

LARS NEUBAUER

WIRTSCHAFTSPRÜFER | STEUERBERATER

Wichertstraße 14A
10439 Berlin

+49 30 70 249 321
mail@larsneubauer.com

Merkblatt

Fahrzeugnutzung durch Arbeitnehmer (Pkw und E-Bike)

Inhalt

1 Fahrten zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte

2 Besteuerung des Dienstwagens

3 Die 1-%-Methode

3.1 Wann ist die 1-%-Methode günstiger?

3.2 Der 0,03-%-Vorteil bei Pendelstrecken zur Arbeit

3.3 Nutzung für Familienheimfahrten

3.4 Nutzung für Nebentätigkeiten

3.5 Wechsel der Methode

4 Die Fahrtenbuchmethode

4.1 Wann ist die Fahrtenbuchmethode günstiger?

4.2 Berechnung des tatsächlichen Nutzungsvorteils

4.3 Wie muss das Fahrtenbuch aussehen?

5 Zuzahlungen des Arbeitnehmers

5.1 Pauschalen und Kilometerzahlungen

5.2 Übernahme einzelner Kosten

6 Ergänzungen und Besonderheiten

6.1 Vorteilsversteuerung vs. Werbungskostenabzug

6.2 Privatnutzung durch Gesellschafter-Geschäftsführer

6.3 Weitere Fahrtkosten

7 Überlassung sonstiger Fahrzeuge

7.1 Elektroautos und die 1-%-Methode

7.2 Vorteile für den Arbeitgeber

7.3 Elektrofahrräder (E-Bikes)

7.4 Begünstigtes Aufladen von Elektrofahrzeugen

Stellen Arbeitgeber ihren Arbeitnehmern ein betriebliches Fahrzeug kostenlos oder verbilligt auch für Privatfahrten oder für Fahrten zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte zur Verfügung, so löst diese Zuwendung einen **lohnsteuer- und sozialversicherungspflichtigen Vorteil** aus.

Dieses Merkblatt erklärt Ihnen, welche steuerlichen Gestaltungsmöglichkeiten bei der Dienstwagennutzung bestehen und wie Arbeitnehmer diese optimal ausnutzen können.

Einleitend wird im folgenden Kapitel dargestellt, wie Arbeitnehmer mit und ohne Dienstwagen ihre Fahrten zur Arbeit als Werbungskosten abziehen können.

1 Fahrten zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte

Arbeitnehmer können für ihre täglichen Fahrten zur Arbeit eine vom gewählten Verkehrsmittel unabhängige **Entfernungspauschale** als Werbungskosten bei ihren Lohneinkünften abziehen. Dies gilt auch, wenn sie die Pendelfahrten **mit einem Dienstwagen** durchführen. Die Pauschale wird vom Fiskus ab dem ersten Entfernungskilometer gewährt.

Folgendes ist in diesem Zusammenhang zu beachten:

- Die Pauschale darf nur **einmal pro Tag** angesetzt werden (Ausnahme bei mehreren Dienstverhältnissen). Dies gilt selbst dann, wenn der Arbeitnehmer **täglich mehrmals** aus beruflichen Gründen zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte pendelt.
- Die Entfernungspauschale für Fahrten zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte beträgt **0,30 € pro Entfernungskilometer**. Maßgeblich sind also nicht die tatsächlich gefahrenen Kilometer (Hin- und Rückfahrt), sondern nur die **Kilometer der Entfernung**. Dieser Wert muss immer auf volle Kilometer abgerundet werden.

Beispiel

Ein Arbeitnehmer fährt an 218 Tagen zur Arbeit. Die einfache Entfernung dorthin beträgt 40,6 km.

Lösung

Die Entfernungspauschale für die Fahrten von der Wohnung zur Tätigkeitsstätte berechnet sich wie folgt:

$$218 \text{ Tage} \times 40 \text{ km} \times 0,30 \text{ €} = 2.616 \text{ €}$$

Der Arbeitnehmer kann also Werbungskosten von 2.616 € für die Fahrten zwischen seiner Wohnung und der ersten Tätigkeitsstätte ansetzen.

Maßgebliche Entfernung

Für die Berechnung der Entfernungspauschale ist grundsätzlich die **kürzeste Straßenverbindung** zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte maßgebend.

Dies gilt auch, wenn der Weg beispielsweise per Bus oder Rad kürzer oder länger ausfällt.

Beispiel

Ein Arbeitnehmer fährt mit der Bahn zur Arbeit. Die zurückgelegte Fahrtstrecke beträgt dabei 15 km, die kürzeste Straßenverbindung beträgt dagegen nur 10 km.

Lösung

Der Arbeitnehmer kann die Entfernungspauschale nur für 10 km ansetzen.

Eine „Hintertür“ im Einkommensteuergesetz bietet in der Praxis jedoch Steuersparpotential: Arbeitnehmer dürfen ausnahmsweise auch eine längere Fahrtstrecke als die kürzeste Straßenverbindung in ihrer Einkommensteuererklärung abrechnen, wenn sie diese Strecke **tatsächlich regelmäßig genutzt** haben und sie dem Finanzamt glaubhaft machen können, dass die längere Strecke **offensichtlich verkehrsgünstiger** ist. Hierzu müssen sie dem Amt nachweisen, dass die längere Fahrtstrecke eine **Zeitersparnis** mit sich bringt. Schon geringfügige Zeitersparnisse reichen hier aus, denn der Bundesfinanzhof (BFH) hat im Jahr 2011 entschieden, dass die Finanzämter **keine Mindestzeitersparnis von 20 Minuten**, wie es in vorheriger Rechtsprechung formuliert wurde, voraussetzen dürfen.

Hinweis

Für den Ansatz einer längeren Fahrtstrecke sollten Sie als Arbeitnehmer insbesondere belegen können, dass die kürzeste Straßenverbindung verkehrungünstiger war. Hierzu können Sie Zeitungsartikel oder Staumeldungen sammeln, aus denen hervorgeht, dass auf der kürzesten Strecke häufig Staus herrschten oder Baustellen lagen.

Anzahl der Arbeitstage

Hat ein Arbeitnehmer eine **Fünftagewoche**, erkennen die Finanzämter pro Jahr üblicherweise **230 Arbeitstage** bei der Berechnung der Entfernungspauschale an. Sofern der Arbeitnehmer seinen ihm zustehenden Urlaub nicht genommen hat, kann er diese Tage hinzuaddieren. Bei einer **Sechstagewoche** werden in der Regel **280 Arbeitstage** anerkannt.

Hinweis

Einen Rechtsanspruch auf den Ansatz von 230 bzw. 280 Arbeitstagen haben Arbeitnehmer allerdings nicht, da stets die individuell abgeleisteten Arbeitstage zählen (365 Kalendertage abzüglich Wochenenden, Feiertage, Urlaubs- und Krankheitstage etc.). Die genannten 230 bzw. 280 Arbeitstage sind also nicht als Pauschale zu verstehen.

Insbesondere bei längeren Auswärtstätigkeiten, für welche vom Arbeitgeber die Beförderungskosten übernommen wurden, hat grundsätzlich eine **Kürzung der Arbeitstage** in der Einkommensteuererklärung zu erfolgen.

Erste Tätigkeitsstätte

Maßgeblicher Zielpunkt für die Berechnung der kürzesten Straßenverbindung (bzw. Fahrtstrecke) bei der Entfernungspauschale ist die sogenannte **erste Tätigkeitsstätte** des Arbeitnehmers. Als solche kommt nur eine **ortsfeste betriebliche Einrichtung**

- des Arbeitgebers,
- eines verbundenen Unternehmens (z.B. der Tochter- oder Muttergesellschaft) oder
- eines vom Arbeitgeber bestimmten Dritten (z.B. eines Kunden oder Entleihers)

in Betracht. Der Arbeitnehmer muss dieser betrieblichen Einrichtung zudem **dauerhaft zugeordnet** sein. Von einer dauerhaften Zuordnung ist dann auszugehen, wenn der Arbeitnehmer unbefristet, für die gesamte Dauer des Dienstverhältnisses oder über einen Zeitraum von **48 Monaten** hinaus in der betreffenden betrieblichen Einrichtung eingesetzt werden soll.

