

Die Besteuerung von Firmenwagen und Diensträdern aus Arbeitnehmersicht

Allgemeines	1
1. Geschäftsfahrten mit dem Privatwagen	1
2. Nutzung von Firmen-Pkw aus Arbeitnehmersicht	2
2.1 Privatfahrten eines Arbeitnehmers mit dem Geschäftswagen	2
2.1.1 Ein-Prozent des Listenpreises pro Monat (allgemein)	2
2.1.2 Besonderheiten für Elektro- und Hybridfahrzeuge	4
2.1.3 Einzelnachweis mit Fahrtenbuch	7
2.2 Lohnsteuerpauschalierung bei unentgeltlicher Nutzung eines Firmenwagens für Arbeitswegfahrten	9
2.3 Überlassung eines Firmen-Pkws mit Fahrer	10
2.4 Fahrzeugpool	10
2.5 Diensträder	10

Allgemeines

Bei der steuerlichen Behandlung von Firmenwagen sind verschiedene Konstellationen zu unterscheiden: Einerseits betrifft dies die betriebliche Nutzung von privaten Kfz des Arbeitnehmers (Punkt 1.); andererseits die Überlassung eines betrieblichen Fahrzeugs durch den Arbeitgeber an den Arbeitnehmer zu Privatziwecken (Punkt 2.), die zu steuerpflichtigem Arbeitslohn führt. Zur Berechnung des Lohnsteuerabzugs muss daher der Geldwert der Privatnutzung ermittelt werden.

1. Geschäftsfahrten mit dem Privatwagen

Werden Geschäftsfahrten mit dem Privatwagen des Arbeitnehmers durchgeführt, so sind sämtliche Aufwendungen für den Pkw Werbungskosten. Die Finanzverwaltung erkennt für Geschäftsfahrten von Arbeitnehmern entweder die tatsächlichen Aufwendungen oder ohne Einzelnachweise einen Betrag von 0,30 Euro für den gefahrenen Kilometer an. Beim Privatwagen eines Arbeitnehmers entstehen anrechenbare Werbungskosten jedoch nur insoweit, als der Arbeitgeber keinen Kostenersatz gewährt. Ein Kostenersatz durch den Arbeitgeber ist gemäß § 3 Nr. 13 oder Nr. 16 Einkommensteuergesetz (EStG) steuerfrei. Wird kein (voller) Kostenersatz seitens des Arbeitgebers gewährt, kann der Arbeitnehmer die Differenz zwischen Erstattung und tatsächlichen Kosten beim Finanzamt geltend machen. Dazu hat er die Mehraufwendungen durch lückenlose Belege nachzuweisen.

Aufwendungen für **Fahrten zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte** können wie Werbungskosten mit 0,30 Euro / km ab dem ersten Entfernungskilometer geltend gemacht werden. Sie werden unabhängig vom gewählten Verkehrsmittel mit der sogenannten **Entfernungspauschale** abgegolten. Der pauschale Ansatz der Fahrtkosten wird jedoch grundsätzlich auf 4.500 Euro pro Jahr begrenzt. Ergibt sich bei der Benutzung eines eigenen oder zur Nutzung überlassenen Pkw durch die Entfernungspauschale ein Werbungskostenbeitrag von mehr als 4.500 Euro, so muss der Arbeitnehmer nachweisen oder glaubhaft machen, dass er den Pkw tatsächlich genutzt hat. Diese Benutzung eines eigenen Pkw hat der Arbeitnehmer dem Finanzamt gegebenenfalls durch Tankrechnungen,

Inspektionsrechnungen und so weiter nachzuweisen. Nicht nachweisen muss der Arbeitnehmer seine tatsächlichen Kraftwagenkosten für Fahrten zwischen Wohn- und Arbeitsstätte, denn für diese gilt stets die Pauschale von 0,30 Euro pro vollen Entfernungskilometer.

Arbeitnehmer können die voraussichtlichen Aufwendungen für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte bis zum Höchstbetrag auch als Freibetrag auf der Lohnsteuerkarte eintragen lassen.

Nicht mit der Entfernungspauschale abgegolten sind Unfallkosten auf der Fahrt zwischen Wohnung und regelmäßiger Arbeitsstätte. Diese können als Werbungskosten geltend gemacht werden.

Hinweis: Nach § 9 Abs.1 S.3 Nr.4 S.8 EstG erhöht sich die Entfernungspauschale für Berufspendler für die Veranlagungszeiträume (VZ) 2021 bis 2023 ab dem 21. Entfernungskilometer auf 0,35 Euro / km und für die VZ 2024 bis 2026 um weitere 3 Cent auf 0,38 Euro / km.

2. Nutzung von Firmen-Pkw aus Arbeitnehmersicht

2.1 Privatfahrten eines Arbeitnehmers mit dem Geschäftswagen

Für die Einkommensteuer stellt die private Nutzung eines Geschäftswagens eine Sachzuwendung dar, die beim Arbeitnehmer der Lohnsteuer zu unterwerfen ist. Bei der unentgeltlichen Überlassung des Wagens zur privaten Nutzung ist der darin liegende Sachbezug als **geldwerter Vorteil** bei der Lohnsteuer zu berücksichtigen. Zur Ermittlung des geldwerten Vorteils sind nur die folgenden Methoden (1-Prozent-Methode oder Fahrtenbuchmethode) zugelassen, wobei man für jedes Kraftfahrzeug pro Kalenderjahr an das gewählte Verfahren gebunden ist. Für die Veranlagung der Einkommensteuer ist der Arbeitnehmer jedoch nicht an das mit seinem Arbeitgeber für die Erhebung der Lohnsteuer vereinbarte Verfahren gebunden (vergleiche Lohnsteuerrichtlinie R 8.1 (9) Nr. 3 Satz 4 LStR 2019).

