97

ESt

Private Nutzung betrieblicher Elektrofahrzeuge

EStG §§ 3, 6, 8

Mit dem Gesetz zur steuerlichen Förderung von Elektromobilität im Straßenverkehr[1] hat der Gesetzgeber einige Neuregelungen eingeführt, um die Anschaffung von Elektrofahrzeugen attraktiver zu machen.

Ein Elektrofahrzeug ist ein Kraftfahrzeug, das ausschließlich durch einen Elektromotor angetrieben wird, der ganz oder überwiegend aus mechanischen oder elektrochemischen Energiespeichern oder aus emissionsfrei betriebenen Energiewandlern gespeist wird.[2] Durch den derzeit gewährten Umweltbonus und weitere steuerliche Förderungen bestehen auch für Unternehmen Anreize, auf Elektroautos als Dienstwagen zu setzen.

Überlässt der Arbeitgeber seinen Arbeitnehmern Elektrofahrzeuge auch zur privaten Nutzung, stellt sich die Frage, ob die Privatnutzung analog zur Dienstwagenbesteuerung von Fahrzeugen mit Verbrennungsmotor berücksichtigt wird oder ob Sonderregelungen gelten.

Die Finanzverwaltung[3] hat zu einigen Zweifelsfragen bei der lohnsteuerlichen Behandlung der Überlassung eines betrieblichen Kraftfahrzeugs an Arbeitnehmer Stellung genommen.

Sachverhalt

Seit 01.05.2018 ist Frau Winter (W) Geschäftsführerin der X-GmbH. Ihr wurde vom Unternehmen ein neues Elektroauto (Batteriekapazität: 24,2 kWh) als Dienstwagen zur Verfügung gestellt, das sie auch für private Fahrten nutzen darf.

Das Fahrzeug wurde 2018 angeschafft. Der Listenpreis einschließlich Batteriesystem beträgt 36.698 Euro einschließlich Umsatzsteuer.

Aus dem ordnungsgemäß geführten Fahrtenbuch geht hervor, dass W das Fahrzeug zu 60 % für betriebliche Fahrten und zu 40 % privat nutzt. Die einfache Fahrtstrecke zwischen der Wohnung der W und der X-GmbH beträgt 15 km. Die Fahrzeugkosten (Versicherung, Reparaturen, Wartung) belaufen sich monatlich auf 300 Euro (Bruttobeträge) und werden von der X-GmbH übernommen.

1 BGBl 2016 I S. 2498, BStBl 2016 I S. 1211.
2 § 6 Abs. 1 Nr. 4 Satz 2 Halbsatz 2 EStG.
3 BMF vom 04.04.2018 (BStBl 2018 I S. 592).

Auf dem Betriebsgelände der X-GmbH befindet sich eine ortsfeste betriebliche Ladevorrichtung für Elektrofahrzeuge. Frau W hat mit der X-GmbH vereinbart, dass sie diese unentgeltlich – auch für private Fahrten – nutzen kann.

Frage

1. Wie ist die private Nutzung des Elektrofahrzeugs einkommensteuerlich zu behandeln?

2. Welche einkommensteuerlichen Folgen ergeben sich dadurch, dass W die betriebliche Ladestation auch für private Fahrten nutzt?

Antwort

1. Durch die private Nutzung des Elektroautos ergibt sich für W monatlich ein geldwerter Vorteil i. H. von 443,70 Euro (bei Anwendung der 1 %-Regelung) bzw. 247,70 Euro (bei Anwendung der Fahrtenbuchmethode), den W versteuern muss.

2. Durch die unentgeltliche Nutzung der betrieblichen Ladestation für Privatfahrten ergibt sich für W ein geldwerter Vorteil, der jedoch gem. § 3 Nr. 46 EStG steuerfrei ist.

Begründung

Zu 1: Die private Nutzungsmöglichkeit des Elektroautos stellt einen geldwerten Vorteil dar, der von W zu versteuern ist. Analog zur Dienstwagenbesteuerung von Fahrzeugen mit Verbrennungsmotor hat sie dabei die Wahl zwischen der 1 %-Regelung und der Fahrtenbuchmethode.