Wenn eine derartige Zuordnung durch den Dienstvertrag nicht vorliegt, ist die erste Tätigkeitsstätte diejenige, an welcher der Arbeitnehmer

- typischerweise arbeitstäglich tätig werden soll oder
- je Arbeitswoche zwei volle Tage oder mindestens ein Drittel seiner insgesamt vereinbarten regelmäßigen Arbeitszeit tätig werden soll.

Ein Arbeitnehmer kann **nur eine erste Tätigkeitsstätte** haben. In bestimmten Fällen ist es auch denkbar, dass der Arbeitnehmer überhaupt keiner ersten Tätigkeitsstätte zuzuordnen ist (z.B. bei Personal im häuslichen Pflegedienst, Kurierfahrern). Hier gilt dann insoweit nicht die Entfernungspauschale, sondern es können 0,30 € für jeden tatsächlich gefahrenen Kilometer (bei Hin- und Rückweg) angesetzt werden.

Höchstgrenze von 4.500 €

Die Entfernungspauschale ist grundsätzlich auf einen Höchstbetrag von **4.500 € im Kalenderjahr** begrenzt. Diese Beschränkung gilt für

- Strecken, die mit einem Motorrad, Motorroller, Moped, Fahrrad oder zu Fuß zurückgelegt werden,
- Mitglieder einer Fahrgemeinschaft, allerdings nur für diejenigen Tage, an denen sie nicht den eigenen Wagen bzw. Dienstwagen nutzen (und also Mitfahrer sind, siehe nachfolgendes Beispiel), und
- die Benutzung öffentlicher Verkehrsmittel, soweit keine höheren Aufwendungen (Fahrkartenpreise) glaubhaft gemacht oder nachgewiesen werden.

Nutzt der Arbeitnehmer für die Pendelfahrten zur Arbeit seinen **eigenen Wagen** oder den zur Nutzung überlassenen **Dienstwagen**, gilt der Höchstbetrag von 4.500 € nicht – er kann dann also **höhere Kosten** abziehen. Allerdings kann das Finanzamt in diesen Fällen Nachwei-

se dafür verlangen, dass die Pendelfahrten tatsächlich mit dem eigenen oder zur Nutzung überlassenen Pkw zurückgelegt wurden (z.B. durch Tachostand laut Werkstattrechnung). Die **tatsächlich angefallenen Kosten** für den Wagen (Benzin, Wartungskosten) müssen aber für einen Abzug von mehr als 4.500 € nicht nachgewiesen werden.

Fahrgemeinschaften

Jedes Mitglied einer Fahrgemeinschaft darf die Entfernungspauschale **separat** in Anspruch nehmen. Dies gilt auch für Eheleute, die zusammen im Auto zur Arbeit fahren. Zu beachten ist aber, dass jedes Mitglied nur die Entfernung zwischen seiner Wohnung und seiner ersten Tätigkeitsstätte abrechnen darf. Umwegfahrten (z.B. zum gemeinsamen Treffpunkt oder zum Abholen der anderen Mitglieder) werden vom Finanzamt nicht anerkannt. Jeder Mitfahrer muss seine Entfernungstrecke also so berechnen, als ob er **direkt zur Arbeit** gefahren wäre.

Zusätzlich ist zu beachten, dass die Entfernungspauschale auf **4.500 € jährlich begrenzt** ist für diejenigen Fahrten, bei denen ein Mitglied einer Fahrgemeinschaft **lediglich Mitfahrer** ist. Denn an diesen „Mitfahrertagen“ liegt bei ihm keine Nutzung des eigenen oder zur Nutzung überlassenen Pkw vor.

Wenn sich die Fahrer einer Fahrgemeinschaft **abwechseln**, muss die Berechnung der abziehbaren Entfernungspauschale somit **in zwei Schritten** erfolgen: Zunächst müssen die beschränkt abziehbaren **Fahrten als Mitfahrer** berechnet werden, anschließend die unbeschränkt abziehbaren **Fahrten als Selbstfahrer**.

Beispiel

Bei einer Fahrgemeinschaft von drei Arbeitnehmern beträgt die Entfernung zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte für jeden Arbeitnehmer 100 km. Von insgesamt 210 Arbeitstagen benutzt jeder Arbeitnehmer seinen eigenen Pkw an 70 Tagen für die Fahrten zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte.

Lösung

Die Entfernungspauschale ist für jeden Teilnehmer der Fahrgemeinschaft wie folgt zu ermitteln.

Kostenabzug für „Mitfahrertage“:

$$140 \text{ Arbeitstage} \times 100 \text{ km} \times 0,30 \text{ €} = 4.200 \text{ €}$$

(keine Kostenkappung, da Höchstbetrag von 4.500 € nicht überschritten)

Kostenabzug für „Selbstfahrertage“:

$$70 \text{ Arbeitstage} \times 100 \text{ km} \times 0,30 \text{ €} = \underline{2.100 \text{ €}}$$

(unbegrenzt abziehbar)

$$\underline{\text{insgesamt abziehbar:}} \quad \underline{\underline{6.300 \text{ €}}}$$

Nutzung unterschiedlicher Verkehrsmittel

Nutzt ein Arbeitnehmer verschiedene Verkehrsmittel, um zur Arbeit zu kommen (z.B. ein Park-&-Ride-Modell), muss die Entfernungspauschale in mehreren Schritten berechnet werden. Zunächst wird die kürzeste Straßenverbindung zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte ermittelt, anschließend dann die Teilstrecken, die auf die Nutzung des eigenen Pkw und der öffentlichen Verkehrsmittel entfallen.

Beispiel

Ein Arbeitnehmer fährt an 220 Arbeitstagen zunächst mit seinem Pkw zum nächsten Bahnhof (Fahrtstrecke 30 km) und von dort mit der Bahn zu seiner ersten Tätigkeitsstätte (Fahrtstrecke 100 km). Für Bahntickets bezahlt er insgesamt 2.160 € pro Jahr. Die kürzeste Straßenverbindung zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte beträgt 100 km.

Lösung

Kostenabzug für Pkw-Fahrten:

$220 \times 30 \text{ km} \times 0,30 \text{ €} = 1.980 \text{ €}$

Kostenabzug für Bahnfahrten:

Von der kürzesten Straßenverbindung entfallen 70 km auf die Bahnnutzung (100 km – 30 km), somit beträgt die Entfernungspauschale:

$220 \times 70 \text{ km} \times 0,30 \text{ €} = 4.620 \text{ €}$, maximal jedoch 4.500 €

insgesamt abziehbar: 6.480 €

Für die Bahnfahrten greift also isoliert der Höchstbetrag von 4.500 € an. Die tatsächlichen Kosten für die Bahntickets bleiben unberücksichtigt, weil sie unterhalb der insgesamt errechneten Entfernungspauschale liegen.

Abgeltungswirkung der Pauschale

Durch den Ansatz der Entfernungspauschale sind grundsätzlich **sämtliche Kosten** abgegolten, die für die Pendelfahrten zur Arbeit entstehen. Der Arbeitnehmer kann also neben der Pauschale grundsätzlich **keine weiteren Kosten** für die Fahrten abrechnen (z.B. Parkgebühren, Finanzierungs- und Reparaturkosten, Folgekosten eines Diebstahls, ADAC-Beitrag, Versicherungsbeiträge etc.). Nicht abziehbar sind zudem die Gebühren für die **Nutzung eines Straßentunnels** oder einer **mautpflichtigen Straße**.

Zusätzlich abziehbar sind allerdings **Unfallkosten**, sofern sich der Unfall auf der Fahrt zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte ereignet hat.

Hinweis

Ein Unfall ist auch dann abziehbar, wenn er sich auf einer Umwegfahrt zum **Tanken** oder zur **Abholung eines Mitfahrers** einer Fahrgemeinschaft ereignet hat.

Hat sich der Unfall allerdings **unter Alkoholeinfluss** oder auf einer **privaten Umwegfahrt** (z.B. zum Einkauf) ereignet, sind die Unfallkosten nicht abziehbar.