Beachte: Mit Urteil vom 21.03.2013 (Az. VI R 31/10) hat der BFH entschieden, dass die Überlassung eines Dienstwagens an einen Arbeitnehmer zur privaten Nutzung unabhängig davon, ob und in welchem Umfang der Arbeitnehmer den Pkw privat nutzt, einen steuerpflichtigen geldwerten Vorteil darstellt. Die substantiierte Darlegung, dass der Dienstwagen tatsächlich nicht privat genutzt wird, ist für die Besteuerung des Nutzungsvorteils unerheblich. Von einer Besteuerung kann nur dann abgesehen werden, wenn der Arbeitnehmer zur privaten Nutzung des Dienstfahrzeuges arbeitsvertraglich nicht befugt ist. Damit ändert der BFH seine bisherige Rechtsprechung. Zur Bewertung des geldwerten Vorteils findet auch in diesem Fall die 1-Prozent-Methode Anwendung, da diese keine entsprechende tatsächliche private Nutzung des Fahrzeugs voraussetzt. Die Möglichkeit der Ermittlung des geldwerten Vorteils nach der Fahrtenbuchmethode bleibt jedoch erhalten.

2.1.1 Ein Prozent des Bruttolistenpreises pro Monat

Der private Nutzungswert wird pauschal mit monatlich 1 Prozent des inländischen Bruttolistenpreises des Kraftfahrzeugs angesetzt. Dies gilt unabhängig davon, ob der Dienstwagen auch tatsächlich privat genutzt wurde (s.o. Rechtsprechungsänderung mit Urteil v. 21.03.2013). Der Listenpreis ist zuzüglich der Kosten für Sonderausstattung einschließlich der Umsatzsteuer zu ermitteln. Zum Listenpreis und zur Sonderausstattung ist die Umsatzsteuer auch dann hinzuzurechnen, wenn beim tatsächlichen Erwerb keine Umsatzsteuer angefallen ist. Maßgebend ist der Listenpreis im Zeitpunkt der Erstzulassung. Dies gilt ebenso für Gebrauchtwagen, folglich auch wenn der Pkw bereits voll abgeschrieben ist. Ebenso werden die regelmäßig gewährten Händler Rabatte nicht berücksichtigt. Der Listenpreis muss auf volle 100 Euro abgerundet werden. Geleaste oder gemietete Pkw fallen

ebenfalls unter die Pauschale. Folgende zusätzliche Anschaffungskosten, Sonderausstattung beziehungsweise Zubehör sind dem Listenpreis nicht zuzurechnen:

- Überführungs- und Zulassungskosten, auch Kosten der Werksabholung
- erste Tankfüllung
- Freisprecheinrichtung, soweit nicht im Bordcomputer enthalten
- zusätzlicher Satz Winterreifen inkl. Felgen
- portables Navigationsgerät

Beispiel 1:

Listenpreis eines Geschäfts-Pkw, den der Arbeitnehmer auch für Privatfahrten nutzen kann	40.900 Euro	
Geldwerter Vorteil für Privatfahrten 1 Prozent pro Monat		409 Euro pro Monat

Der Bundesfinanzhof (BFH) hat mit Urteil vom 14.09.2005 (VI R 37/03) zur Abgeltungswirkung der 1-Prozent-Bruttolistenpreisregelung beschlossen, dass folgende Erstattungen des Arbeitgebers nicht zu den „Gesamtkosten des Kraftfahrzeugs“ gehören und folglich auch nicht mit dem Anwenden der 1-Prozent-Bruttolistenpreisregelung abgegolten sind:

- Straßennutzungsgebühren (zum Beispiel private und öffentliche Parkgebühren, Mautgebühren, Straßenvignetten)
- Aufwendungen für den Transport des Kraftfahrzeugs (zum Beispiel Autoreisezug, Fähren) und
- Kosten für die ADAC-Plusmitgliedschaft inklusive ADAC-Euro-Schutzbrief.

Erstattet der Arbeitgeber auch bei Firmenwagengestellung die vorgenannten Aufwendungen ganz allgemein oder anlässlich von Privatfahrten, handelt es sich im vollen Umfang um steuerpflichtigen Arbeitslohn, oder anlässlich einer beruflichen Reisetätigkeit des Arbeitnehmers (Dienstreise), handelt es sich bei der Arbeitgebererstattung um steuerfreien Ersatz von Reisenebenkosten (§ 3 Nr. 16 EStG in Verbindung mit R 9.8 III LStR 2019).

