



Firmen-PKW Überlassung an Arbeitnehmer

Der Arbeitgeber kann seinem Arbeitnehmer einen Firmenwagen ausschließlich für betriebliche Fahrten zur Verfügung stellen. Überlässt der Arbeitgeber seinem Arbeitnehmer einen Firmenwagen **auch für private Fahrten**, treten folgende Konsequenzen ein:

- Der Arbeitnehmer erhält den Vorteil, das Fahrzeug privat nutzen zu dürfen, weil er dem Arbeitgeber dafür seine Arbeitskraft zur Verfügung stellt.
- Für den Arbeitnehmer ist die Möglichkeit, den Firmenwagen privat nutzen zu können, ein geldwerter Vorteil (Sachbezug), den er als Arbeitslohn versteuern muss.
- Die Höhe des Sachbezugs richtet sich nach den Regelungen in § 8 Abs. 2 EStG. Dabei ist danach zu unterscheiden, ob das überlassene Fahrzeug einen Verbrennungsmotor hat oder ein Plug-In-Hybridelektrofahrzeug bzw. Elektrofahrzeug ist.

Da die private Nutzung durch den Arbeitnehmer als Arbeitslohn zu erfassen ist, handelt es sich für den Unternehmer insgesamt um einen betrieblichen Vorgang, sodass bezogen auf das Unternehmen immer eine **100%ige betriebliche Nutzung** vorliegt.



Pauschale Ermittlung nach dem Bruttolistenpreis

Der maßgebliche Listenpreis ist der Preis, zu dem ein Steuerpflichtiger das Fahrzeug als Privatkunde erwerben kann. So muss z. B. die **Privatnutzung von Taxibusen** auf der Grundlage des allgemeinen Listenpreises erfolgen und nicht nach den besonderen Herstellerpreislisten für Taxibusen und Mietwagen. Es handelt sich vielmehr um eine **generalisierende Bemessungsgrundlage** für die Bewertung der Privatnutzung eines Betriebs-PKW. Bei einem Kraftwagen, der aus Sicherheitsgründen gepanzert ist, kann der Listenpreis des leistungsschwächeren Fahrzeugs zugrunde gelegt werden, das dem Arbeitnehmer zur Verfügung gestellt würde, wenn seine Sicherheit nicht gefährdet wäre.

Bei einem Importfahrzeug kann **nicht der ausländische Listenpreis** anstelle des inländischen Listenpreises angesetzt werden. Es ist der vergleichbare deutsche Bruttolistenpreis anzusetzen. Falls der nicht existiert, ist der Betrag anzusetzen, der für den Endverkauf des tatsächlich genutzten Fahrzeugmodells auf dem inländischen (deutschen) Neuwagenmarkt gilt.

Wie der geldwerte Vorteil zu ermitteln ist

Nutzungsart	Pauschale Ermittlung	tatsächliche Kosten
Nutzung für private Fahrten	1% vom Bruttolistenpreis; Überlassung ab 2019: 1% vom halben bzw. viertel Bruttolistenpreis bei Elektro-/ Plug-In-Hybridelektrofahrzeugen	anteilige tatsächliche Kosten für Privatfahrten laut Fahrtenbuch; Überlassung von Elektro-/Plug-In-Hybridelektrofahrzeugen ab 2019: Abschreibung/Leasingrate/Miete zu 50% bzw. 25% anzusetzen
Fahrten zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte	pauschal mit 0,03% pro Monat bzw. 0,002% pro Fahrt vom Bruttolistenpreis; Überlassung ab 2019: 0,03% bzw. 0,002% vom halben bzw. viertel Bruttolistenpreis beim Elektro-/ Plug-In-Hybridelektrofahrzeug	anteilige tatsächliche Kosten für Fahrten zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte laut Fahrtenbuch; Überlassung von Elektro-/Plug-In-Hybridelektrofahrzeugen ab 2019: Abschreibung/Leasingrate/Miete nur zu 50% anzusetzen
Familienheimfahrten	0,002% vom Bruttolistenpreis pro Fahrt für mehr als eine Familienheimfahrt pro Woche; Überlassung ab 2019: 0,002% vom halben bzw. viertel Bruttolistenpreis beim Elektro-/Plug-In-Hybridfahrzeug	anteilige tatsächliche Kosten, die auf mehr als eine Familienheimfahrt pro Woche entfallen; Überlassung von Elektro-/Plug-In-Hybridelektrofahrzeugen ab 2019: Abschreibung/Leasingrate/Miete nur zu 50% anzusetzen





