsprechung des BFH müssen Unternehmer den **1%-Vorteil** allerdings **nicht für Lkws und Zugmaschinen** ansetzen, weil diese Fahrzeuge erfahrungsgemäß nicht für private Fahrten genutzt werden und aufgrund ihrer Bauart typischerweise (nahezu) ausschließlich zur Güterbeförderung bestimmt sind. Gleiches gilt für einen VW-Transporter des Modells „T4“, der nur über zwei Vordersitze verfügt und dessen Fahrgastzelle durch eine Metallwand von der fensterlosen Ladefläche abgetrennt ist.

Der steuerpflichtige Vorteil für die Privatnutzung summiert sich innerhalb eines Jahres also auf **insgesamt 12 % des Listenpreises**.

3.1.1 Ergänztender 0,03%-Vorteil

Wird die Nutzung eines betrieblichen Kfz zu privaten Fahrten nach der 1%-Methode erfasst, muss **zusätzlich monatlich 0,03 % des Listenpreises** für jeden Kilometer der Entfernung zwischen Wohnung und Betrieb angesetzt werden, **wenn es auch für Fahrten zwischen Wohnung und Betrieb genutzt** werden kann.

3.1.2 Kostendeckelung

Übersteigen 1%- und gegebenenfalls 0,03%-Vorteil (in Summe) die tatsächlichen Kfz-Kosten, müssen Unternehmer den Privatanteil **nur** bis zur Höhe der **tatsächlichen Kfz-Kosten versteuern** (sog. Kostendeckelung).

Beispiel

Für ein zu mehr als 50 % betrieblich genutztes Kfz mit einem Bruttolistenpreis von 35.600 € sind im Wirtschaftsjahr 7.200 € an Gesamtkosten angefallen. Das Kfz wurde an 200 Tagen für Fahrten zwischen Wohnung und Betriebsstätte genutzt (Entfernung: 27 km). Ein Fahrtenbuch wurde nicht geführt.

| | |
|---|---------------------|
| 1. Pauschaler Wertansatz von 0,03 %: | |
| 35.600 € × 0,03 % × 27 km × 12 Monate = | 3.460,32 € |
| 2. Privater Nutzungsvorteil von 1 %: | |
| 35.600 € × 1 % × 12 Monate = | <u>+ 4.272,00 €</u> |
| Gesamt | 7.732,32 € |
| Tatsächliche Gesamtkosten | 7.200,00 € |

Der anzusetzende Nutzungsvorteil nach Kostendeckelung beträgt somit 7.200 €.

Beispiel

Ein Unternehmer bestellte Mitte 2018 ein Elektrofahrzeug, es wurde im Januar 2019 an ihn ausgeliefert. Die Anschaffungskosten betragen 70.000 €. Da das Fahrzeug erst ab 2019 zur Verfügung steht, können für die Ermittlung des geldwerten Vorteils die hälftigen Anschaffungskosten angesetzt werden.

| | |
|---|------------------|
| Bruttolistenpreis | 70.000 € |
| Abschlag 50 % | <u>-35.000 €</u> |
| verbleiben | 35.000 € |
| Privater Nutzungsvorteil von 1 % p.a. (35.000 € × 1 % × 12 Monate =) | 4.200 € |

3.1.3 Regelungen bei mehreren Kfz

Gehören mehrere Kfz zum Betriebsvermögen, müssen Unternehmer den **pauschalen Nutzungswert grundsätzlich für jedes Kfz** im betrieblichen Fuhrpark ansetzen, das sie oder ihre Angehörigen für Privatfahrten nutzen.

Hinweis

Bei einem Fahrzeugwechsel innerhalb eines Kalendermonats ist der Listenpreis des überwiegend genutzten Fahrzeugs zugrunde zu legen.

Kann aber dem Finanzamt bzw. dem Betriebsprüfer glaubhaft gemacht werden, dass bestimmte betriebliche Kfz **ausschließlich betrieblich genutzt** werden, muss für diese **kein pauschaler Nutzungswert** ermittelt werden. Die Vermutung der Privatnutzung kann entkräftet werden, wenn ein **weiteres Fahrzeug mit vergleichbarem Status und Gebrauchswert privat zur Verfügung** steht. Das FG Niedersachsen stellt in einem Urteil aus 2020 in diesem Zusammenhang auf den Gebrauchswert der jeweiligen Fahrzeuge ab. Liegt der Gebrauchswert des privat genutzten Fahrzeugs über dem des betrieblichen, geht die Tendenz dahin, keine Privatnutzung des betrieblichen Fahrzeugs anzunehmen.