Kann das Kraftfahrzeug auch zu **Fahrten zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte** genutzt werden und wird die 1 Prozent-Regelung angewendet, erhöht sich der pauschale Wert des geldwerten Vorteils pro Kalendermonat für jeden Entfernungskilometer um **0,03 Prozent des inländischen Listenpreises**. Bemessungsgrundlage für die Entfernungspauschale ist jeder volle Kilometer (angefangene km zählen nicht, also Abrundung auf volle km) der kürzesten Straßenverbindung zwischen Wohnung und Arbeitsstätte. Diese 0,03-Prozent-Regelung findet grundsätzlich zur Ermittlung des Zuschlags zum geldwerten Vorteils Anwendung. Ein durch Urlaub oder Krankheit bedingter Nutzungsausfall ist im Nutzungswert pauschal berücksichtigt. Nach der Rechtsprechung des BFH (Urteil vom 22.09.2010, AZ VI R 57/09) findet die 0,03-Prozent-Regelung nur Anwendung, soweit der Arbeitnehmer den Dienstwagen tatsächlich für Fahrten zur regelmäßigen Arbeitsstätte nutzt. Eine nur mögliche Nutzung reicht für die Anwendung der 0,03-Prozent-Regelung nicht aus. Wird das Fahrzeug jedoch nachweislich an weniger als 180 Tagen im Jahr für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte genutzt, so kann pro Tag von einem Nutzwert von **0,002 Prozent des monatlichen geldwerten Vorteils x einfache Entfernung** (Tagespauschale) ausgegangen werden. Hierzu muss der Arbeitnehmer monatlich gegenüber dem Arbeitgeber (mit Datumsangabe) erklären, an welchen Tagen er den Dienstwagen für Fahrten zur Arbeitsstätte genutzt hat. Die bloße Angabe von Tagen reicht nicht aus. Die Erklärung ist zum Lohnkonto zu nehmen. Der Arbeitgeber allerdings ist nicht zur Einzelbewertung der Fahrten verpflichtet. Ihm bleibt es unbenommen, die bisherige 0,03-Prozent-Regelung weiterhin anzuwenden. Der Arbeitgeber muss mit dem Arbeitnehmer abstimmen, welche Methode im Kalenderjahr zur Ermittlung des geldwerten Vorteils angewandt werden soll. Die Bewertungsmethode kann im laufenden

Kalenderjahr nicht gewechselt werden. Der Arbeitnehmer wiederum ist bei der Veranlagung zur Einkommenssteuer nicht an die für die Erhebung der Lohnsteuer gewählte Methode gebunden (vergleiche Lohnsteuerrichtlinie R 8.1 (9) Nr. 3 Satz 4 LStR 2019).

Beispiel 2a:

Listenpreis eines Geschäfts-Pkw, den der Arbeitnehmer auch für Privatfahrten sowie für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte (20 km) nutzen kann:	40.900 Euro
Geldwerter Vorteil für Privatfahrten 1 Prozent pro Monat:	409 Euro
Geldwerter Vorteil für Arbeitswegfahrten 0,03 Prozent von 409 Euro pro Monat x Entfernungskilometer = 12,27 x 20 km:	245,40 Euro
Insgesamt:	654,40 Euro

Beispiel 2b:

Listenpreis eines Geschäfts-Pkw, den der Arbeitnehmer auch für Privatfahrten sowie für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte (20 km) nutzen kann:	40.900 Euro
Geldwerter Vorteil für Privatfahrten 1 Prozent pro Monat:	409 Euro
Geldwerter Vorteil für Arbeitswegfahrten bei taggenauer Einzelbewertung 0,002 Prozent von 409 Euro für 12 Fahrten pro Monat x Entfernungskilometer = 9,816 x 20 km:	196,32 Euro
insgesamt:	605,32 Euro

Wird das Kraftfahrzeug für **Heimfahrten im Rahmen einer doppelten Haushaltsführung** genutzt, erhöht sich der pauschal angesetzte Wert für jeden Kilometer der Entfernung zwischen Beschäftigungsort und dem Ort des eigenen Hausstands um **0,002 Prozent des inländischen Listenpreises für jede Fahrt**, für die der Werbungskostenabzug nach § 9 Absatz 1 Satz 3 Nummer 5 EStG ausgeschlossen ist (zum Beispiel ist ein solcher Abzug nur für eine Familienheimfahrt pro Woche zulässig). Eine doppelte Haushaltsführung haben nach § 9 Absatz 1 Satz 3 Nummer 5 Satz 2 EStG Arbeitnehmer, die beruflich außerhalb des Ortes, an dem sie einen eigenen Hausstand unterhalten, beschäftigt sind und am Beschäftigungsort eine Zweitwohnung haben.

Wird ein Pkw gemeinsam vom Betriebsinhaber und einem oder mehreren Arbeitnehmern genutzt, so ist bei Anwendung der 1%-Regelung der Nutzungswert entsprechend der Zahl der Nutzungsberechtigten aufzuteilen (BMF-Schreiben v. 15.11.2012).

Nach Auffassung des BFH mindern vom Arbeitnehmer übernommene einzelne Kosten (wie Benzinkosten) den geldwerten Vorteil. Negativ darf der geldwerte Vorteil allerdings nicht werden und der „Überschuss“ darf nicht als Werbungskosten abgezogen werden. Selbiges gilt bei der Fahrtenbuchmethode (Urteile vom 30. November 2016, VI R 2/15 und VI R 49/14).

Hinweis: Auswirkungen der **Umsatzsteuersatzänderung** (01.07.2020 bis 31.12.2020): Wurde das Fahrzeug vor dem 01.07.2020 erworben, ändert sich die Bemessungsgrundlage (= Bruttolistenpreis im Zeitpunkt der Erstzulassung) nicht, da es sich um einen historischen (Listen-)Preis handelt. Eine lohnsteuerliche Ersparnis ergibt sich nicht. Bei der Anschaffung von neuen Fahrzeugen im Zeitraum vom 01.07.2020 bis 31.12.2020 würde sich allerdings die Umsatzsteuersenkung beim Bruttolistenpreis auswirken.