Minderung des Listenpreises …

a) 1 %-Regelung: Für die Ermittlung der pauschalen Privatnutzung wird monatlich 1 % des Listenpreises des Fahrzeugs zuzüglich etwaiger Kosten für Sonderausstattung einschließlich Umsatzsteuer angesetzt (§ 6 Abs. 1 Nr. 4 Satz 2 Halbsatz 1 EStG).

Gemäß § 6 Abs. 1 Nr. 4 Satz 2 Halbsatz 2 EStG ist bei Elektrofahrzeugen der Listenpreis um die enthaltenen Kosten für das Batteriesystem im Zeitpunkt der Erstzulassung des Fahrzeugs zu mindern. Für Fahrzeuge, die vor dem 31.12.2013 angeschafft wurden, beträgt die Minderung 500 Euro pro kWh und reduziert sich in jedem Folge-

jahr um jeweils 50 Euro pro kWh. Die Minderung ist auf maximal 10.000 Euro begrenzt und verringert sich in den Folgejahren um jeweils 500 Euro (§ 6 Abs. 1 Nr. 4 Satz 2 Halbsätze 3 und 4 EStG).[4]

Das Fahrzeug der W wurde 2018 angeschafft, sodass sich der Minderungsbetrag pro kWh von 500 Euro auf (500 Euro ⁄ 5 × 50 Euro =) 250 Euro reduziert. Bei einer Batteriekapazität von 24,2 kWh ergibt sich insgesamt ein Minderungsbetrag von (24,2 kWh × 250 Euro =) 6.050 Euro, der unter dem Höchstbetrag von (10.000 Euro ⁄ 5 × 500 Euro =) 7.500 Euro liegt.

Es ergibt sich somit folgende monatliche pauschale Privatnutzung:

Bruttolistenpreis	36.698 €
Minderung Batteriesystem[5]	⁄ 6.050 €
geminderter Bruttolistenpreis	30.648 €
Abrundung auf volle Hundert Euro[6]	30.600 €
davon 1 %	306 €

Gemäß § 8 Abs. 2 Satz 3 EStG müssen für Fahrten zwischen der Wohnung der W und der X-GmbH als erster Tätigkeitsstätte zudem 0,03 % pro Entfernungskilometer berücksichtigt werden:

15 km × 30.600 € × 0,03 % = 137,70 €

Der geldwerte Vorteil beträgt demnach (306 Euro + 137,70 Euro =) 443,70 Euro pro Monat und erhöht die steuerpflichtigen Einnahmen.

... und der Anschaffungskosten ...

b) Fahrtenbuchmethode: Die individuelle Nutzwertmethode (sog. Fahrtenbuchmethode) ist in § 8 Abs. 2 Satz 4 EStG geregelt. Hierbei wird der geldwerte Vorteil mit den tatsächlichen Kosten, die für Privatfahrten angefallen sind, angesetzt. Der private Nutzwert ist der Anteil an den Gesamtkosten[7] des Fahrzeugs, der dem Verhältnis der Privatfahrten zu den gesamten Fahrten entspricht.

4 Gemäß § 52 Abs. 12 Satz 2 EStG gilt diese Regelung für Fahrzeuge, die vor dem 01.01.2023 angeschafft werden.

5 Es bleibt darauf hinzuweisen, dass für die umsatzsteuerliche Bemessungsgrundlage keine Kürzung bei E-Fahrzeugen erfolgt (Abschn. 15.23 Abs. 11 Nr. 1 Satz 1 und Nr. 2 Satz 4 UStAE).

6 BMF vom 05.06.2014 (BStBl 2014 I S. 835), Rdnr. 4.

7 Zu den Gesamtkosten zählen z. B. Absetzung für Abnutzung (AfA), Wartungs- und Reparaturkosten, Beiträge für die Fahrzeugversicherung, Aufwendungen für die Fahrzeugpflege; vgl. BMF vom 04.04.2018 (Fußnote 3), Rdnr. 29.