Gelten kann dies beispielsweise für

- Fahrzeuge, die für die private Nutzung nicht geeignet sind (z.B. Werkstattwagen),
- Firmenwagen, die ausschließlich an Arbeitnehmer überlassen werden, oder
- den Fuhrpark, der nach der betrieblichen Verwendung nicht zur Privatnutzung zur Verfügung steht (z.B. Vorfuhrwagen eines Autohändlers, zur Vermietung bestimmte Autos oder Fahrzeuge von Fernfahrern und Handelsvertretern).

Hinweis

Geben Sie in derartigen Fällen in Ihrer Gewinnermittlung durch den Ansatz einer Nutzungsentnahme an, dass Sie das Kfz mit dem höchsten Listenpreis auch privat nutzen, folgt das Finanzamt Ihren Angaben aus Vereinfachungsgründen. Für weitere Kfz brauchen Sie dann keinen zusätzlichen pauschalen Nutzungswert mehr anzusetzen.

Entsprechendes gilt für die Privatnutzung durch Familienmitglieder, wenn pro Person das Auto mit dem nächsthöheren Listenpreis berücksichtigt wird.

Die Art und der Typ des zur Verfügung gestellten Fahrzeugs ist grundsätzlich unerheblich. Bei Fahrzeugen, die kraftfahrzeugsteuerrechtlich als Zugmaschine oder Lastkraftwagen dienen, ist die Lage nicht ganz eindeutig. Der BFH hat zum Beispiel im Jahr 2008 schon entschieden, dass bei einem zweisitzigen Kastenwagen zumindest eine Berücksichtigung bezüglich der Fahrten zwischen Wohnung und Tätigkeitsstätte erfolgen muss.

3.1.4 Nutzung für Park and Ride

Wird ein Dienstwagen nur für eine Teilstrecke zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte eingesetzt, muss der pauschale Nutzungswert von 0,03 % des Kfz-Bruttolistenpreises pro Kilometer grundsätzlich auf die gesamte Wegstrecke angewendet werden.

Es ist jedoch möglich, **lediglich die mit dem Dienstwagen zurückgelegte Teilstrecke anzusetzen**, wenn Sie einen Nachweis für Ihre Beförderung auf der übrigen Wegstrecke erbringen, etwa durch eine Fahrkarte.

3.1.5 Geringfügige Beschäftigungsverhältnisse bei Ehegatten

Eigentlich ein interessantes Modell: Dem auf Basis geringfügiger Beschäftigung im Betrieb mitarbeitenden Ehegatten wird statt einer Vergütung in Geld ein Pkw auch zur privaten Nutzung zur Verfügung gestellt. Hier werden auch alle Kosten übernommen, wie zum Beispiel Benzinkosten.

Doch hier ist Vorsicht geboten: Der BFH hat 2018 entschieden, dass die Überlassung eines Dienstwagens zur unbeschränkten privaten Nutzung und ohne entsprechende Selbstbeteiligung im Rahmen eines geringfügigen Beschäftigungsverhältnisses zwischen Ehegatten nicht fremdüblich ist. Hier kann dann der gesamte Betriebsausgabenabzug versagt werden.

3.2 Die Fahrtenbuchmethode

Die Versteuerung der privaten Nutzung nach der Fahrtenbuchmethode ist zwar arbeitsintensiv, führt aber häufig zu einer Steuerersparnis. Das Finanzamt erkennt diese Methode allerdings nur an, wenn der Unternehmer für das **gesamte Jahr ein ordnungsgemäß geführtes Fahrtenbuch** vorlegen kann. Außerdem müssen sämtliche Kosten für das Fahrzeug in der Buchhaltung separat aufgezeichnet werden.

Für die Ermittlung der **Kfz-Gesamtkosten**, die der Fahrtenbuchmethode zugrunde zu legen sind, müssen zunächst die **Bruttowerte inklusive Umsatzsteuer** herangezogen werden. So ist etwa die **Abschreibung** – anders als bei den Betriebsausgaben – vom Kaufpreis inklusive Umsatzsteuer zu berechnen. Anhand dieser Daten werden dann die **Kosten pro Kilometer** ermittelt.

Beispiel

Eine Zusammenstellung der Kfz-Gesamtkosten könnte wie folgt aussehen:

| | |
|--|------------------|
| Abschreibung laut Buchhaltung | 3.000 € |
| zuzüglich übrige vorsteuerbelastete Pkw-Kosten | <u>+ 3.500 €</u> |
| Zwischensumme | 6.500 € |
| zuzüglich 19 % Umsatzsteuer | 1.235 € |
| zuzüglich Kosten ohne Vorsteuer (Versicherung, Steuer) | <u>+ 700 €</u> |
| maßgebliche Gesamtkosten | 8.435 € |

Angaben im Fahrtenbuch

Ein ordnungsgemäßes Fahrtenbuch muss insbesondere **Datum, Ziel, gefahrene Kilometer und den Tachostand** der jeweiligen Fahrten ausweisen. Es reicht nicht, wenn als Fahrtziele jeweils nur Straßennamen angegeben sind und diese Angaben erst mit nachträglich erstellten Auflistungen präzisiert werden. Sinn und Zweck des Fahrtenbuchs ist der **Nachweis des** zu versteuernden **Privatanteils** an der Gesamtfahrleistung. Dazu muss es

- eine hinreichende Gewähr für seine Vollständigkeit und Richtigkeit bieten,
- mit vertretbarem Aufwand auf seine materielle Richtigkeit hin überprüfbar sein und
- zur vollständigen Wiedergabe einer Fahrt grundsätzlich die Angabe des Ausgangs- und Endpunkts enthalten.