2.1.2 Besonderheiten für Elektro- und Hybridfahrzeuge

Bei der Dienstwagenbesteuerung der geldwerten Vorteile für die Privatnutzung von Elektro- und Hybridfahrzeugen erfolgt seit dem 1.01.2019 eine **Halbierung**, teilweise sogar eine **Viertelung** (ab 1.01.2020) des inländischen Listenpreises (§ 6 Abs. 1 Nr. 4 S. 2 EStG), der geldwerte Vorteil sinkt entsprechend. Die Reduzierung gilt auch für Fahrten zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte und für Familienheimfahrten im Rahmen einer doppelten Haushaltsführung. Die mögliche Reduzierung des Bruttolistenpreises gilt für die

erstmalige Überlassung eines Pkw an den Arbeitnehmer ab 1.01.2019. Es kommt nicht auf den Zeitpunkt an, zu dem der Arbeitgeber das Kraftfahrzeug angeschafft, hergestellt oder geleast hat. (BMF-Schreiben v. 19. Dezember 2018). Die Maßnahmen erfolgen zur Förderung der Elektromobilität und gelten aktuell bis 2030.

Die Neuregelung gilt allerdings nur für Fahrzeuge, die folgende Voraussetzungen erfüllen (§ 6 Abs. 1 Nr. 4 Satz 2 Nr. 2 -5 EStG):

- Für **rein elektrische Fahrzeuge** ohne Kohlenstoffdioxidemission liegt der Bruttolistenpreis unter 60.000 Euro (Kaufpreisgrenze ab 1.1.20; vorher: 40.000 Euro).
- Für **extern aufladbare Hybridelektrofahrzeuge** müssen die Voraussetzungen des § 3 Abs.2 Nr.1 oder 2 des Elektromobilitätsgesetzes (kurz: EmoG) erfüllt sein. Danach darf das Hybridelektrofahrzeug
- eine Kohlendioxidemission von höchstens 50 Gramm je gefahrenen Kilometer haben oder
- dessen Reichweite unter ausschließlicher Nutzung der elektrischen Antriebsmaschine
- mindestens 40 Kilometer (bei Anschaffung nach dem 31.12.2021: 60 km; nach dem 31.12.2024: 80 km) betragen.

Ab 01.01.2020 gilt für reine Elektrofahrzeuge oder Wasserstofffahrzeuge, die ab 01.01.2019 erstmalig zur privaten Nutzung überlassen werden, eine **Viertel-Regelung**. Der entsprechende inländische Bruttolistenpreis ist dann mit **0,25%** anzusetzen. Außerdem ist durch das Zweite Corona-Steuerhilfegesetz für die 0,25 %-Besteuerung die Kaufpreisgrenze von bis zu 40.000 EUR auf bis zu 60.000 EUR angehoben worden.

Die 0,5% bzw. 0,25%-Regelung gilt auch für Gebrauchtfahrzeuge.

Nachteilsausgleichsregelung

Für Fahrzeuge, die vorstehend beschriebene Vorgaben nicht erfüllen, soll die bisherige Regelung zur Minderung der Bemessungsgrundlage in Abhängigkeit der Batteriekapazität (sog. Nachteilsausgleich) bis zum 31.12.2022 fortgelten. Entscheidend für die Frage, welche Regelung zur Anwendung kommt, ist der Anschaffungszeitpunkt. Unerheblich ist hingegen der Bestellungszeitpunkt oder der Erstzulassungszeitpunkt.

Im Rahmen der Nachteilsausgleichsregelung ist der Listenpreis als Bemessungsgrundlage für die 1 % - Regelung um die in diesen enthaltenen Kosten für das Batteriesystem zu mindern. Die Regelung gilt bereits ab 2013 für alle begünstigten Fahrzeuge, die vor dem 01.01.2023 angeschafft werden, also auch für bereits vor 2013 angeschaffte Fahrzeuge. Die Minderung berechnet sich nach der Batteriekapazität. Im Kalenderjahr 2013 hat sie 500 Euro pro kWh der Batteriekapazität betragen. Für in den Folgejahren angeschaffte Kfz mindert sich der Betrag von 500 Euro pro kWh um jährlich 50 Euro pro kWh. Der pauschale Abschlag ist der Höhe nach begrenzt. Der Minderungs- und der Höchstbetrag richten sich nach dem Anschaffungsjahr des Kraftfahrzeugs und können aus nachfolgender Tabelle entnommen werden. Werden Elektro- und Hybridelektrofahrzeuge gebraucht erworben, richtet sich der Minderungsbetrag nach dem Jahr der Erstzulassung des Kraftfahrzeugs. Der kWh-Wert kann dem Feld 22 der Zulassungsbescheinigung entnommen werden.

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

Einzelheiten zur Ermittlung des privaten Nutzungsanteils regelt das BMF-Schreiben v. 05.06.2014 und 24.01.2018)

Der jeweilige pauschale Abschlag nach kWh sowie der Höchstbetrag bestimmen sich immer nach dem Jahr der Anschaffung bzw. bei Gebrauchtwagen nach dem Jahr der Erstzulassung des Dienstwagens.

Beispiel 3:

Firma X erwirbt in 2019 ein Elektrofahrzeug mit einer Batteriekapazität von 16 kWh, das dem Arbeitnehmer zur Nutzung überlassen wird. Der Bruttolistenpreis beträgt 44.590 Euro. Die betriebliche Nutzung durch den Arbeitnehmer beträgt 60 %. Bei der 1 %-Regelung ist der Bruttolistenpreis um $(16 \text{ kWh} \times 200 \text{ Euro}) = 3.200 \text{ Euro}$ zu mindern. Der für die Ermittlung des entgeltlichen Vorteils geminderte Bruttolistenpreis beträgt $(44.590 \text{ Euro} - 3.200 \text{ Euro} = 41.390 \text{ Euro})$, abgerundet auf volle Hundert Euro 41.300 Euro. Der geldwerte Vorteil nach der 1 %-Regelung beträgt für lohnsteuerliche Zwecke somit 413 Euro pro Monat.