Kfz-Überlassung an Arbeitnehmer aus einem Fahrzeugpool

Stehen Arbeitnehmern in einem **Fahrzeugpool mehrere Kraftfahrzeuge** zur Verfügung, ist der pauschale Nutzungswert für die Privatfahrten mit 1% der Listenpreise aller Fahrzeuge zu ermitteln und die Summe entsprechend der Zahl der Nutzungsberechtigten aufzuteilen. Auch der **pauschale Nutzungswert für Fahrten zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte** ist grundsätzlich

- mit 0,03% vom Listenpreis aller Fahrzeuge zu ermitteln und
- die Summe durch die Zahl der Nutzungsberechtigten zu teilen.

Dieser 0,03%-Wert ist bei dem einzelnen Arbeitnehmer mit der Zahl seiner Entfernungskilometer zu multiplizieren.

Hinweis: Eine Korrektur ist über die persönliche Einkommensteuererklärung des Arbeitnehmers möglich.

Ermittlung der tatsächlichen Kosten mit einem Fahrtenbuch

Es macht nur dann Sinn, die tatsächlichen Kosten anzusetzen, wenn der **Umfang der betrieblichen Fahrten hoch** ist. Außerdem kann der Unternehmer die tatsächlichen Kosten nur ansetzen, wenn der Arbeitnehmer ein **ordnungsgemäßes Fahrtenbuch** führt. Im Fahrtenbuch sind die **dienstlich und privat zurückgelegten Fahrtstrecken** gesondert und laufend nachzuweisen. Für dienstliche Fahrten sind grundsätzlich die folgenden Angaben erforderlich:

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

Für **Privatfahrten** genügen jeweils Kilometerangaben; für **Fahrten zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte** genügt jeweils ein kurzer Vermerk im Fahrtenbuch. Die Führung des Fahrtenbuchs kann nicht auf einen repräsentativen Zeitraum beschränkt werden, selbst wenn die Nutzungsverhältnisse keinen größeren Schwankungen unterliegen. Anstelle des Fahrtenbuchs kann ein Fahrtenschreiber eingesetzt werden, wenn sich daraus dieselben Erkenntnisse gewinnen lassen. Der **private Nutzungswert** ist der Anteil an den Gesamtkosten des PKW, der dem Verhältnis der Privatfahrten zur Gesamtfahrtstrecke entspricht. Die insgesamt durch das Kraftfahrzeug entstehenden Aufwendungen (Gesamtkosten) sind als Summe der Nettoaufwendungen zuzüglich Umsatzsteuer zu ermitteln.

Aufteilung der Fahrzeugkosten: Führt der Arbeitnehmer ein **ordnungsgemäßes Fahrtenbuch**, kann der Arbeitgeber bei seiner Abrechnung die tatsächlichen Kosten zugrunde legen. Dabei sind die Fahrzeugkosten nach dem Verhältnis der beruflichen und der privaten Fahrten sowie den Fahrten zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte aufzuteilen. **Hinweis:** Der Arbeitgeber kann die Kosten des Fahrzeugs, welches er seinem Arbeitnehmer überlässt, nur dann aufteilen, wenn er diese Kosten zuvor **getrennt** erfasst hat, indem er z. B. für jedes Fahrzeug eigene Kostenkonten einrichtet. Die Abschreibung kann in der Regel aus dem Anlagenverzeichnis entnommen werden.



Wichtig! Es ist Vorsicht geboten, weil der **Arbeitgeber das Risiko trägt**, wenn seinem Arbeitnehmer beim Führen des Fahrtenbuchs Fehler unterlaufen. Ist das Fahrtenbuch im Ergebnis nicht mehr beweiskräftig, setzt das Finanzamt den höheren Wert nach der 1%-Methode fest. Der Arbeitgeber haftet dann für die Lohnsteuer, die auf den höheren Betrag entfällt. Wendet der Arbeitgeber aber von vornherein die 1%-Methode an, ist er auf der sicheren Seite, weil es keine Nachzahlungen geben kann.