Hinweis

Betriebsprüfer beanstanden oft, dass die Aufzeichnungen im Fahrtenbuch von den Daten laut Tankquittungen oder Terminkalender abweichen.

Gelangt das Finanzamt aufgrund von Widersprüchen zu der Überzeugung, dass das **Fahrtenbuch nicht ordnungsgemäß** geführt worden ist, kommt nachträglich die 1%-Methode zur Anwendung. Die Folge: Die Mühen der Fahrtenbuchführung waren umsonst und häufig erhöht sich auch der Privatnutzungsanteil.

Beispiel: Ein Pkw, Listenpreis 50.000 €, hat Kosten von 16.000 € im Jahr inklusive Abschreibung. Laut Fahrtenbuch wurden 20.000 km zurückgelegt, davon 2.000 km privat sowie Fahrten zum Betrieb. Zwischen Wohnung und Betrieb liegen 15 km.

Berechnung nach der Fahrtenbuchmethode

privater Anteil (ohne Fahrten zwischen Wohnung und Betrieb):

2.000 km : 20.000 km = 10 %
 10 % von 16.000 € = 1.600 €

Fahrten zwischen Wohnung und Betrieb:

Jahresfahrtkilometer = 15 km × 2 × 220 Tage = 6.600 km

Anteil an den Gesamtjahresfahrtkilometern = 6.600 km : 20.000 km = 33 %

33 % von 16.000 € = 5.280 €

abzüglich Entfernungspauschale = -(15 km × 0,30 € × 220 Tage) = - 990 €

Differenz/Gewinnerhöhung 4.290 €

gesamter gewinnerhöhender Privatanteil:

1.600 € + 4.290 € = 5.890 €

Die gesamten Kosten von 16.000 € sind Betriebsausgaben, der Privatanteil von 5.890 € wird als Einnahme gegengerechnet.

Berechnung nach der 1%-Methode

privater Anteil (ohne Fahrten zwischen Wohnung und Betrieb):

1 % × 50.000 € × 12 Monate = 6.000 €

Fahrten zwischen Wohnung und Betrieb:

Hinweis

Weitere Details können Sie im Merkblatt „**Führung eines Fahrtenbuchs**“ nachlesen. Sprechen Sie uns doch bitte einfach an, wir stellen Ihnen das Merkblatt gerne zur Verfügung.

3.3 Vergleich von 1%-Methode und Fahrtenbuchmethode

Die **1%-Methode** ist steuerlich in der Regel **günstiger** als die Fahrtenbuchmethode, wenn

- der Wagen viel privat gefahren wird und
- die Jahresfahrleistung hoch ist.

Demgegenüber erweist sich die **Fahrtenbuchmethode** häufig als **günstiger**, wenn

- der Anteil der privaten Fahrten gering ist,
- der Listenpreis inklusive Sonderausstattung hoch ist,
- die Firma den Wagen mit hohem Rabatt erworben hat,
- der Wagen bereits abgeschrieben ist,
- es sich um ein Gebrauchtfahrzeug handelt oder
- die gesamte Fahrleistung im Jahr gering ausfällt.

Anhand des folgenden Beispiels wird die **Berechnung** des Privatanteils nach der Fahrtenbuchmethode und der 1%-Methode **gegenübergestellt**.

| | |
|--|---------|
| 0,03 % × 50.000 € × 15 km × 12 Monate = | 2.700 € |
| abzüglich Entfernungspauschale = – (15 km × 0,30 € × 220 Tage) = | – 990 € |
| Differenz/Gewinnerhöhung | 1.710 € |
| gesamter gewinnerhöhender Privatanteil: | 7.710 € |

Fazit: Die 1%-Methode erweist sich hier im Vergleich zum Fahrtenbuch als nachteilig.

Der Unternehmer muss sich nicht bereits während des laufenden Jahres entscheiden, ob er den Privatnutzungsanteil nach der Fahrtenbuchmethode oder nach der 1%-Methode ermitteln will. Seine **Wahl** muss er erst **mit Abgabe der Einkommensteuererklärung** treffen. Um zu diesem Zeitpunkt aber zwischen den Methoden wählen zu können, muss er unterjährig bereits ein lückenloses Fahrtenbuch geführt haben. Aber auch, wenn alle erforderlichen Nachweise zur Inanspruchnahme der Fahrtenbuchmethode vorliegen, kann sich der Unternehmer noch für die unter Umständen günstigere 1%-Methode entscheiden.