Aufladen eines Firmenwagens

Das kostenlose oder verbilligte Aufladen von Elektro- bzw. Hybridelektrofahrzeugen im Betrieb des Arbeitgebers ist steuerfrei (§ 3 Nr.46 EstG). Überlässt der Arbeitgeber Mitarbeitern eine betriebliche Ladevorrichtung, ist der geldwerte Vorteil ebenfalls steuerfrei. Erstattet der Arbeitgeber seinem Arbeitnehmer privat getragene Stromkosten, handelt es sich um steuerfreien Auslagenersatz.

Aufladen beim Arbeitgeber: steuerfreier Ladestrom für Elektro- bzw. Hybridfahrzeuge

Das kostenlose oder verbilligte Aufladen der Batterien von Elektro- bzw. Hybridelektrofahrzeugen im Betrieb des Arbeitgebers ist nach § 3 Nr. 46 EStG steuerfrei, wenn der Arbeitgeber die Leistung **zusätzlich** zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn gewährt. Dabei kommt es nicht darauf an, ob es sich um ein Privat- oder Firmenfahrzeug handelt. Begünstigt ist das Aufladen an jeder ortsfesten betrieblichen Einrichtung des Arbeitgebers oder eines mit dem Arbeitgeber verbundenen Unternehmens. Die Steuerbefreiung gilt auch für Leiharbeitnehmer im Betrieb des Entleihers (BMF, Schreiben v.

14. Dezember 2016). Die Steuerbefreiung hat der Gesetzgeber zuletzt bis Ende 2030 verlängert. Der betriebliche Ladestrom bleibt auch sozialversicherungsfrei.

Aufladen beim Arbeitnehmer:

1. Überlässt der Arbeitgeber dem Arbeitnehmer eine Ladevorrichtung für zuhause, die jedoch im Eigentum des Arbeitgebers bleibt, so ist der gewährte Vorteil für die zur privaten Nutzung zeitweise überlassene betriebliche Ladevorrichtung für Elektrofahrzeuge oder Hybridelektrofahrzeuge steuerfrei.
2. Ein geldwerter Vorteil aus der Übereignung einer Ladevorrichtung sowie für Zuschüsse zu den Aufwendungen des Arbeitnehmers für den Erwerb und für die Nutzung einer Ladevorrichtung kann der Arbeitgeber pauschal mit 25 Prozent erheben (§ 40 Abs. 2 Satz 1 Nr. 6 EStG). Voraussetzung ist auch hier, dass die Leistungen zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn erbracht werden. Als Bemessungsgrundlage können die Aufwendungen des Arbeitgebers für den Erwerb der Ladevorrichtung (einschließlich Umsatzsteuer) zugrunde gelegt werden (BMF, Schreiben v. 14. Dezember 2016).

Sowohl die Steuerbefreiung als auch die Pauschalbesteuerungsmöglichkeit für Wallboxen hat der Gesetzgeber zuletzt bis 2030 verlängert. Beide führen auch zur Sozialversicherungsfreiheit.

1. Bei privaten Elektrofahrzeugen oder Hybridelektrofahrzeugen des Arbeitnehmers stellt die Erstattung der vom Arbeitnehmer selbst getragenen Stromkosten steuerpflichtigen Arbeitslohn dar. Bei betrieblichen Elektrofahrzeugen oder Hybridelektrofahrzeugen des Arbeitgebers, die dem Arbeitnehmer auch zur privaten Nutzung überlassen werden (sog. Dienstwagen), stellt die Erstattung der vom Arbeitnehmer selbst getragenen Stromkosten hingegen einen **steuerfreien Auslagenersatz** nach § 3 Nummer 50 EStG dar.

Zur Vereinfachung des steuer- und beitragsfreien Auslagenersatzes für das elektrische Aufladen eines Firmenwagens (nur Pkw) beim Arbeitnehmer lässt die Finanzverwaltung (BMF-Schreiben vom 29.09.2020) für den **Zeitraum 1. Januar 2017 bis 31. Dezember 2020** folgende monatliche Pauschalen zu:

a) mit zusätzlicher Lademöglichkeit beim Arbeitgeber

- für Elektrofahrzeuge 20 Euro monatlich
- für Hybridelektrofahrzeuge 10 Euro monatlich

b) ohne zusätzliche Lademöglichkeit beim Arbeitgeber

- für Elektrofahrzeuge 50 Euro monatlich
- für Hybridelektrofahrzeuge 25 Euro monatlich

Für den **Zeitraum 1. Januar 2021 bis 31. Dezember 2030** gelten folgende monatliche Pauschalen:

a) mit zusätzlicher Lademöglichkeit beim Arbeitgeber

- für Elektrofahrzeuge 30 Euro monatlich
- für Hybridelektrofahrzeuge 15 Euro monatlich

b) ohne zusätzliche Lademöglichkeit beim Arbeitgeber

- für Elektrofahrzeuge 70 Euro monatlich

- für Hybridelektrofahrzeuge 35 Euro monatlich

Die vorstehenden Beträge mindern den geldwerten Vorteil des Arbeitnehmers aus der Firmenwagengestellung, wenn die Kosten für den Ladestrom nicht vom Arbeitgeber erstattet, sondern vom Arbeitnehmer selbst getragen werden.

2.1.3 Einzelnachweis mit Fahrtenbuch

Abweichend von der 1-Prozent-Methode kann der private Nutzungswert erfasst werden, indem die für das Kraftfahrzeug insgesamt entstehenden Aufwendungen durch Belege und das Verhältnis der privaten zu den übrigen Fahrten durch ein zeitnah und ordnungsgemäß geführtes Fahrtenbuch nachgewiesen werden. Dabei sind die dienstlich und privat zurückgelegten Fahrtstrecken gesondert und laufend im Fahrtenbuch nachzuweisen (zu den erforderlichen Angaben siehe unten).