Fahrten zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte

Überlässt der Unternehmer seinem Arbeitnehmer einen Firmenwagen, muss er auch die Kosten des Firmenwagens als steuerpflichtigen Arbeitslohn erfassen, die auf die Fahrten seines Arbeitnehmers zwischen Wohnung und **erster Tätigkeitsstätte** entfallen. Arbeitnehmer können (bezogen auf das jeweilige Beschäftigungsverhältnis) **nur eine erste Tätigkeitsstätte** haben. Wenn der Arbeitnehmer z. B. fortdauernd immer wieder **verschiedene Betriebsstätten** seines Arbeitgebers aufsucht, kann maximal nur eine Betriebsstätte seine erste Tätigkeitsstätte sein. Es kommt nicht darauf an, ob und welche Tätigkeiten der Arbeitnehmer am Betriebsitz ausgeübt hat. Es ist die erste Tätigkeitsstätte maßgebend, die in erster Linie auf die Zuordnung des Arbeitnehmers zu einer betrieblichen Einrichtung des Arbeitgebers abstellt.



Berechnung mit 0,002% statt mit 0,03%

Als Ausgleich für die nicht abziehbaren Kosten bei Fahrten zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte erfasst der Arbeitgeber bei seinem Arbeitnehmer entweder

- pauschal 0,03% vom Bruttolistenpreis des Fahrzeugs je Entfernungskilometer pro Monat (die pauschale 0,03%-Regelung geht von 15 Fahrten pro Monat aus) oder
- 0,002% vom Bruttolistenpreis des Fahrzeugs je Entfernungskilometer für jede Fahrt zur ersten Tätigkeitsstätte (maximal 1-mal pro Tag).

D. h., um einen dieser beiden Beträge **muss der Arbeitslohn erhöht werden**. Wenn ein Arbeitnehmer häufiger nicht zu seiner ersten Tätigkeitsstätte fährt, ist es besser, 0,002% pro Fahrt anzusetzen. Die 0,002%-Methode darf **auf 180 Tage pro Jahr begrenzt** werden und entspricht dann der 0,03%-Methode. Arbeitgeber und Arbeitnehmer gehen bei der 0,002%-Methode wegen der Begrenzung auf 180 Tage im Jahr kein Risiko ein.

Hinweis: Der Arbeitgeber erfasst den vollen Betrag, weil eine Saldierung mit der Entfernungspauschale nicht zulässig ist. Der Arbeitgeber darf die Entfernungspauschale nur erstatten, wenn er diese mit 15% pauschal versteuert.

Fahrten bei mehreren Wohnungen: Fährt der Arbeitnehmer abwechselnd von mehreren Wohnungen zur ersten Tätigkeitsstätte, werden die Fahrten von der nächstliegenden und der weiter entfernt liegenden Wohnung unterschiedlich berechnet. Bei Anwendung der 0,03%-Regelung ist der pauschale Monatswert für die Fahrten zur **näher gelegenen Wohnung** anzusetzen. Für jede Fahrt von und zu der weiter entfernt liegenden Wohnung ist zusätzlich ein pauschaler Nutzungswert von 0,002% des inländischen Listenpreises des Kraftfahrzeugs für jeden Kilometer der Entfernung zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte dem Arbeitslohn zuzurechnen, soweit sie die Entfernung zur näher gelegenen Wohnung übersteigt.

Gelegentliche Fahrzeugüberlassung

Die pauschalen Werte für Privatfahrten und für Fahrten zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte sind auch dann anzusetzen, wenn dem Arbeitnehmer das Fahrzeug nur gelegentlich überlassen wird.

Die pauschalen Werte brauchen **nicht** angesetzt zu werden

- für volle Kalendermonate, in denen dem Arbeitnehmer **kein Firmenwagen zur Verfügung** steht, oder
- wenn dem Arbeitnehmer das Fahrzeug aus besonderem Anlass oder zu einem besonderen Zweck **nur gelegentlich** (von Fall zu Fall) für nicht mehr als 5 Kalendertage im Monat überlassen wird. In diesem Fall sind die pauschalen Nutzungswerte für Privatfahrten und Fahrten zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte je gefahrenen Kilometer mit 0,001% des inländischen Listenpreises zu bewerten. Zum Nachweis der Fahrstrecke müssen die Kilometerstände festgehalten werden.