Bruttoanschaffungskosten	36.698 €
Minderung Batteriesystem[5]	⁄. 6.050 €
geminderte Anschaffungskosten	30.648 €
jährliche AfA (bei einer Nutzungsdauer von 8 Jahren[8])	3.831 €
AfA pro Monat (3.831 €/12 Monate)	319,25 €
weitere Kosten	300,00 €
Gesamtkosten	619,25 €
geldwerter Vorteil pro Monat (40 % von 619,25 € = 247,70 €)	247,70 €

Bei Anwendung der Fahrtenbuchmethode ergibt sich ein geldwerter Vorteil von 247,70 Euro pro Monat.

Ladestrom lohnsteuerfrei

Zu 2: Im Gegensatz zu Fahrzeugen mit Verbrennungsmotor, bei denen der durch die Übernahme der Benzinkosten für Privatfahrten resultierende geldwerte Vorteil vom Arbeitnehmer versteuert werden muss, ist bei Elektroautos die unentgeltliche Überlassung von Ladestrom durch den Arbeitgeber gem. § 3 Nr. 46 EStG steuerfrei.[9]

Voraussetzung hierfür ist allerdings, dass – wie hier – der gewährte Vorteil für das elektrische Aufladen eines Elektrofahrzeugs an einer ortsfesten betrieblichen Einrichtung des Arbeitgebers oder eines verbundenen Unternehmens i. S. von § 15 AktG erfolgt.[10] Nicht begünstigt ist hingegen das Aufladen bei einem Dritten oder an einer von einem fremden Dritten betriebenen Ladestation.[11] Zudem muss es sich um eine freiwillige Leistung des Arbeitgebers handeln, die zusätzlich zum geschuldeten Arbeitslohn erbracht wird. Eine Entgeltumwandlung ist nicht möglich.[12]

Vorteil nur bei Fahrtenbuchmethode

Bei Anwendung der 1 %-Regelung wirkt sich die Steuerbefreiung nach § 3 Nr. 46 EStG nicht aus. Bei der Fahrtenbuchmethode bleiben die Kosten für den vom Arbeitgeber unentgeltlich zur Verfügung gestellten Ladestrom bei der Ermittlung der Gesamtkosten außer Ansatz.[13]

Verfasser: Dipl.-Kffr. Deike Pottebaum und Dipl.-Kfm. Dr. André Jungen, Steuerberater, Technische Universität Dortmund

8 Bei der Ermittlung der Gesamtkosten ist von einer AfA von 12,5 % auszugehen, was einer Nutzungsdauer von 8 Jahren entspricht; vgl. BMF vom 04.04.2018 (Fußnote 3), Rdnr. 31.
9 § 3 Nr. 46 EStG gilt gem. § 52 Abs. 4 Satz 11 EStG vom 01.01.2017 bis 31.12.2020.
10 § 3 Nr. 46 EStG; BMF vom 14.12.2016 (BStBl 2016 I S. 1446), Rdnr. 16.
11 BMF vom 14.12.2016 (Fußnote 10), Rdnr. 15.
12 § 3 Nr. 46 EStG; BMF vom 14.12.2016 (Fußnote 10), Rdnr. 5.
13 BMF vom 14.12.2016 (Fußnote 10), Rdnr. 12, 13.

Anmerkung der Redaktion: In der Regierungspressekonferenz am 01.08.2018 wurde ein Kabinettsbeschluss vorgestellt, nach dem die Förderung der privaten Mitbenutzung eines von 2019 bis 2021 angeschafften oder geleasten betrieblichen Elektro- oder Hybridfahrzeugs durch Selbständige und Arbeitnehmer umgestellt werden soll. Statt des „Batterie-Abzugs" ist eine Halbierung des privaten Nutzungswerts vorgesehen. Statt mit 1 % würde der pauschale private Nutzungsanteil dann mit 0,5 % angesetzt werden.[14]

14 Siehe § 6 Abs. 1 Nr. 4 i. d. F. des Entwurfs eines Gesetzes zur Vermeidung von Umsatzsteuerausfällen beim Handel mit Waren im Internet und zur Änderung weiterer steuerlicher Vorschriften.