Beispiel 4:

Ein Fahrzeug hat im Jahr 2019 eine Gesamtleistung von 24.000 km, davon sind 3.600 km privat. Die Gesamtaufwendungen (inklusive AfA) belaufen sich für das Fahrzeug in diesem Jahr auf 6.000 Euro. Daraus ergeben sich Gesamtkosten von 0,25 Euro pro Kilometer (6.000 Euro / 24.000 km), also Kosten von 900 Euro (0,25 Euro x 3.600 km) für die Privatnutzung in diesem Jahr. Lohnsteuerlich müssen also 900 Euro dem Jahreseinkommen des Arbeitnehmers hinzugerechnet werden.

Bei der Fahrtenbuchmethode beinhalten die Aufwendungen sämtliche mit dem Betrieb des Pkw zusammenhängenden (fixen und variablen) Kosten (ohne Sonder-AfA). Zu diesen Aufwendungen gehört auch die jährliche Abschreibung des Fahrzeugs. Bemessungsgrundlage für die Abschreibungsermittlung ist nicht der inländische Listenpreis im Zeitpunkt der Erstzulassung. Vielmehr kommt es auf die Höhe der tatsächlichen Anschaffungs- oder Herstellungskosten für das Fahrzeug an. Dabei ist auch die Umsatzsteuer zu erfassen. Die Abschreibung, die für die Gesamtkostenberechnung maßgebend ist, ist laut Bundesfinanzhof regelmäßig entsprechend einer **achtjährigen Nutzungsdauer** mit einem AfA-Satz von 12,5 Prozent des Kaufpreises zu bemessen. Den Ansatz einer **sechsjährigen Nutzungsdauer** (AfA-Satz von 16,7 Prozent) des Fahrzeugs entsprechend der amtlichen Abschreibungstabelle zu Lasten des Arbeitnehmers - ein höherer jährlicher Abschreibungsbetrag führt schließlich zu einem höheren geldwerten Vorteil - hat das Gericht abgelehnt (BFH-Beschluss vom 29.03.2005, Az IX B 174/03). Macht ein Steuerpflichtiger eine kürzere als sechsjährige Nutzungsdauer geltend, so hat er dies entsprechend seinem Pkw-Typ und seiner durchschnittlichen Jahresfahrleistung nachzuweisen. Bei Pkw, die im Zeitpunkt der Anschaffung nicht neu gewesen sind, ist die entsprechende Restnutzungsdauer unter Berücksichtigung von Alter und Beschaffenheit zu schätzen. Nicht zu den durch das Kraftfahrzeug entstehenden Aufwendungen gehören zum Beispiel die Beiträge für einen auf den Namen des Arbeitnehmers ausgestellten Schutzbrief, Straßen- und Tunnelnutzungsgebühren sowie Unfallkosten. Allerdings können Unfallkosten bis 1.000 Euro als Reparaturkosten in die Gesamtkosten einbezogen werden.

Für **dienstliche Fahrten** sind mindestens die folgenden Angaben in einem Fahrtenbuch erforderlich:

- Datum und Kilometerstand zu Beginn und am Ende jeder einzelnen Auswärtstätigkeit
- Reiseziel und bei Umwegen auch die Reiseroute
- Reisezweck und aufgesuchte Geschäftspartner.

Für **private Fahrten** genügen jeweils Kilometerangaben. Für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte genügt ein kurzer entsprechender Vermerk im Fahrtenbuch.

Auch elektronische Fahrtenbücher sind grundsätzlich zulässig, wenn sich daraus dieselben Erkenntnisse wie aus einem manuell geführten Fahrtenbuch gewinnen lassen. Beim

Ausdrucken von elektronischen Aufzeichnungen müssen **nachträgliche Veränderungen der aufgezeichneten Angaben technisch ausgeschlossen, zumindest aber dokumentiert** werden. Einfache Excel-Tabellen reichen nicht aus. Im Zweifelsfall besprechen Sie die Nutzung eines elektronischen Fahrtenbuchs mit Ihrem Finanzamt.

Die Führung des Fahrtenbuchs kann nicht auf einen repräsentativen Zeitraum beschränkt werden, selbst wenn die Nutzungsverhältnisse keinen größeren Schwankungen unterliegen (R 8.1 IX Nr. 2 S. 5 LStR 2019). Jedoch kann auf einzelne der erforderlichen Angaben verzichtet werden, soweit wegen der besonderen Umstände im Einzelfall die erforderliche Aussagekraft und Überprüfbarkeit nicht beeinträchtigt wird (zum Beispiel sind Angaben über die Reiseroute und zu den Entfernungen bei Handelsvertretern mit Auswärtstätigkeiten nur bei größerer Differenz zwischen direkter Entfernung und tatsächlicher Fahrtstrecke erforderlich).

Es ist zulässig, die Privatnutzung mit dem Arbeitgeber zunächst nach der 1-Prozent - Methode abzurechnen und am Jahresende bei der Einkommensteuererklärung die tatsächlichen Aufwendungen anhand eines ordnungsgemäß geführten Fahrtenbuchs sowie von Einzelbelegen für die Besteuerung anzusetzen. Die endgültige Methodenwahl ist bei der Abgabe der Steuererklärung vom Steuerpflichtigen für das Wirtschaftsjahr bei demselben Pkw einheitlich zu treffen. Das Wahlrecht kann dagegen für jedes von mehreren gleichzeitig genutzten Pkw verschieden ausgeübt werden.