Berechnung der Umsatzsteuer

Darf der Arbeitnehmer den Firmenwagen auch für Privatfahrten und Fahrten zur ersten Tätigkeitsstätte verwenden, liegt insoweit ein **umsatzsteuerlicher Leistungsaustausch** vor. Die Gegenleistung des Arbeitnehmers für die Fahrzeugüberlassung besteht in der anteiligen Arbeitsleistung, die er seinem Arbeitgeber gegenüber erbringt. Aus **Vereinfachungsgründen** lässt es die Finanzverwaltung zu, dass der Arbeitgeber den pauschalen **lohnsteuerlichen Wert** auch bei der Umsatzsteuer ungekürzt zugrunde legt. Dieser Wert ist als **Bruttowert** zu behandeln, aus dem die Umsatzsteuer herausrechnet wird. Bei der Ermittlung der tatsächlichen Kosten wird die Umsatzsteuer hinzugerechnet.

Hinweis: Die Reduzierung des privaten Nutzungswerts bei Elektro-/Plug-In-Hybridfahrzeugen gilt nicht für die Umsatzsteuer. Die Umsatzsteuer ist immer vom vollen (nicht reduzierten) Nutzungsanteil zu berechnen.

Arbeitgeber untersagt dem Arbeitnehmer die private Nutzung

Wenn der Arbeitgeber seinem Arbeitnehmer einen Firmenwagen überlässt und ihm die **private Nutzung untersagt** ist **kein geldwerter Vorteil** als Arbeitslohn zu versteuern, weil das Finanzamt nicht unterstellen darf, dass der Arbeitnehmer das Verbot missachtet. Die Nichtbeachtung des Verbots kann für den Arbeitnehmer strafrechtliche Konsequenzen haben und zur Kündigung des Arbeitsverhältnisses führen. Laut BFH ist nicht davon auszugehen, dass sich der Arbeitnehmer diesem Risiko aussetzt. Dasselbe gilt auch, wenn eine **GmbH** ihrem **Gesellschafter-Geschäftsführer** einen Firmenwagen überlässt und die Privatnutzung untersagt. Das Finanzamt darf auch bei einer **Ein-Mann-GmbH** nicht unterstellen, dass das Privatnutzungsverbot nur zum Schein ausgesprochen wurde. Dabei spielt es keine Rolle, wenn bei einer Zuwiderhandlung mangels Kontrollinstanz keine arbeitsrechtlichen oder gar strafrechtlichen Konsequenzen zu erwarten sind.





- bei einer Anschaffung **nach dem 31.12.2018 und vor dem 1.1.2022** die Reichweite unter ausschließlicher Nutzung der elektrischen Antriebsmaschine mindestens **40 Kilometer** beträgt,
- bei einer Anschaffung **nach dem 31.12.2021 und vor dem 1.1.2025** die Reichweite unter ausschließlicher Nutzung der elektrischen Antriebsmaschine mindestens **60 Kilometer** beträgt,
- bei einer Anschaffung **nach dem 31.12.2024 und vor dem 1.1.2031** die Reichweite unter ausschließlicher Nutzung der elektrischen Antriebsmaschine mindestens **80 Kilometer** beträgt.

Ausnahmen von der Nutzungswertbesteuerung

Ausgenommen von der Nutzungswertbesteuerung sind Fahrzeuge, die **typischerweise zum privaten Gebrauch nicht geeignet** sind, weil sie schon mangels ausreichender Sitzplätze nicht für Privatfahrten mit der Familie geeignet sind. Das gilt also für Fahrzeuge, die nach ihrer Bauart und Einrichtung typischerweise nicht zum privaten Gebrauch geeignet sind, wie z. B. Werkstattwagen oder Transporter. Es ist nicht davon auszugehen, dass der Fahrer Ladeflächen für private Besorgungen leerräumt. Eine Privatnutzung darf nicht allgemein unterstellt werden. Die Privatnutzung muss im Einzelnen festgestellt werden, wobei das **Finanzamt die Feststellungslast trägt**.