Zu den Unfallkosten gehören in erster Linie **Reparaturkosten** am eigenen Wagen sowie am Fahrzeug des Unfallgegners. **Erhaltene Versicherungserstattungen** müssen allerdings gegengerechnet werden.

Hinweis

Reparaturkosten sind auch dann abziehbar, wenn der Arbeitnehmer auf den Erstattungsanspruch von der Versicherung verzichtet hat, um seinen Schadensfreiheitsrabatt zu retten. Springt dagegen die Vollkaskoversicherung ein, ist **nur die Selbstbeteiligung** absetzbar.

Wird auf die Reparatur des Wagens verzichtet, kann die **Wertminderung des Kfz** als außergewöhnliche technische Abnutzung geltend gemacht werden. Dies ist jedoch nur möglich, wenn die gewöhnliche Nutzungsdauer des Fahrzeugs noch nicht abgelaufen ist (regelmäßig sechs Jahre).

Auch **„Nebenkosten“ des Unfalls** sind abziehbar. Dazu gehören die Kosten für die Schadensbeseitigung an Gepäck und Kleidung, Gebühren für einen Mietwagen während des Werkstattaufenthalts, Aufwendungen für Sachverständige, Anwalt, Gericht, Abschleppwagen, Taxi und Telefonate.

Hat der Pkw des Arbeitnehmers auf dem Weg zur Arbeit einen **Motorschaden** (z.B. weil er versehentlich mit Benzin statt mit Diesel betankt wurde), sind die Kosten für einen Austauschmotor nach einhelliger Meinung von Finanzverwaltung und BFH nicht zusätzlich zur Entfernungspauschale als Werbungskosten abziehbar.

Hinweis

Auch **Geldbußen, Ordnungs- oder Verwarnungsgelder** können nicht zusätzlich abgezogen werden.

Mehrere Arbeitsverhältnisse

Arbeitnehmer, die in mehreren Dienstverhältnissen stehen und denen Aufwendungen für die Fahrten zu **mehreren, auseinanderliegenden ersten Tätigkeitsstätten** entstehen, können die Entfernungspauschale für jede Fahrt zur ersten Tätigkeitsstätte ansetzen. Dies gilt, wenn sie am Tag **zwischenzeitlich in ihre Wohnung zurückkehren**.

Beispiel

Ein Arbeitnehmer hat zwei Dienstverhältnisse. Die Entfernung zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte des ersten Dienstverhältnisses beträgt 20 km, die Entfernung zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte des zweiten Dienstverhältnisses beläuft sich auf 25 km. Er fährt an 220 Arbeitstagen zunächst zum ersten Dienstverhältnis, kehrt von dort nach Hause zurück und fährt anschließend von zu Hause aus zum zweiten Dienstverhältnis.

Lösung

Die Entfernungspauschale für Fahrten zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte, die der Arbeitnehmer ansetzen kann, berechnet sich wie folgt.

Erstes Dienstverhältnis:

$$220 \text{ Tage} \times 20 \text{ km} \times 0,30 \text{ €} = 1.320 \text{ €}$$

Zweites Dienstverhältnis:

$$220 \text{ Tage} \times 25 \text{ km} \times 0,30 \text{ €} = 1.650 \text{ €}$$

insgesamt abziehbar: 2.970 €

Sofern ein Arbeitnehmer seine Wohnung zwischen- durch nicht anfährt, sondern seine ersten **Tätigkeitsstätten nacheinander anfährt**, können die Entfernungen zwischen der Wohnung und den ersten Tätigkeitsstätten grundsätzlich aufaddiert werden. Allerdings darf die Entfernung höchstens mit der **Hälfte der zurückgelegten Gesamtstrecke** (Wohnung → erste Tätigkeitsstätte 1 → erste Tätigkeitsstätte 2 → Wohnung) angesetzt werden.

Beispiel

Ein Arbeitnehmer steht in zwei Dienstverhältnissen. Vormittags fährt er von seiner Wohnung zunächst die erste Tätigkeitsstätte seines ersten Dienstverhältnisses an (Entfernung von der Wohnung: 30 km). Nachmittags fährt er direkt weiter zur ersten Tätigkeitsstätte des zweiten Dienstverhältnisses (Fahrstrecke 40 km, Entfernung von der Wohnung 50 km). Von dort fährt er abends zurück zu seiner Wohnung.

Lösung

Bei 220 Arbeitstagen rechnet das Finanzamt wie folgt.

Entfernung der beiden ersten Tätigkeitsstätten von der Wohnung:

$$30 \text{ km} + 50 \text{ km} = 80 \text{ km}$$

Hälfte der zurückgelegten Gesamtstrecke:

$$(30 \text{ km} + 40 \text{ km} + 50 \text{ km}) : 2 = 120 \text{ km} : 2 = 60 \text{ km}$$

Der Arbeitnehmer erhält die Entfernungspauschale demnach für 60 km:

$$220 \text{ Tage} \times 60 \text{ km} \times 0,30 \text{ €} = 3.960 \text{ €}$$

Der Arbeitnehmer kann also Werbungskosten von 3.960 € für die Fahrten zwischen seiner Wohnung und den ersten Tätigkeitsstätten ansetzen.

Menschen mit Behinderung

Behinderte Menschen können anstelle der Entfernungspauschale die **tatsächlichen Kosten** für die Fahrten zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte absetzen. Dies gilt, wenn ihnen entweder

- ein Grad der Behinderung von mindestens 70 zuerkannt worden ist oder

- ihr Grad der Behinderung zwischen 50 und 70 liegt und sie in ihrer Bewegungsfähigkeit im Straßenverkehr erheblich beeinträchtigt sind.

Anstatt die tatsächlich entstandenen Kosten im Einzelnen gegenüber dem Finanzamt nachzuweisen, kann stattdessen auch ein pauschaler Kilometersatz von **0,30 € pro gefahrenem Kilometer** (nicht Entfernungskilometer!) in der Steuererklärung abgesetzt werden. Voraussetzung ist, dass für die Fahrten ein eigener Pkw oder ein Dienstwagen verwendet wird.

Unfallkosten, die auf solch einer Fahrt entstanden sind, können neben dem pauschalen Kilometersatz als Werbungskosten berücksichtigt werden.

Hinweis

Bringt eine dritte Person einen behinderten Arbeitnehmer arbeitstäglich mit dessen (Dienst-)Wagen zur Arbeit und holt ihn später wieder ab, darf der Arbeitnehmer auch die **Leerfahrten seines Fahrers** als Werbungskosten abziehen (entweder mit 0,30 € pro gefahrenem Kilometer oder mit den tatsächlichen Kosten).

2 Besteuerung des Dienstwagens

Bei Gehaltsverhandlungen ist der Dienstwagen ein beliebtes Extra – Arbeitnehmer sollten jedoch beachten, dass dessen private Nutzung eine **steuerliche Belastung** nach sich zieht. Denn Arbeitnehmer müssen die **private Nutzung des Fahrzeugs** lohnversteuern, weil der vom Arbeitgeber überlassene Dienstwagen insoweit einen **geldwerten Vorteil** auslöst.

Der BFH hat klargestellt, dass es für den Ansatz eines geldwerten Vorteils **nicht darauf ankommt**, ob und in welchem Umfang der Arbeitnehmer seinen Dienstwagen **tatsächlich privat nutzt**. Denn nach der Argumentation des BFH erspart sich der Arbeitnehmer schließlich auch bei einer unterbliebenen Privatnutzung die Kosten, die für das Vorhalten eines privaten Fahrzeugs anfallen. Dreh- und Angelpunkt für die Besteuerung eines privaten Nutzungsvorteils ist somit die Frage, ob der Arbeitgeber dem Arbeitnehmer den Dienstwagen **zur privaten Nutzung überlassen** hat. Diese Nutzungsbefugnis muss sich aus den arbeitsvertraglichen Regelungen oder aus einer konkludent getroffenen Nutzungsvereinbarung ergeben. Sobald die Privatnutzung erlaubt ist, muss der Arbeitnehmer einen geldwerten Vorteil versteuern.