3.4 Privatnutzung durch Gesellschafter Gesellschafter-Geschäftsführer einer Kapitalgesellschaft (z.B. GmbH)

Bei Betriebsprüfungen greift das Finanzamt gerne die private Dienstwagenutzung durch Gesellschafter-Geschäftsführer von Kapitalgesellschaften (z.B. einer GmbH) auf. Hierbei ist Folgendes zu unterscheiden.

- **Privatnutzung ist gestattet:** Die Gesellschaft kann die auf die Privatnutzung entfallenden Kosten als Betriebsausgaben absetzen. Der Gesellschafter erzielt insoweit Arbeitslohn, der nach der 1%-Methode ermittelt werden kann. Alternativ kann er ein Fahrtenbuch führen, so dass lediglich die auf seine tatsächlichen Privatfahrten entfallenden Aufwendungen versteuert werden müssen.

Hinweis

Die Finanzverwaltung fordert eine zeitnahe Verbuchung des Lohnaufwands und Abführung der Lohnsteuer, damit eine erlaubte Privatnutzung des Dienstwagens angenommen werden kann.

- **Privatnutzung ist verboten:** Nutzt ein Gesellschafter-Geschäftsführer einen Dienstwagen unerlaubterweise privat, liegt eine verdeckte Gewinnausschüttung vor, die dem Gewinn der Gesellschaft hinzuzurechnen ist. Der Gesellschafter-Geschäftsführer erzielt insoweit Kapitaleinkommen in Höhe der entstandenen Aufwendungen plus einen angemessenen Gewinnaufschlag. Der Fiskus lässt hier auch die Wertermittlung anhand der 1%-Methode zu, so dass nicht der sogenannte gemeine Wert der Nutzungsüberlassung ermittelt und angesetzt werden muss.

Hinweis

Nach der Rechtsprechung des BFH darf das Finanzamt eine private Nutzung des Dienstwagens durch einen Arbeitnehmer **nicht ohne Weiteres** unterstellen, wenn diese nach dem Arbeitsvertrag untersagt ist. Der BFH hat ebenso entschieden, dass auch bei angestellten Gesellschafter-Geschäftsführern nicht einfach angenommen werden darf, dass sie sich aufgrund ihrer hervorgehobenen Position in der Firma über **arbeitsvertraglich festgeschriebene Privatnutzungsverbote** hinwegsetzen.

Privatnutzung durch Gesellschafter einer Personengesellschaft

Nutzt ein Gesellschafter einer Personengesellschaft den zum Gesamthandsbetriebsvermögen gehörenden Pkw für private Zwecke, liegt eine steuerpflichtige Entnahme vor. Diese ist wahlweise nach der 1%-Regelung oder der Fahrtenbuchmethode anzusetzen.

Überlässt der Gesellschafter einer Personengesellschaft dieser einen Pkw für die betriebliche Nutzung, wird dieser Teil des Sonderbetriebsvermögens des Gesellschafters. Erfolgt die Überlassung an die Personengesellschaft entgeltlich, stellen die bezogenen Vergütungen für den Gesellschafter Sonderbetriebseinnahmen dar, Aufwendungen des Gesellschafters für das Fahrzeug sind Sonderbetriebsausgaben (z. B. Abschreibung, Reparaturen, Inspektion).

3.5 Elektro- und Hybridelektrofahrzeuge Grundlegendes

Wer ein Elektro- oder Hybridelektrofahrzeug kauft, muss derzeit noch einen höheren Preis zahlen als beim Kauf eines herkömmlichen Fahrzeugs, das ausschließlich einen Verbrennungsmotor hat. Aufgrund dieser höheren Listenpreise war der Kauf solcher Fahrzeuge für den betrieblichen Bereich steuerlich bislang eher unattraktiv, weil die **private Nutzungsversteuerung** höher ausfiel.

Um dem entgegenzuwirken, hat der Gesetzgeber einen **Nachteilsausgleich** für Elektro- und Hybridelektrofahrzeuge geschaffen. Die Begünstigungen sind auf Brennstoffzellenfahrzeuge allerdings entsprechend anzuwenden. Sowohl beim Ansatz der 1%-Methode für die Ermittlung der steuerpflichtigen Privatnutzung als auch beim Ansatz der Fahrtenbuchmethode wird bei Elektrofahrzeugen die Bemessungsgrundlage gemindert, was

zu steuerlichen Entlastungen führt. Hybridfahrzeuge, die nicht extern aufladbar sind, werden von der Begünstigung nicht erfasst.