Überlassung von Elektro-/Plug-In-Hybridelektrofahrzeugen

Bei reinen Elektrofahrzeugen, die nach dem 31.12.2018 und vor dem 1.1.2031 angeschafft wurden bzw. werden, wird der Bruttolistenpreis halbiert (sogenannte 0,5%-Regelung). **Übersteigt der Bruttolistenpreis nicht den Betrag von 60.000 €**, wird die Bemessungsgrundlage (= Bruttolistenpreis) **ab 2020** nur mit **einem Viertel** angesetzt (sogenannte 0,25%-Regelung).

Hinweis: Es kommt (entgegen dem Gesetzeswortlaut) auf den Zeitpunkt der Überlassung an und nicht auf den Zeitpunkt, zu dem der Arbeitgeber das Fahrzeug angeschafft, hergestellt oder geleast hat. Das gilt allerdings nur für die **erstmalige Überlassung** und **nicht bei einem Wechsel** des Nutzungsberechtigten nach dem 31.12.2018.

Bei **extern aufladbaren Hybridelektrofahrzeugen** wird die private Nutzung mit 1% vom **halben** Bruttolistenpreis angesetzt (0,5%-Regelung), wenn die Kohlendioxidemission höchstens 50 Gramm je gefahrenen Kilometer beträgt **oder** (alternativ):

Fahrtenbuch

Der Arbeitgeber kann den geldwerten Vorteil beim Arbeitnehmer auch mit den tatsächlichen Kosten, die auf die Privatfahrten entfallen, ermitteln. Das setzt allerdings voraus, dass der Arbeitnehmer ein ordnungsgemäßes Fahrtenbuch führt, aus dem ersichtlich ist, wie sich seine Fahrten zusammensetzen. Der geldwerte Vorteil ist mit den Aufwendungen anzusetzen, die auf Privatfahrten und Fahrten zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte entfallen. Das heißt, dass die insgesamt entstehenden Aufwendungen durch Belege und das Verhältnis der betrieblichen zu den privaten Fahrten zu ermitteln sind.

Für **Elektrofahrzeuge** und begünstigte extern aufladbare **Hybridelektrofahrzeuge**, die nach dem 31.12.2018 und vor dem 1.1.2031 angeschafft bzw. überlassen werden, wird die private Nutzung allerdings gesetzlich halbiert; bei Elektrofahrzeugen, deren Bruttolistenpreis 60.000 € nicht übersteigt, wird **ab 2020** nur ein Viertel angesetzt. Reduziert werden aber **nicht alle Kfz-Kosten**, sondern **nur die Abschreibung**, der **Leasingbetrag** oder die **Miete** für das Elektrofahrzeug/Plug-In-Hybridelektrofahrzeug.

Fazit:

- Überlässt der Arbeitgeber seinem Arbeitnehmer einen Firmenwagen auch zur privaten Nutzung, dann muss der geldwerte Vorteil als Arbeitslohn erfasst werden.
- Auch die Aufwendungen für Fahrten zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte sind als Arbeitslohn zu erfassen.
- Der geldwerte Vorteil kann pauschal ermittelt werden oder mit den tatsächlichen Kosten, deren Anteil mithilfe eines Fahrtenbuchs ermittelt wird.
- Da der Arbeitgeber für unzutreffend einbehaltene Abgaben (Lohnsteuer) haftet, ist die pauschale Methode mit weniger Risiko verbunden.

Die in diesem Newsletter veröffentlichten Beiträge wurden nach bestem Wissen und Gewissen geprüft. Es wurden alle Anstrengungen unternommen um sicherzustellen, dass die Inhalte auf dem neuesten Stand sind. Eine Gewähr für die Aktualität, Richtigkeit und Vollständigkeit kann jedoch nicht übernommen werden. Eine Haftung für etwaige mittelbare oder unmittelbare Folgeschäden oder Ansprüche gegenüber Dritter ist ebenfalls ausgeschlossen.



SCHOMBURG · ROTHER · SCHUMACHER
Steuerberatung | Wirtschaftsprüfung | IT Solution

Konsul-Smidt-Straße 8u
28217 Bremen

Fon: +49 . 421 . 43 43 10
Fax: +49 . 421 . 49 45 45

www.berater-bremen.de
info@berater-bremen.de