Besonderheiten für Elektro- und Hybridfahrzeuge: Bei Anschaffungen von Elektro- und Hybridfahrzeugen ab 1.1.2019 wirkt sich die unter Punkt 2.1.1 beschriebene Halbierungsregelung bzw. Viertelregelung ab 1.1.2020 auch auf die sog. Fahrtenbuchfälle aus, da nur die Hälfte / ein Viertel der Aufwendungen für die Anschaffung oder vergleichbare Aufwendungen zu berücksichtigen sind. Die weiteren Kosten (z.B. laufende Fahrzeugkosten) sind aber weiterhin in voller Höhe bei der Ermittlung der Gesamtkosten zu berücksichtigen.

2.2 Lohnsteuerpauschalierung bei unentgeltlicher Nutzung eines Firmenwagens für Arbeitswegfahrten

Der Arbeitgeber kann gemäß § 40 Absatz 2 Satz 2 EStG die Lohnsteuer mit einem Pauschalsteuersatz von 15 Prozent für den privaten Nutzungswert von Firmenwagen für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte erheben. Die Pauschalierung bewirkt, dass keine Sozialversicherungsbeiträge anfallen. Dabei darf der Arbeitgeber den geldwerten Vorteil bis zu dem Betrag, den der Arbeitnehmer im Rahmen der Entfernungspauschale als Werbungskosten geltend machen könnte mit 15 Prozent pauschal versteuern. Aus Vereinfachungsgründen kann unterstellt werden, dass der Pkw an 15 Tagen im Monat (180 Tagen im Jahr) zu diesen Fahrten genutzt wird. Dies gilt nicht im Falle der Einzelbewertung der tatsächlichen Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte mit 0,002 Prozent des Bruttolistenpreises je Entfernungskilometer. In diesem Falle ist die Lohnsteuerpauschalierung anhand der vom Arbeitnehmer erklärten Anzahl der Tage vorzunehmen. Bei Körperbehinderten kann der Nutzungswert in vollem Umfang pauschal versteuert werden.

Falls der Betrag, bis zu dem eine Pauschalversteuerung möglich ist, den nach § 8 Absatz 2 Satz 3 und 4 EStG durch die Prozentmethode oder nach Fahrtenbuch ermittelten geldwerten Vorteil übersteigt, kann dieser geldwerte Vorteil aus der unentgeltlichen Überlassung des Pkw für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte in vollem Umfang pauschal versteuert werden. Erhält der Arbeitnehmer entsprechende Bezüge, die pauschal versteuert werden, mindern diese Werbungskosten, welcher er in der Einkommensteuererklärung geltend machen kann. Daher müssen die pauschal besteuerten Zuwendungen auf der Lohnsteuerbescheinigung gesondert ausgewiesen werden.

Hinweis: Da der Arbeitgeber auf diese Weise seinen Sozialversicherungsanteil einspart, wird die pauschale Lohnsteuer häufig vom Arbeitgeber übernommen. Möglich ist aber auch

die Abwälzung der Pauschsteuer auf den Arbeitnehmer. **Bei der Lohnsteuerpauschalierung handelt es sich jedoch um eine Kann-Vorschrift. Der Arbeitgeber darf daher auch an dem bisherigen individuellen Lohnsteuerabzug festhalten.**

Beispiel 5:

Listenpreis eines Geschäfts-Pkw, den der Arbeitnehmer auch für Privatfahrten sowie für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte (20 km) nutzen kann.	40.900 Euro	
Geldwerter Vorteil für Privatfahrten 1 Prozent pro Monat		409 Euro
Geldwerter Vorteil für Arbeitswegfahrten 0,03 Prozent von 409 Euro pro Monat x Entfernungskilometer = 12,27 x 20 km		245,40 Euro
davon pauschalierbar: 20km x 0,30 € x 15 Arbeitstage		90,00 Euro
übersteigender Betrag (245,40€ - 90,00€)		155,40 Euro
Insgesamt (409€ + 155,40€) volle Steuer- und Sozialversicherungspflicht für		564,40 Euro
Pauschale Lohnsteuer von 15%, sozialversicherungsfrei		90,00 Euro

2.3 Überlassung eines Firmen-Pkws mit Fahrer

Wenn ein Kraftfahrzeug mit Fahrer zur Verfügung gestellt wird, gilt gemäß Lohnsteuerrichtlinie R 8.1 Absatz 10 LStR 2019 folgendes:

- a) Stellt der Arbeitgeber dem Arbeitnehmer für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte ein Kraftfahrzeug mit Fahrer zur Verfügung, so ist der für diese Fahrten anhand der 1-Prozent-Methode oder der Fahrtenbuchmethode ermittelte Nutzungswert des Kraftfahrzeugs um 50 Prozent zu erhöhen. Dies gilt auch, wenn der Nutzungswert nach der Fahrtenbuchmethode ermittelt wird und der Arbeitnehmer trotz Fahrgestellung überwiegend selbst fährt.
- b) Stellt der Arbeitgeber dem Arbeitnehmer für andere Privatfahrten ein Kraftfahrzeug mit Fahrer zur Verfügung, so ist der entsprechende Nutzungswert des Kraftfahrzeugs wie folgt zu erhöhen:
 - um 50 Prozent, wenn der Fahrer überwiegend in Anspruch genommen wird,
 - um 40 Prozent, wenn der Arbeitnehmer das Kraftfahrzeug häufig selbst steuert,
 - um 25 Prozent, wenn der Arbeitnehmer das Kraftfahrzeug weit überwiegend selbst steuert.

Die Fahrgestellung ist gegebenenfalls anhand der für den Lohnsteuer-Abzug geltenden Regeln (vergleiche R 8.1 Absatz 9 LStR 2019: 1-Prozent-Methode oder Fahrtenbuch) zu schätzen.