Regelung bis zum 31.12.2018

Bis zum 31.12.2018 erfolgte die Begünstigung von Elektrofahrzeugen im Rahmen der Wertermittlung für die 1-%-Methode bzw. die Fahrtenbuchmethode durch einen Wertabschlag in Abhängigkeit von der Batteriekapazität unter Berücksichtigung eines Höchstbetrages. Bei der 1-%-Regelung wirken sich die Abschläge mindernd auf den anzusetzenden Listenpreis aus, bei der Fahrtenbuchmethode wird der Abschlag auf die Abschreibungen bzw. die Leasingaufwendungen bezogen.

Für bis zum 31.12.2016 angeschaffte bzw. dem Arbeitnehmer überlassene Elektrofahrzeuge wird zum Beispiel der Listenpreis **um 350 € pro kWh** der Batteriekapazität gemindert; insgesamt ist eine **maximale Minderung von 8.500 €** möglich. In den Folgejahren mindern sich diese Beträge um jährlich 50 € pro kWh der Batteriekapazität bzw. um jährlich 500 € beim Höchstbetrag. In den Jahren vor 2016 waren die Minderungsbeträge sogar noch höher (siehe nachfolgende Tabelle).

| Anschaffungsjahr/ Jahr der Erstzulassung | Minderungsbetrag in € pro kWh der Batteriekapazität | Minderungs- höchstbetrag in € |
|--|---|----------------------------------|
| 2013 und früher | 500 | 10.000 |
| 2014 | 450 | 9.500 |
| 2015 | 400 | 9.000 |
| 2016 | 350 | 8.500 |
| 2017 | 300 | 8.000 |
| 2018 | 250 | 7.500 |
| 2019 | 200 | 7.000 |
| 2020 | 150 | 6.500 |
| 2021 | 100 | 6.000 |
| 2022 | 50 | 5.500 |

Beispiel (1-%-Regelung)

Ein Unternehmer hat im Jahr 2017 ein Elektrofahrzeug mit einem Listenpreis von 45.000 € und einer Batteriekapazität von 16,3 kWh gekauft, dessen betrieblicher Nutzungsumfang 60 % beträgt.

Der 1-%-Vorteil für die private Nutzung errechnet sich wie folgt:

| | |
|---|------------------|
| Bruttolistenpreis | 45.000 € |
| Abschlag für Batteriesystem (16,3 kWh × 300 € =) | <u>- 4.890 €</u> |
| verbleiben | 40.110 € |
| abgerundet | 40.100 € |
| Privater Nutzungsvorteil von 1 % p.a. (40.100 € × 1 % × 12 Monate =) | 4.812 € |

Hinweis

Um einen weiteren Anreiz zum Kauf eines Elektrofahrzeugs zu schaffen, hat der Gesetzgeber zudem eine weitreichende Kfz-Steuerbefreiung für derartige Fahrzeuge geschaffen.

Bei Anwendung der Fahrtenbuchmethode wirken die in den Anschaffungskosten für ein Elektro- oder Hybrid-elektrofahrzeug enthaltenen Kosten für das Batteriesystem sich mindernd auf die in privat und betrieblich aufzuteilenden Gesamtkosten aus. Abschreibung bzw. Leasingaufwendungen werden entsprechend gekürzt.

Beispiel (Fahrtenbuchmethode)

Ein Unternehmer hat 2013 ein Elektrofahrzeug für 36.000 € gekauft. Der private Nutzungsanteil beträgt laut Fahrtenbuch 17 %. Die Kfz-Kosten ohne Abschreibung liegen bei 1.890 €. Die Batteriekapazität beträgt 16 kWh, so dass sich ein Minderungsbetrag von 8.000 € (= 16 × 500 €) ergibt.

In die Gesamtfahrzeugkosten fließt nur die reduzierte Abschreibung von 4.666,67 € (36.000 € – 8.000 € = 28.000 € verteilt auf sechs Jahre) ein. Zusammen mit den weiteren Kfz-Kosten von 1.890 € ergibt sich somit ein Gesamtaufwand von 6.556,67 €, so dass die Nutzungsentnahme 1.114,63 € (= 17 % × 6.556,67 €) beträgt.

Neue Begünstigung ab 01.01.2019 bis zum 31.12.2030

Für zwischen dem 01.01.2019 und dem 31.12.2030 angeschaffte oder geleaste Elektrofahrzeuge gilt der Vorteil, dass nur **50 % des Listenpreises** für die Ermittlung des geldwerten Vorteils angesetzt werden. Die Halbierung hat auch bei der Fahrtenbuchmethode Auswirkungen: hier halbiert sich der anzusetzende Abschreibungsbetrag bzw. halbieren sich die Leasingraten. Für die Nutzung der Regelung gibt es **keine Anschaffungskostengrenze** beim betreffenden Elektrofahrzeug.