Hinweis

Arbeitgeber und Arbeitnehmer sollten daher ein **gewolltes Privatnutzungsverbot** (das die Vorteilsversteuerung ausschließt) unbedingt **arbeitsvertraglich festhalten**.

Eine **unbefugte Privatnutzung** eines betrieblichen Pkw durch den Arbeitnehmer hat **keinen Lohncharakter** und löst somit keine Lohnsteuer aus. Sofern ein Ar-

beitnehmer seinen Dienstwagen also **gegen den Willen seines Arbeitgebers** privat nutzt, zählt dieser Vorteil nicht zum Arbeitslohn.

Überlässt ein Arbeitgeber seinem Arbeitnehmer einen Wagen oder tut dies ein Dritter aufgrund des Dienstverhältnisses, so sind lohnsteuerlich zunächst einmal die folgenden Aspekte zu beachten.

- **Zuzahlungen zum Dienstwagen:** Zahlt der Arbeitnehmer für die Kfz-Nutzung ein Entgelt, mindert dies in bestimmten Fällen den zu versteuernden Nutzungsvorteil (siehe Punkt 6).
- **Pendelstrecke zur Arbeit:** Selbst wenn Arbeitnehmer für den Dienstwagen nichts zahlen müssen, können sie ihre Pendelfahrten zur Arbeit über die **Entfernungspauschale** als Werbungskosten absetzen (siehe Punkt 2).
- **Privatnutzungsverbot:** Der Dienstwagen löst beim Arbeitnehmer keine Lohnsteuer aus, wenn die **Privatnutzung** des Wagens **nachweislich ausgeschlossen** ist. Hierzu sollte ein Verbot von Privatfahrten formuliert werden.

Es stehen zwei Methoden zur Verfügung, nach denen die **Höhe des geldwerten Vorteils** ermittelt werden kann:

- pauschale 1%-Methode (siehe Punkt 4)
- Fahrtenbuchmethode (siehe Punkt 5)

Hinweis

Pro Jahr und Fahrzeug können Sie nur eine der beiden Methoden anwenden.

Der **Arbeitgeber** ermittelt die monatliche Lohnsteuer zumeist pauschal nach der **1%-Methode**. Der **Arbeitnehmer** darf in seiner Steuererklärung aber später den Aufwand, der für private Touren tatsächlich angefallen ist, mittels **Fahrtenbuch** gegenüber dem Finanzamt nachweisen (sog. **Escape-Klausel**). Das Amt berechnet den Vorteil dann nach den (niedrigeren) tatsächlichen Kosten und **erstattet die zu viel gezahlte Lohnsteuer**, die wegen der zunächst angewandten ungünstigeren 1%-Besteuerung abgeführt wurde, über den Einkommensteuerbescheid zurück.

3 Die 1%-Methode

Entscheidet er sich für die pauschale 1%-Methode, versteuert der Arbeitnehmer für Privatfahrten **monatlich pauschal 1 % vom Bruttolistenpreis** des Wagens (inklusive Umsatzsteuer) – und zwar unabhängig vom Alter des Fahrzeugs. Der Vorteil summiert sich im Jahr also auf **insgesamt 12 % des Listenpreises**.

Hinweis

Dies gilt selbst dann, wenn der Arbeitgeber sämtlichen Kfz-Aufwand übernimmt – vom Kaufpreis bzw. den Leasingraten bis hin zu den Benzinkosten für die Urlaubsfahrt –, oder

wenn der Arbeitnehmer den gestellten Wagen ausgiebig für private Wochenend- und Ferientrips nutzt. Diese sind mit Anwendung der 1%-Methode abgegolten.

Zu beachten ist aber, dass die 1%-Methode nur dann zur Anwendung kommen darf, wenn das Fahrzeug zu mindestens 50 % betrieblich genutzt wird. Wenn das Fahrzeug **ausschließlich Arbeitnehmern** überlassen wird, ist damit eine betriebliche Nutzung von 100 % gegeben.

Als Listenpreis muss die auf volle 100 € abgerundete **unverbindliche Preisempfehlung** des Herstellers im Zeitpunkt der Erstzulassung herangezogen werden. Hinzu kommen die Kosten für sämtliche Sonderausstattungen mit Ausnahme der Zulassungskosten und der Kosten für zusätzliche Winterreifen samt Felgen.

Hinweis

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

Kosten für Navigationsgeräte und vergleichbare Zubehörtteile, die erst **nachträglich eingebaut** werden, müssen **nicht** in den Bruttolistenpreis **eingerechnet** werden. Maßgebend ist allein der Listenpreis und der Zustand des Autos bei Erstzulassung.

Der Listenpreis darf nicht um Rabatte gemindert werden, die der Arbeitgeber beim Kauf erhalten hat. Er gilt auch für reimportierte Autos sowie **Gebraucht- und Leasingfahrzeuge**. Besonders bei alten Kfz führt dies zu einer „verzerrten“ Besteuerung, weil der Wagen im Zeitpunkt der Nutzung meist nur noch einen Bruchteil seines ehemaligen Kaufpreises wert ist.

Der pauschal **ermittelte Vorteil** nach der 1%-Methode kann in Einzelfällen **höher** sein **als** die gesamten **Kosten**, die dem Arbeitgeber für das Fahrzeug entstanden sind. In diesen Fällen kann der Arbeitnehmer seinen geldwerten Vorteil auf die Höhe der Gesamtkosten begrenzen (sog. **Kostendeckelung**).

Hinweis

Arbeitnehmer haben einen **Anspruch** darauf, dass der Arbeitgeber ihnen die **Höhe der Dienstwagenkosten** mitteilt. Die Angabe muss folgende Kostenpositionen beinhalten: Kfz-Steuer, Kfz-Versicherung, Benzin-, Reparatur- und Pflegekosten, Abschreibungen oder Leasingraten (sämtliche angefallenen Aufwendungen eines Jahres). Dieser Anspruch besteht immer dann, wenn Arbeitnehmer mit diesen Daten eine **Steuererstattung geltend machen** können (arbeitsvertragliche Nebenpflicht der Firma).

Die 1%-Methode darf gänzlich entfallen, wenn der Dienstwagen einem Arbeitnehmer **für einen vollen Monat** – etwa bei Krankheit oder Urlaub – **nicht zur Verfügung** steht und im Betrieb abgestellt wird. Dann fällt die Lohnsteuer nur für den Rest des Jahres an.

3.1 Wann ist die 1%-Methode günstiger?

Die 1%-Methode ist steuerlich häufig günstiger als die Fahrtenbuchmethode, wenn

- der Wagen viel privat gefahren wird,
- die Jahresfahrleistung hoch ist,
- die Entfernung zwischen Wohnung und Arbeit gering ist.

Wie viel Lohnsteuer für die Privatfahrten anfällt, hängt von der **Fahrzeugklasse** und vom **persönlichen Grenzsteuersatz** des Arbeitnehmers ab.

Hinweis

Arbeitnehmer können ihren **persönlichen Grenzsteuersatz** unter www.bmf-steuerrechner.de über die Auswahl „Berechnungen und Informationen zur Einkommensteuer“, „Berechnung der Einkommensteuer“ ermitteln. Ob es lukrativ ist, einen Dienstwagen privat zu nutzen, sollte jeder individuell für sich entscheiden. Gegenüberzustellen sind die **zu erwartenden Mehrsteuern** und die **laufenden Kosten eines eigenen Pkw**. Aus der folgenden Tabelle lässt sich aber ableiten, dass die Dienstwagennutzung für Arbeitnehmer **in der Regel günstiger** ist, als ein Privatfahrzeug zu unterhalten.

Die folgende Übersicht zeigt die jährliche Steuerbelastung gestaffelt nach Listenpreis und Grenzsteuersatz.