2.4 Fahrzeugpool

Übersteigt die Zahl der Nutzungsberechtigten die in einem Fahrzeugpool zur Verfügung stehenden Kraftfahrzeuge, so ist bei pauschaler Nutzungswertermittlung für Privatfahrten der geldwerte Vorteil mit 1 % der maßgeblichen Listenpreise aller Kraftfahrzeuge zu ermitteln und die Summe entsprechend der Zahl der Nutzungsberechtigten aufzuteilen. Dies gilt unabhängig davon, ob die Anzahl der Nutzungsberechtigten die in einem Fahrzeugpool zur Verfügung stehenden Kraftfahrzeuge übersteigt oder unterschreitet (BMF-Schreiben vom 4.4.2018).

2.5 Diensträder

Zur Förderung der Elektromobilität und der umweltverträglichen Mobilität sieht das EStG bereits die Steuerfreiheit für bestimmte Arbeitgeberleistungen vor, so z.B. für den vom Arbeitgeber gestellten Ladestrom und die betriebliche Ladevorrichtung für entsprechende Fahrzeuge. Ab 1.1.2019 gilt dies auch für die **Überlassung** (nicht aber Übereignung) eines betrieblichen Fahrrads oder Elektrofahrrades vom Arbeitgeber an den Arbeitnehmer. Nach § 3 Nr. 37 EStG sind vom Arbeitgeber zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn gewährte Vorteile für die Überlassung eines betrieblichen Fahrrads, das kein Kfz ist, steuerfrei. Neuerdings brauchen die steuerfreien Vorteile nicht mehr im Lohnkonto aufgezeichnet werden. Durch die Einordnung als steuerfreie Leistung wird auch eine Sozialversicherungsfreiheit ausgelöst. Ein Verbrauch der 44 €-Freigrenze tritt hierdurch nicht ein. Ebenfalls erfolgt keine Anrechnung des steuerfreien geldwerten Vorteils aus der Überlassung des Dienstrads auf die Entfernungspauschale. Steuerpflichtiger Arbeitslohn liegt hingegen vor, wenn die vorgenannte Überlassung infolge einer (Barlohn-)Umwandlung des ohnehin geschuldeten Arbeitslohns erfolgt; insbesondere beim sog. E-Bike-Leasing. Ist ein Elektrofahrzeug verkehrsrechtlich hingegen als Kfz einzuordnen (z.B. wenn der Motor auch Geschwindigkeiten über 25 kmh unterstützt), sind für die Bewertung des geldwerten Vorteils die Regelungen der Dienstwagenbesteuerung anzuwenden (s.o.).

In der Praxis kommt es häufig vor, dass der Arbeitgeber üblicherweise Diensträder über einen Rahmenvertrag least. Die Mitarbeiter, die ein Rad möchten und auch privat nutzen wollen, müssen sich finanziell an den Kosten beteiligen. Dies erfolgt per **Gehaltsumwandlung**. Auch wenn die Steuerbefreiung gem. § 3 Nr. 37 EStG in diesem Falle nicht greift, können lohnsteuerliche Vergünstigungen in Anspruch genommen werden. So ist der geldwerte Vorteil der privaten Nutzung als **monatlicher Durchschnittswert der privaten Nutzung** (einschließlich Privatfahrten, Fahrten zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte sowie Fahrten nach § 9 Abs. 1 S. 3 Nr. 4a S. 3 EStG und Familienheimfahrten im Rahmen einer doppelten Haushaltsführung) für das Kalenderjahr 2019 mit 1 % der auf volle 100 € abgerundeten halbierten und **ab Januar 2020 mit 1 % eines auf volle 100 € abgerundeten Viertels der UVP** zu erfassen.

Beispiel 5:

Der Arbeitgeber überlässt seinem Mitarbeiter ab 2020 ein E-Bike sowohl für Privatfahrten als auch für Fahrten zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte (Entfernung 10 km). Die UVP des Herstellers des Fahrrads beträgt 3.000 Euro. Der Mitarbeiter hat ab 2020 einen geldwerten Vorteil von 7 Euro (abgerundetes Viertel der UVP = 750 Euro [abgerundet auf volle 100 Euro: 700 Euro] x 1%) monatlich zu versteuern.

Erfolgt eine unentgeltliche oder verbilligte **Übereignung** von betrieblichen (Elektro-)Fahrrädern an den Arbeitnehmer, so hat der Arbeitgeber ab 1.1.2020 die Möglichkeit, diese geldwerten Vorteile pauschal mit 25 Prozent Lohnsteuer zu besteuern. Die Pauschalierung führt zur Beitragsfreiheit in der Sozialversicherung. Nicht einbezogen werden Elektrofahräder, die verkehrsrechtlich als Kraftfahrzeug einzuordnen sind.

Stand: September 2020

Hinweis: Dieses Merkblatt soll nur erste Hinweise geben und erhebt keinen Anspruch auf Vollständigkeit. Obwohl es mit größtmöglicher Sorgfalt erstellt wurde, kann eine Haftung für die inhaltliche Richtigkeit nicht übernommen werden.

Mitgliedsunternehmen der IHK Bonn/Rhein-Sieg erteilt weitere Information:

Detlev Langer, Tel: 0228/2284 134, Fax: 0228/2284-222, Mail: langner@bonn.ihk.de
Bonner Talweg 17, 53113 Bonn, www.ihk-bonn.de

Verantwortlich: Industrie- und Handelskammer zu Köln, Unter Sachsenhausen 10-26, 50667 Köln, www.ihk-koeln.de