Beispiel

Ein Unternehmer bestellt Mitte 2018 ein Elektrofahrzeug. Im Januar 2019 wird es an ihn ausgeliefert. Die Anschaffungskosten betragen 70.000 €. Da das Fahrzeug erst ab 2019 zur Verfügung steht, können für die Ermittlung des geldwerten Vorteils die hälftigen Anschaffungskosten angesetzt werden.

| | |
|---|------------------|
| Bruttolistenpreis | 70.000 € |
| Abschlag 50 % | <u>-35.000 €</u> |
| verbleiben | 35.000 € |
| Privater Nutzungsvorteil von 1 % p.a. (35.000 € × 1 % × 12 Monate =) | 4.200 € |

Eine weitere Besonderheit gilt für reine Elektrofahrzeuge mit einem Bruttolistenpreis bis 60.000 € im Zeitpunkt der Neuzulassung: Der Listenpreis für die Anwendung der 1-%-Regelung bzw. die korrespondierenden Auf-

wendungen bei der Fahrtenbuchmethode (Abschreibungen oder Leasingraten) sind lediglich mit 25 % anzusetzen. Die Regelung ist für Fahrzeuge anwendbar, die nach dem 31.12.2018 und vor dem 01.01.2031 angeschafft wurden. Sie wurde rückwirkend 2020 durch das Zweite Corona-Steuerhilfegesetz geändert. Zuvor betrug die Grenze des Bruttolistenpreises für den 25%-Ansatz 40.000 €.

Die Gewährung der Begünstigung für extern aufladbare Hybridfahrzeuge ist ab 2019 außerdem von noch weitergehenden Beschränkungen in Bezug auf die Reichweite des Elektromotors abhängig. Werden diese Anforderungen für die Kürzung nicht erfüllt, erfolgt die Besteuerung der Privatnutzung nach den allgemeinen Regeln, die für Firmenwagen mit Verbrennungsmotoren gelten. Für ein Hybridfahrzeug, das im Jahr 2022 angeschafft wird und die Anforderungen hinsichtlich des CO₂-Ausstoßes bzw. der Mindestreichweite laut Tabelle nicht erfüllt, kann eine pauschale Kürzung in Abhängigkeit der kWh im Rahmen der Regelungen bis 2018 in Frage kommen. Diese laufen erst am 31.12.2022 aus.

Insgesamt gelten bei extern aufladbaren Elektrofahrzeugen die folgenden Regelungen:

| Übersicht: Anforderungen an Hybridfahrzeuge ab 2019 | | |
|---|---------------------------------|--------------------------------|
| Anschaffung/Überlassung | Max. CO ₂ -Belastung | Mindestreichweite Elektromotor |
| 01.01.2019 – 31.12.2021 | 50g pro km | 40 km |
| 01.01.2022 – 31.12.2024 | 50g pro km | 60 km |
| 01.01.2025 – 31.12.2030 | 50g pro km | 80 km |

3.6 Weitere Förderung der Elektromobilität

Kfz-Steuer

Rückwirkend besteht für alle Erstzulassungen von reinen Elektro- und Brennstoffzellenfahrzeugen seit dem 01.01.2016 eine **Befreiung von der Kfz-Steuer** für zehn Jahre. Dies galt für alle Fahrzeuge, die bis zum 31.12.2020 angeschafft werden, und auch für Bestandsfahrzeuge, die technisch vollständig auf Elektrobetrieb umgerüstet werden. Diese Frist wurde 2020 durch eine Änderung des Kraftfahrzeugsteuergesetzes verlängert. Die Befreiung ist bis zum 31.12.2030 befristet, um einen Anreiz für die frühzeitige Anschaffung eines Elektrofahrzeugs zu schaffen.

Der Befreiungszeitraum ist fahrzeugbezogen zu verstehen. Findet also ein Halterwechsel innerhalb dieses Zeitraums statt, wird dem neuen Halter dann die Steuerbefreiung noch für den verbleibenden Zeitraum gewährt. Nach Ablauf des Begünstigungszeitraums ermäßigt sich die Kfz-Steuer nach den derzeitigen Regelungen dann um 50 %. Die Begünstigung gilt nicht nur für Elektro-Pkw sondern auch für Elektro-Lkw oder Elektro-

zweiräder, die als Kraftfahrzeug gelten. Für jegliche Form von Hybrid-Elektrofahrzeugen, auch für extern aufladbare, gilt die Begünstigung nicht.

Für emissionsarme Pkw bis zum Schwellenwert von 95 g CO₂ je Kilometer besteht ein neuer Steuerfreibetrag von 30 €. Fällt nur eine Steuer auf den Hubraum an, müssen Autobesitzer auch nur den über 30 € zahlen. Diese Entlastung gilt für Autos, die ab Mitte Juni 2020 zugelassen wurden und ist bis Ende 2024 befristet.