Listenpreis	20.000 €	30.000 €	40.000 €	50.000 €
geldwerter Vorteil pro Jahr	2.400 €	3.600 €	4.800 €	6.000 €
jährliche Belastung bei Steuersatz von				
20 %	480 €	720 €	960 €	1.200 €
25 %	600 €	900 €	1.200 €	1.500 €
30 %	720 €	1.080 €	1.440 €	1.800 €
35 %	840 €	1.260 €	1.680 €	2.100 €
40 %	960 €	1.440 €	1.920 €	2.400 €
45 %	1.080 €	1.620 €	2.160 €	2.700 €

3.2 Der 0,03%-Vorteil bei Pendelstrecken zur Arbeit

Darf der Dienstwagen auch für **Fahrten zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte** des Arbeitnehmers genutzt werden, muss dieser hierfür einen zusätzlichen geldwerten Vorteil versteuern. Dieser berechnet sich entweder mit

- **0,03 % des Kfz-Bruttolistenpreises** pro Entfernungskilometer und Monat oder
- bei Gelegenheitsfahrern mit **0,002 % des Bruttolistenpreises** je Entfernungskilometer und Fahrt.

Hinweis

In beiden Fällen können Arbeitnehmer diese Fahrten aber im Gegenzug als Werbungskosten absetzen.

Wer beispielsweise mit einem 30.000 € teuren Dienstwagen täglich 30 km zur Arbeit fährt, muss somit monatlich zusätzlich 270 € (= 30.000 € x 30 km x 0,03 %) versteuern. Die **Steuerbelastung** ist bei einem Grenzsteuersatz von 40 % mit knapp über 100 € pro Monat nicht hoch, wenn man die eingesparten Kfz-Kosten für einen täglichen Arbeitsweg von 60 km bedenkt.

Der **pauschale 0,03%-Zuschlag** ist grundsätzlich ein fester Monatsbetrag – unabhängig davon, wie oft das Fahrzeug tatsächlich für Fahrten zwischen der Wohnung und der ersten Tätigkeitsstätte genutzt wird. Er entsteht deshalb auch dann, wenn

- dem Arbeitnehmer das Fahrzeug nicht für den ganzen Monat überlassen wird,
- der Arbeitnehmer wegen Urlaub bzw. Krankheit nicht den vollen Monat damit fährt oder
- der Arbeitnehmer wegen häufigen Außendienstterminen bzw. Dienstreisen den Betrieb nur gelegentlich aufsucht.

Wird der **Dienstwagen tatsächlich nur selten** für die Pendelstrecke **genutzt**, kann eine günstigere Berechnungsmethode angewandt und der geldwerte Vorteil durch eine sogenannte **Einzelbewertung** ermittelt werden. Dabei ist für eine einzelne Fahrt jeder Entfernungskilometer mit **0,002 % des Listenpreises** zu bewerten. Dadurch verbessert sich die steuerliche Situation von Arbeitnehmern, die mit ihrem Dienstwagen durchschnittlich an **weniger als 15 Tagen** im Monat zur Arbeit pendeln.

Beispiel

Ein Arbeitnehmer fährt pro Monat zehnmal 45 km von seiner Wohnung bis ins Büro. Der Listenpreis seines Dienstwagens liegt bei 60.000 €.

Berechnung	0,03%-Methode	0,002%-Methode
Listenpreis	60.000 €	60.000 €
x	0,03 %	0,002 %
	= 18 €	= 1,20 €
x 45 km	= 810 €	= 54 €
x Monat bzw. Tage	x 1	x 10
geldwerter Vorteil pro Monat	= 810 €	= 540 €
Ersparnis pro Monat		270 €
Ersparnis pro Jahr		3.240 €

Hinweis

Der Ansatz mit pauschal 0,03 % pro Monat geht von der typisierenden Annahme des Gesetzgebers aus, dass ein Angestellter seine erste Tätigkeitsstätte an 15 Tagen im Monat bzw. an 180 Tagen im Kalenderjahr aufsucht. Dies wirkt sich in der weit überwiegenden Zahl der Fälle in erheblichem Maße zugunsten der Arbeitnehmer aus. Sie können ihren geldwerten Vorteil für 180 Tage jährlich berechnen, obwohl die tatsächliche Nutzung im Regelfall bei 220 bis 230 Tagen liegt.

Liegt die Anzahl der Pendelfahrten unter 180 Tagen, ist die Einzelbewertung mit 0,002 % je Fahrt günstiger.

Der Arbeitgeber ist beim **Lohnsteuerabzug** jedoch nicht zur Einzelbewertung verpflichtet. Er muss in Abstimmung mit dem Arbeitnehmer für jedes Jahr einheitlich festlegen, ob die 0,03%-Methode oder die 0,002%-Methode angewandt werden soll, und darf unterjährig nicht wechseln. In einigen Fällen muss der Zuschlag im Lohnsteuerabzugsverfahren sogar grundsätzlich pauschal mit 0,03 % pro Entfernungskilometer und Monat ermittelt werden. Denn die **Einzelbewertung** mit 0,002 % ist **nur bei** Einhaltung der **folgenden Voraussetzungen** zulässig:

- Der Arbeitnehmer erklärt monatlich schriftlich gegenüber dem Arbeitgeber, an welchen Tagen (mit Datumsangabe) er den Dienstwagen tatsächlich für Fahrten zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte genutzt hat.
- Wenn ihm mehrere Dienstwagen zur Verfügung stehen, gibt der Arbeitnehmer zusätzlich jeweils an, welches Fahrzeug er genutzt hat.

Hinweis

Nimmt der Arbeitgeber im Lohnsteuerabzugsverfahren eine **Einzelbewertung** mit 0,002 % vor, ist sie jahresbezogen auf insgesamt 180 Fahrten **beschränkt**. Denn bei häufigeren Fahrten ist die Einzelbewertung für den Arbeitnehmer ungünstiger als die 0,03%-Methode.

Seinerseits ist der Arbeitnehmer bei der Veranlagung zur **Einkommensteuer** hingegen auch nicht an die im Lohnsteuerabzugsverfahren gewählte **Methode** gebunden und kann diese einheitlich für das gesamte Kalenderjahr **wechseln**.

Um von der 0,03%-Methode zur Einzelbewertung wechseln zu können, muss der Arbeitnehmer dem Finanzamt darlegen, an welchen konkreten Tagen er den Dienstwagen tatsächlich für die Fahrten zur Arbeit genutzt hat. Zudem muss er durch Belege glaubhaft machen, dass und in welcher Höhe der Arbeitgeber den Zuschlag mit 0,03 % des Listenpreises ermittelt und versteuert hat. Dies gelingt beispielsweise über Gehaltsabrechnungen oder eine gesonderte Bescheinigung des Arbeitgebers, aus der sich die Besteuerung des Zuschlags erkennen lässt.

3.3 Nutzung für Familienheimfahrten

Nutzt ein Arbeitnehmer einen Dienstwagen bei doppelter Haushaltsführung für Familienheimfahrten (Fahrten zwischen Zweitwohnung und Familienwohnsitz), muss er hierfür **grundsätzlich 0,002 % des Fahrzeuglistenpreises pro Entfernungskilometer** zwischen Erst- und Zweitwohnung als **lohnsteuerpflichtige Einnahme** versteuern.

Dies gilt jedoch nicht, wenn ihm für diese Fahrten nach dem Einkommensteuergesetz ein Werbungskostenabzug zustehen würde. Im Klartext: Für **eine Heimfahrt pro Woche** muss er keinen geldwerten Vorteil versteuern, denn eine Heimfahrt pro Woche wäre als Werbungskosten abziehbar. Im Gegenzug entfällt für diese Heimfahrt jedoch der Werbungskostenabzug. Dann können also nicht – wie üblich bei einer Fahrt mit dem eigenen Pkw – pro Kilometer 0,30 € für Hin- und Rückweg angesetzt werden.

Die **zweite und jede weitere Heimfahrt** pro Woche löst in jedem Fall einen steuerpflichtigen Vorteil aus – und diese Fahrten dürfen nicht als Werbungskosten abgesetzt werden.

3.4 Nutzung für Nebentätigkeiten

Versteuert ein Arbeitnehmer die private Nutzung seines Dienstwagens nach der 1%-Methode und nutzt er den Wagen nach Feierabend auch für seinen **Nebenberuf**, darf er für diese Fahrten nach Rechtsprechung des BFH **keine Betriebsausgaben** abziehen. Denn Betriebsausgaben setzen begrifflich einen **Wertauffluss in Geld** oder Geldeswert voraus, an dem es dem Arbeitnehmer fehlt (Kostenübernahme durch Arbeitgeber).

Hinweis

Nebenberufliche Fahrten mit dem Dienstwagen sind also bei Anwendung der 1%-Methode nicht gesondert absetzbar. Ermittelt der Arbeitnehmer den geldwerten Vorteil jedoch nach der **Fahrtenbuchmethode**, hält der BFH einen **Betriebsausgabenabzug** für **möglich**. Das Gericht wies darauf hin, dass sich die Vorteilsversteuerung dann an den tatsächlichen Nutzungsverhältnissen orientiert, so dass es denkbar ist, dass der Arbeitnehmer den auf die nebenberufliche Nutzung entfallenden geldwerten Vorteil auf der Ausgabenseite wieder abziehen kann. Über diese Frage musste der BFH jedoch nicht abschließend entscheiden, so dass es hierzu einer eigenständigen gerichtlichen Klärung bedarf.

3.5 Wechsel der Methode

Für alle Fahrten während eines Kalenderjahres kommt **einheitlich** entweder die 1%-Methode oder die Fahrtenbuchmethode in Betracht. Ein **Wechsel** ist **nur von Jahr zu Jahr** möglich. Bei einem Fahrzeugwechsel lässt die Finanzverwaltung einen Wechsel ausnahmsweise auch innerhalb des Jahres zu.

4 Die Fahrtenbuchmethode

Statt durch die 1-%-Methode kann der Arbeitnehmer seinen geldwerten Vorteil auch durch ein **ordnungsgemäßes Fahrtenbuch** ermitteln. Der private Nutzungswert seines Dienstwagens wird dann mit den tatsächlich entstandenen Aufwendungen für die Privatfahrten angesetzt.

4.1 Wann ist die Fahrtenbuchmethode günstiger?

Die Fahrtenbuchmethode ist steuerlich insbesondere dann günstiger, wenn

- der Anteil der privaten Fahrten gering ist,
- der Listenpreis inklusive Sonderausstattung hoch ist,
- wenige Fahrten zur ersten Tätigkeitsstätte anfallen,
- der Arbeitgeber den Wagen mit hohem Rabatt erworben hat,
- der Wagen in der Bilanz des Arbeitgebers bereits abgeschrieben ist,
- es sich um einen Gebrauchtwagen handelt oder
- die gesamte Fahrleistung im Jahr gering ausfällt.

4.2 Berechnung des tatsächlichen Nutzungsvorteils

Der private Nutzungswert ist derjenige Anteil an den Gesamtkosten des Wagens, der dem **Verhältnis der Privatfahrten zur Gesamtfahrtstrecke** entspricht. Die Gesamtkosten sind die Summe der Nettoaufwendungen zuzüglich Umsatzsteuer. Die Abschreibungen gehören immer dazu, ihnen sind die tatsächlichen Anschaffungs- oder Herstellungskosten einschließlich der Umsatzsteuer zugrunde zu legen. Außerdem zählen unter anderem die Aufwendungen für Treibstoff, Wartungen und Reparaturen, Steuer, Halterhaftpflicht- und Fahrzeugversicherung, Leasing (inkl. Leasingsonderzahlungen) sowie Garagen- und Stellplatzmiete zu den **Gesamtkosten des Fahrzeugs**.

Hinweis

Nicht zu den Gesamtkosten gehören Straßen- oder Tunnelbenutzungsgebühren, Unfallkosten, Kosten für Insassen- und Unfallversicherungen sowie Verwarnungs-, Ordnungs- und Bußgelder.

Bei **Elektrofahrzeugen** können die Aufwendungen für das Batteriesystem seit 2013 pauschal aus den Gesamtkosten herausgerechnet werden.

Aus der Gesamtfahrleistung (pro Kalenderjahr) und den Gesamtkosten ergibt sich der **Aufwand je Kilometer**. Dieser Kilometersatz ist Grundlage der Steuerberechnung für die Privatfahrten, zu denen auch die **Fahrten zur ersten Tätigkeitsstätte** gehören.

Beispiel

Die jährlichen Kfz-Kosten betragen brutto 10.500 € inklusive Abschreibung. Im gesamten Jahr ist der Arbeitnehmer 45.000 km mit dem Wagen unterwegs: 15.000 km davon entfallen auf Privatfahrten und davon wiederum 12.000 km auf Pendelfahrten zur Arbeit. Der Listenpreis des Wagens beträgt 35.000 €, die Entfernung zum Büro 25 km.

Berechnung nach der Fahrtenbuchmethode:

Kosten pro km (10.500 € / 45.000 km =)	0,23 €
geldwerter Vorteil (15.000 km × 0,23 € =)	3.450 €

Berechnung nach der 1-%-Methode:

Fahrten zur Arbeit (35.000 € × 0,03 % × 25 km × 12 Monate =)	3.150 €
sonstige Privatfahrten (35.000 € × 1 % × 12 Monate =)	<u>4.200 €</u>
geldwerter Vorteil	7.350 €

Die Anwendung der Fahrtenbuchmethode ist günstiger als die 1-%-Methode und halbiert nahezu die steuerliche Belastung.

Abwandlung des Beispiels

Die Kosten betragen brutto 15.000 €. Es werden 45.000 km gefahren, davon 32.000 km privat und 2.000 km zur Arbeit.

Berechnung nach der Fahrtenbuchmethode:

Kosten pro km (15.000 € / 45.000 km =)	0,33 €
geldwerter Vorteil (32.000 km × 0,33 € =)	10.560 €

Berechnung nach der 1-%-Methode (unverändert):

geldwerter Vorteil (unverändert)	7.350 €
----------------------------------	----------------

Bei Anwendung der Fahrtenbuchmethode wäre die steuerliche Belastung jährlich um 3.210 € höher, so dass der Arbeitnehmer die 1-%-Methode wählen sollte.

4.3 Wie muss das Fahrtenbuch aussehen?

Bei der Fahrtenbuchmethode müssen die **dienstlich und privat zurückgelegten Strecken** gesondert und laufend im Fahrtenbuch dokumentiert werden.

Für **dienstlich** unternommene Fahrten muss der Arbeitnehmer die folgenden Eintragungen machen:

- Datum sowie Kilometerstand zu Beginn und Ende jeder einzelnen Auswärtstätigkeit
- Reiseziel (bei Umwegen auch Reiseroute)
- Reisezweck und aufgesuchte Geschäftspartner

Hinweis

Es reicht bei dienstlichen Fahrten nicht, wenn als Fahrtziele nur Straßennamen angegeben sind und diese erst mit nachträglich erstellten Auflistungen präzisiert werden.

Für **private** Fahrten genügen Kilometerangaben, für Fahrten zwischen Wohnung und **erster Tätigkeitsstätte** ein kurzer Vermerk im Fahrtenbuch.

Fahrtenbücher müssen zeitnah und in geschlossener Form geführt werden. Nach Sinn und Zweck soll das Fahrtenbuch dem **Nachweis des zu versteuernden Privatanteils** an der Gesamtfahrleistung dienen. 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.

Die Führung des Fahrtenbuchs kann nicht auf einen **repräsentativen Zeitraum** beschränkt werden, selbst wenn die Nutzungsverhältnisse keinen größeren Schwankungen unterliegen.

Elektronische Fahrtenbücher erkennt die Finanzverwaltung nur an, wenn sie **nicht nachträglich verändert** werden können **bzw. Veränderungen** vom Fahrtenbuchprogramm **protokolliert** werden.

Hinweis

Weitere Informationen zum Fahrtenbuch können Sie im Merkblatt „**Führung eines Fahrtenbuchs**“ nachlesen. Sprechen Sie uns an, wir stellen Ihnen das Merkblatt gerne zur Verfügung.

5 Zuzahlungen des Arbeitnehmers

Arbeitgeber begrenzen die Kosten für ihren betrieblichen Fuhrpark gerne, indem sie die Arbeitnehmer an den Kosten der Dienstwagen beteiligen (z.B. durch Zuzahlungen zu den Anschaffungs-, Betriebs- oder Leasingkosten).