Kauf- und Innovationsprämie

Für Neuanschaffungen seit dem 18.05.2016 kann außerdem eine **Kaufprämie, der sogenannte Umweltbonus**, beantragt werden. Für die verschiedenen Arten von Elektrofahrzeugen gelten folgende Prämien:

- 4.000 € für reine Elektro- und Brennstoffzellenfahrzeuge,
- 3.000 € für extern aufladbare Hybridfahrzeuge (Voraussetzung: Das Fahrzeug muss, bezogen auf den Anteil des Verbrennungsmotors, weniger als 50g CO₂ je gefahrenem Kilometer ausstoßen).

Von der Prämie begünstigt sind der Kauf, die Finanzierung, das Leasing oder die Miete eines entsprechenden Neufahrzeugs mit einem Nettobasislistenpreis von maximal 65.000 € und einer Mindesthaltedauer von sechs Monaten.

Der Umweltbonus lief zunächst bis Ende Juni 2019 und wurde Anfang Juni 2019 bis zum 31.12.2025 verlängert. Außerdem wurde zum 08.07.2020 eine Innovationsprämie eingeführt. Technisch wird hierbei beim Umweltbonus der Bundesanteil befristet bis 31.12.2021 verdoppelt. Fahrzeuge erhalten eine Förderung von bis zu 9.000 €, Plug-in-Hybride erhalten eine Förderung in Höhe von bis zu 6.750 €.

In der neuen Förderrunde ab dem 01.07.2019 werden auch akustische Warnsysteme pauschal mit 100 € gefördert. Diese Förderung erfolgt, weil Elektroautos ohne diese Systeme bei niedrigen Geschwindigkeiten oft akustisch kaum wahrnehmbar sind.

Hinweis

Der Prämienantrag im Rahmen der Kaufprämie sowie für die Innovationsprämie erfolgt nach dem Erwerb des Fahrzeugs online unter www.bafa.de. Dort gibt es auch eine Liste der förderfähigen Fahrzeugmodelle.

Eine gesonderte Beantragung der Innovationsprämie ist nach Aussage des BAFA nicht notwendig. Die erhöhten Fördersätze wird das BAFA nach Prüfung der Fördervoraussetzungen automatisch auszahlen.

Auch junge gebrauchte Elektrofahrzeuge werden gefördert, wenn die Erstzulassung nach dem 04.11.2019 erfolgte.

4 Nutzung von Elektrofahrrädern

4.1 Fahrrad oder Kfz?

Bei Elektrofahrrädern (auch E-Bikes genannt), also Fahrrädern mit zumindest elektronischem Unterstützungsmotor, ist zu klären, ob sie noch als einfaches Fahrrad oder als Kfz einzuordnen sind. Dies ist wichtig für die weitere steuerliche Würdigung.

Klassische E-Bikes fahren auf Knopfdruck ohne Pedalunterstützung. Solange sie eine Geschwindigkeit von **6 km/h** nicht erreichen, gelten sie noch als normales Fahrrad, ab 6 km/h jedoch sind es zulassungspflichtige Kfz.

Neben E-Bikes gibt es noch sogenannte **Pedelecs**. Diese bieten nur bei gleichzeitigem Pedalbetrieb eine Elektromotorunterstützung. Erfolgt die Motorunterstützung bis zu **25 km/h** und hat der Hilfsantrieb eine Nenndauerleistung von höchstens **0,25 kW**, gelten sie ebenfalls noch als Fahrrad. Wird auch bei höheren Geschwindigkeiten oder mit einer höheren Nenndauerleistung unterstützt, handelt es sich um ein zulassungspflichtiges Kfz.

Hinweis

Die Nutzung von betrieblichen Ladeeinrichtungen durch den Unternehmer zur Aufladung von Elektrofahrzeugen (Elektroautos oder auch E-Bikes) ist eine steuerpflichtige Entnahme des Ladestroms.

4.2 Elektrofahrrad als Fahrrad

Bis einschließlich 2018 führte die Überlassung von Fahrrädern oder von als Fahrrad zu qualifizierenden E-Bikes oder Pedelecs stets zu einer steuerpflichtigen Entnahme bei der Nutzung durch den Unternehmer selbst. Der Vorteil war allerdings nur im Rahmen der 1%-Regelung auf den Bruttolistenpreis zu versteuern. Die tatsächliche private Nutzung sowie die Nutzung für Wege zwischen Wohnung und Arbeitsstätte waren damit auch bereits abgegolten.

Vom 01.01.2019 bis 31.12.2030 ist die Nutzungsentnahme eines (Elektro-)Fahrrads für Unternehmer steuerfrei; es muss keine Entnahme angesetzt werden. Bei der Nutzung durch einen Unternehmer sind die Anschaffung bzw. der Beginn des Leasings entscheidend. Für den Erhalt der Steuerfreiheit dürfen diese erst nach dem 01.01.2019 erfolgt sein.