Sofern der Arbeitnehmer für die Nutzung eines Dienstwagens einen **Eigenanteil** leistet, kann er diesen mitunter von seinem geldwerten Vorteil **abziehen**. Hierfür sollte er folgende **Grundsätze** kennen, die das Bundesfinanzministerium veröffentlicht hat.

5.1 Pauschalen und Kilometerzahlungen

Nutzungsentgelte, die der Arbeitnehmer **pauschal** (z.B. 200 € pro Monat) oder **kilometerbezogen** zahlt (z.B. 0,20 € pro privat gefahrenem Kilometer), dürfen vom berechneten Nutzungsvorteil **abgezogen** werden. Dies gilt sowohl bei der **1-%-Methode** als auch bei der **Fahrtenbuchmethode**.

Hinweis

Als Arbeitnehmer sollten Sie eine Zuzahlung unbedingt **arbeitsvertraglich festschreiben** (lassen), damit sie steuerlich anerkannt wird.

Durch die Anrechnung der gezahlten Nutzungsentgelte kann allerdings **kein negativer Arbeitslohn** bzw. **kein Werbungskostenabzug** entstehen.

5.2 Übernahme einzelner Kosten

Individuelle Zuzahlungen des Arbeitnehmers liegen vor, wenn

- der Arbeitnehmer einzelne Kosten seines Dienstwagens übernimmt (z.B. Benzinkosten),
- einzelne Kosten zunächst vom Arbeitgeber verauslagt und später an den Arbeitnehmer weiterbelastet werden,
- der Arbeitnehmer zunächst pauschale Abschlagszahlungen leistet, die später nach den tatsächlichen Kosten abgerechnet werden.

Derartige Nutzungsentgelte durften **bisher** bei Verwendung der 1-%-Methode überhaupt nicht vom errechneten Nutzungsvorteil abgezogen werden. Bei Verwendung der Fahrtenbuchmethode durften die vom Arbeitnehmer getragenen Kosten **bisher** ebenfalls nicht direkt vom ermittelten Nutzungsvorteil abgezogen werden. Allerdings minderten sie zumindest die Gesamtkosten des Fahrzeugs, die für die Vorteilsermittlung zugrunde gelegt werden. Somit ergab sich wenigstens eine geringfügige steuerentlastende Wirkung.

Nach **neuer Rechtsprechung** des BFH **aus 2017** sind nun grundsätzlich **alle individuellen Zuzahlungen** eines Arbeitnehmers (z.B. Benzinkosten, Nutzungsentgelte) auf den geldwerten Vorteil **anrechenbar**. Dies gilt sowohl bei Verwendung der **Fahrtenbuchmethode** als auch bei Ermittlung des privaten Nutzungsvorteils über die **1-%-Methode**. Übersteigen die Zuzahlungen den geldwerten Vorteil, dürfen diese jedoch nur bis zu dessen Höhe abgezogen werden. Eine weitere Geltendmachung der Zuzahlungen als Werbungskosten über den Betrag des geldwerten Vorteils hinaus ist also – wie bei den Pauschalen (vgl. Punkt 5.1) – nicht möglich.

Hinweis

Auch Zuzahlungen des Arbeitnehmers zu den **Anschaffungskosten des Dienstwagens** können sowohl bei der 1-%-Methode als auch bei der Fahrtenbuchmethode vom Nutzungsvorteil abgezogen werden. Bei letzterer Methode gilt dies aber nur, wenn die Anschaffungskosten, die für die Abschreibungsermittlung bei den Gesamtkosten zugrunde gelegt wurden, nicht schon um die Arbeitnehmerzuschüsse gemindert worden sind. Eine Anrechnung der Zuschüsse darf den geldwerten Vorteil im Zahlungsjahr bis auf 0 € „drücken“; ein verbleibender Zuschussteil darf in den Folgejahren vom Nutzungswert abgezogen werden.

Für alle **noch offenen Steuererklärungen** – auch die der Vorjahre – bzw. alle **noch änderbaren Steuerbescheide** sollte aufgrund der neuen BFH-Rechtsprechung überprüft werden, ob es individuelle Zuzahlungen des Arbeitnehmers gab, die bisher noch nicht berücksichtigt wurden.

6 Ergänzungen und Besonderheiten

6.1 Vorteilsversteuerung vs. Werbungskostenabzug

Wie zuvor beschrieben, muss der Arbeitnehmer einen **geldwerten Vorteil** versteuern, wenn ihm ein Dienstwagen zur privaten Nutzung bzw. zur Nutzung für Fahrten zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte überlassen wird. Als Ausgleich darf der Angestellte die Fahrten zur ersten Tätigkeitsstätte aber weiterhin über die **Entfernungspauschale** als Werbungskosten bei seinen Lohneinkünften abziehen. Eine Saldierung – geldwerter Vorteil minus Entfernungspauschale – darf der Arbeitgeber jedoch nicht durchführen. Überlässt der Arbeitgeber ein preiswertes Auto, fällt die Mehrsteuer auf den geldwerten Vorteil häufig geringer aus als die Steuererstattung, die sich über die geltend gemachte Entfernungspauschale ergibt.

Hinweis

Lohnsteuerausgeber schauen sich in Firmen die Besteuerung von Dienstwagen häufig ganz genau an. So werden etwa Kontrollmitteilungen an die Finanzämter der Arbeitnehmer geschickt. Geben diese in der Steuererklärung für die Fahrten zur ersten Tätigkeitsstätte mehr Kilometer an als beim Arbeitgeber, können sie in Erklärungsnot geraten.

Ist der Arbeitgeber großzügig, kann er den Vorteil aus der Nutzung des Dienstwagens für Fahrten von der Wohnung zur ersten Tätigkeitsstätte ab dem ersten Kilometer auch **pauschal mit 15 % versteuern**. In diesem Fall muss der Arbeitnehmer keine Lohnsteuer auf diese Pendelfahrten zahlen. Er kann insoweit aber auch keine Werbungskosten abziehen. Auf die Pauschalversteuerung muss der Arbeitgeber in der Lohnsteuerbescheinigung separat hinweisen.

6.2 Privatnutzung durch Gesellschafter-Geschäftsführer

Bei Betriebsprüfungen greift das Finanzamt gerne die private Dienstwagennutzung 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 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.

6.3 Weitere Fahrtkosten

Folgende Fahrten können Arbeitnehmer zusätzlich zu ihren täglichen Pendelfahrten zur Arbeit steuerlich absetzen:

- **Außergewöhnliche Belastungen:** Fahrtkosten zum Arzt sind mit 0,30 € pro gefahrenem Kilometer absetzbar.
- **Doppelte Haushaltsführung:** Die erste und letzte Fahrt zu Beginn und zum Ende einer doppelten Haushaltsführung können Arbeitnehmer mit 0,30 € pro gefahrenem Kilometer absetzen. Familienheimfahrten lässt das Finanzamt nur einmal pro Woche mit der Entfernungspauschale zum Abzug zu. Auf Antrag kann der Arbeitnehmer auch mehr Fahrten pro Woche geltend machen, wenn er dafür auf den Abzug der Aufwendungen für die Unterkunft am Beschäftigungsort als Werbungskosten verzichtet (sog. Vielpendleroption).
- **Fortbildung:** Fahrtkosten zu einer beruflichen Fortbildung sind mit 0,30 € pro gefahrenem Kilometer absetzbar.
- **Arbeitsmittel:** Fahrten des Arbeitnehmers, um etwa einen beruflich genutzten Schreibtisch oder Fachliteratur zu kaufen, können mit 0,30 € pro gefahrenem Kilometer als Werbungskosten abgesetzt werden. Die Arbeitszimmerbeschränkung gilt hierbei nicht.

- **Reisekosten:** Bei beruflich veranlassten Reisen sind entweder die tatsächlichen Kosten oder 0,30 € pro gefahrenem Kilometer absetzbar. Zusätzlich zählen Parkgebühren und Unfallkosten.
- **Bewerbung:** Die Fahrt zum Vorstellungsgespräch kann mit 0,30 € je gefahrenem Kilometer abgesetzt werden.
- **Umzug:** Abziehbar sind die Fahrtkosten für einen beruflich veranlassten Umzug mit 0,30 € pro gefahrenem Kilometer. Auch die Fahrten für Suche und Besichtigung der neuen Wohnung dürfen abgesetzt werden.

7 Überlassung sonstiger Fahrzeuge

7.1 Elektroautos und die 1-%-Methode

Als „Elektrofahrzeug“ gelten alle Fahrzeuge, die von einem **Elektromotor** angetrieben werden und ihre Energie überwiegend aus dem **Stromnetz** beziehen. Neben reinen **Elektroautos** sind damit auch solche **Hybridelektrofahrzeuge** umfasst, die zur Vergrößerung der Reichweite neben einem Elektromotor auch über einen Verbrennungsmotor verfügen (z.B. Plug-In-Hybride und sog. Range Extender).

Die Überlassung eines Elektroautos an Arbeitnehmer auch zur Privatnutzung hat für diesen Vorteile: Der bei der 1-%-Methode zur Ermittlung des Werts der Privatnutzung anzusetzende **Bruttolistenpreis wird reduziert**. Für bis zum 31.12.2016 angeschaffte Elektrofahrzeuge wird 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).

Übersicht: Minderung des Listenpreises bei Elektroautos		
Anschaffungsjahr/ Jahr der Erstzulassung	Minderungsbetrag in € pro kWh der Batteriekapazität	Höchstbetrag Minderung Bruttolistenpreis 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

Hinweis

Eine **Minderung der Bemessungsgrundlage** ist nur dann vorzunehmen, wenn der Listenpreis die Kosten des Batteriesystems beinhaltet. Wird das Batteriesystem des reinen Elektro- oder Hybridelektrofahrzeugs nicht zusammen mit dem Fahrzeug angeschafft, sondern ist für dessen Überlassung ein zusätzliches Entgelt, zum Beispiel in Form von Leasingraten, zu entrichten, kommt eine Minderung der Bemessungsgrundlage nicht in Betracht.

7.2 Vorteile für den Arbeitgeber

Auch für Arbeitgeber kann die Überlassung eines Elektroautos statt eines konventionellen Dienstwagens Vorteile haben. Vielleicht können Sie als Arbeitnehmer Ihren **Arbeitgeber** ja anhand dieser Vorteile von einem Elektrofahrzeug als Dienstwagen **überzeugen**.

Rückwirkend für alle Erstzulassungen von reinen Elektro- und Brennstoffzellenfahrzeugen seit 01.01.2016 besteht eine **Befreiung von der Kraftfahrzeugsteuer** für zehn Jahre. Dies gilt für alle Fahrzeuge, die bis zum 31.12.2020 angeschafft werden, und auch für Bestandsfahrzeuge, die technisch vollständig auf Elektroantrieb umgerüstet werden.

Hinweis

Diese Befreiung gilt nicht für Hybridelektrofahrzeuge.

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

- 4.000 € für reine Elektro- und Brennstoffzellenfahrzeuge
- 3.000 € für Hybridfahrzeuge.

Von der Prämie begünstigt sind der Kauf, die Finanzierung, das Leasing oder die Miete eines entsprechenden Neufahrzeugs mit einem Nettobasislistenpreis von maximal 60.000 € und einer Mindesthaltedauer von sechs Monaten. Der Prämienantrag erfolgt nach dem Erwerb des Fahrzeugs online unter www.bafa.de.

7.3 Elektrofahrräder (E-Bikes)

Steuerliche Unterscheidung

Bei Elektrofahrrädern (auch E-Bikes genannt), also Fahrrädern mit zumindest elektronischem Unterstützungsmotor, ist zu klären, ob sie noch als **einfaches Fahrrad** oder als **Kraftfahrzeug** 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 Kraftfahrzeuge.

- 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 **0,24 kW**, gelten sie ebenfalls noch als Fahrrad. Wird auch bei höheren Geschwindigkeiten oder mit einer höheren Nenndauerleistung unterstützt, handelt es sich um ein zulassungspflichtiges Kraftfahrzeug.

Nutzungsüberlassung eines (Elektro-)Fahrrads

Bei der Nutzungsüberlassung von **als Fahrrad eingestuft** Elektrofahrrädern (oder Fahrrädern allgemein) wird die private Nutzung insgesamt mit 1 % der auf volle 100 € abgerundeten Preisempfehlung einschließlich der Umsatzsteuer angesetzt (Bruttolistenpreis). In diesem Ansatz ist die Nutzung des Elektrofahrrads für Fahrten zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte bereits berücksichtigt. Die Nutzungsüberlassung ist außerdem auch umsatzsteuerpflichtig. Bemessungsgrundlage für die abzuführende Umsatzsteuer des Arbeitgebers ist regelmäßig der Nettoanschaffungspreis, wenn der Arbeitgeber vorsteuerabzugsberechtigt ist.

Ist ein Elektrofahrrad **als Kraftfahrzeug eingestuft**, wird die private Nutzung ebenfalls mit 1 % des auf volle 100 € abgerundeten Bruttolistenpreises einschließlich der Umsatzsteuer angesetzt. **Zusätzlich** sind monatlich noch 0,03 % des Bruttolistenpreises je Entfernungskilometer für die Fahrten zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte anzusetzen. Auch hier fällt für die Überlassung beim Arbeitgeber grundsätzlich Umsatzsteuer an.

Übereignung eines (Elektro-)Fahrrads

Wird ein E-Bike (oder ein Fahrrad allgemein) dem Mitarbeiter vom Arbeitgeber geschenkt, so liegt ein **Sachbezug** vor, der **lohnsteuerpflichtig** ist. Bei der Ermittlung des Sachbezugswerts für die Lohnsteuer ist ein Wertabschlag von 4 % vorzunehmen. Der Sachbezug kann individuell mit der Gehaltsabrechnung versteuert werden.

Hinweis

Es besteht zudem auch die Möglichkeit einer **Pauschalversteuerung** mit 30 %. Hierbei kann der Arbeitgeber die Steuern zu seinen Lasten übernehmen.

Sollte der **Arbeitgeber gleichzeitig** der **Hersteller** des Fahrzeugs sein, dann kann zusätzlich ein Rabattpflichtbeitrag von 1.080 € geltend gemacht werden. In vielen Fällen dürfte die Schenkung des Fahrrads bei einer derartigen Konstellation also steuerfrei möglich sein.

7.4 Begünstigtes Aufladen von Elektrofahrzeugen

Steuerfreies Aufladen auf dem Betriebsgelände

Ab dem **01.01.2017, begrenzt bis zum 31.12.2020**, ist das Aufladen von Elektroautos und bestimmten E-Bikes im Betrieb des Arbeitgebers für den Arbeitnehmer von der Lohnsteuer befreit. Derart begünstigt sind **alle Elektroautos**, also neben Fahrzeugen mit reinen Elektromotoren auch Fahrzeuge mit Hybridantrieb (konventioneller Motor und ergänzender E-Antrieb). **E-Bikes** sind nur dann begünstigt, wenn sie **schneller als 25 km/h** fahren können, also vornehmlich **Pedelecs**.

Weitere Voraussetzung für die Steuerbefreiung ist, dass sich die Ladestation auf dem Betriebsgelände des Arbeitgebers befindet.

Hinweis

Die Steuerbefreiung umfasst sowohl die Nutzung der Ladestation als auch den abgegebenen Strom.

Es fällt auch keine Umsatzsteuer auf die Leistungen des Arbeitgebers im Zusammenhang mit der Aufladung an.

Überlassung von Ladevorrichtungen

Auch die kostenlose oder verbilligte Überlassung von Ladestationen vom Arbeitgeber an den Arbeitnehmer wird **vom 01.01.2017 bis zum 31.12.2020** steuerlich begünstigt. Hier ist für den entsprechenden lohnsteuerlichen Vorteil eine **pauschale Besteuerung** von 25 % zuzüglich Solidaritätszuschlag möglich. Dasselbe gilt auch, wenn der Arbeitgeber sich mit einem Zuschuss an der Anschaffung einer Ladevorrichtung beteiligt.

Wir stehen Ihnen gerne für weitere Fragen zur Verfügung.

Rechtsstand: März 2017

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.