4.3 Elektrofahrrad als Kfz

Ist ein Elektrofahrrad **als Kfz eingestuft**, wird die private Nutzung ebenfalls mit 1 % des auf volle 100 € abgerundeten Bruttolistenpreises einschließlich der Umsatzsteuer angesetzt. Jedoch sind **zusätzlich** monatlich noch 0,03 % des Bruttolistenpreises je Entfernungskilometer für die Fahrten zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte anzusetzen.

5 Was ist für die Umsatzsteuer zu beachten?

5.1 Selbstgenutzter Pkw

Zur Beurteilung der umsatzsteuerlichen Folgen aus einer privaten Firmenwagennutzung ist das **Unternehmensvermögen** und nicht das Betriebsvermögen **maßgebend**. Beides kann differieren: Ein Pkw kann beispielsweise aus einkommensteuerlicher Sicht zum Privatvermögen gehören und umsatzsteuerlich trotzdem Unternehmensvermögen sein.

Bei der umsatzsteuerlichen Einordnung eines Pkw haben Sie mehrere Möglichkeiten. Liegt die **unternehmerische Nutzung** einschließlich der Fahrten zum Betrieb

- **unter 10 %**, handelt es sich um Privatvermögen. Ein Vorsteuerabzug aus dem Kauf ist nicht möglich. Die Vorsteuer aus den laufenden Betriebskosten ist anteilig geltend zu machen (etwa aus der Inspektion mit 5 %). Der spätere Verkaufserlös wird nicht mit Umsatzsteuer belastet, auch eine Privatnutzung ist nicht zu versteuern.
- **bei 100 %**, ist das Fahrzeug vollständig dem Unternehmen zuzuordnen. Alle Vorsteuerbeträge sind dann abziehbar, zudem muss die Privatnutzung versteuert werden.
- **bei 10 % oder zwischen 10 % und 100 %**, darf das Fahrzeug dem Unternehmensvermögen anteilig in Höhe der unternehmerischen Nutzung zugeordnet werden. Mit diesem Prozentsatz ist die Vorsteuer abziehbar. Die Privatnutzung wird in diesem Fall nicht versteuert. Alternativ ist auch eine komplette Zuordnung zum Unternehmensvermögen oder zum nichtunternehmerischen Bereich erlaubt.

Auf den **Pkw-Verkauf** müssen Sie Umsatzsteuer berechnen, wenn der Wagen nicht zum Privatvermögen gehört. Das gilt auch, wenn Sie beim Kauf nicht die volle Vorsteuer angesetzt haben.

Hinweis

Leasingfahrzeuge sind kein Unternehmensvermögen. Dennoch können Sie die Vorsteuer aus den einzelnen Raten, Sonderzahlungen und laufenden Kosten geltend machen, entweder

- anteilig nach der unternehmerischen Nutzung oder
- in voller Höhe. Dann ist im Gegenzug die Privatnutzung umsatzsteuerpflichtig.

Wenn der Pkw insgesamt dem Unternehmen zugeordnet wird, ist die nichtunternehmerische Nutzung als **unentgeltliche Wertabgabe** umsatzsteuerpflichtig. Bemessungsgrundlage sind die angefallenen Pkw-Kosten, sofern sie mit Vorsteuer belastet sind. Bei der Kostenermittlung haben Sie **drei verschiedene Methoden** zur Auswahl:

- **Fahrtenbuch:** Maßgebend sind alle Kosten mit Vorsteuerabzug. Der anteilige Betrag für die private Nutzung unterliegt dann der Umsatzsteuer.
- **1-%-Methode:** Grundlage ist der Bruttolistenpreis. Für Kosten ohne Vorsteuer darf ein Pauschalabschlag von 20 % vorgenommen werden.
- **Schätzung:** Alternativ setzen Sie 50 % der Kosten für die Privatnutzung an. Dieser Satz wird dann auf die Kosten mit Vorsteuerabzug angewendet.

5.2 Umsatzsteuer bei Privatnutzung von Elektrofahrzeugen

In der Umsatzsteuer gelten im Unterschied zur Lohnsteuer keine besonderen Vergünstigungen für Elektro- oder Hybridelektrofahrzeuge. Damit erfolgt also weder eine Kürzung des inländischen Listenpreises im Rahmen der 1-%-Regelung noch eine Kürzung der Abschreibung bzw. Leasingaufwendungen im Rahmen der Fahrtenbuchmethode

Wir stehen Ihnen gerne für weitere Fragen zur Verfügung.

Rechtsstand: Februar 2021

Alle Informationen und Angaben in diesem Mandanten-Merkblatt haben wir nach bestem Wissen zusammengestellt. Sie erfolgen jedoch ohne Gewähr. Diese Information kann eine individuelle Beratung im Einzelfall nicht ersetzen.