

Firmenwagen für Arbeitnehmerinnen und Arbeitnehmer

Überblick zu den aktuellen Regelungen
der Firmenwagenüberlassung



Mandanten-Info

Firmenwagen für Arbeitnehmerinnen und Arbeitnehmer

Inhalt

1. Aktuelle Entwicklungen der Firmenwagenüberlassung	1
2. Überlassung eines Firmenwagens an den Arbeitnehmer...2	2
2.1 Allgemein.....	2
2.2 Nutzungsmöglichkeiten des Firmenfahrzeugs	3
2.3 Grundsätzliche Bewertungsmöglichkeiten des geldwerten Vorteils.....	4
3. Die pauschale 1%-Bruttolistenpreismethode	5
3.1 Ermittlung des geldwerten Vorteils	5
3.2 Maßgeblicher Brutto-Listenpreis	6
3.3 Kostendeckelung bei der Pauschalwertmethode	8
3.4 Verschärfung der 0,03 %-Regelung für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte	9
3.5 Möglichkeit zur Pauschalbesteuerung der Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte	10
3.6 Einzelbewertung der Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte	12
4. Fahrtenbuchmethode	14
4.1 Nutzungsabhängiger geldwerter Vorteil	14
4.2 Angaben im Fahrtenbuch.....	15
4.3 Ermittlung der Fahrzeuggesamtkosten	16
5. Zuzahlungen des Arbeitnehmers (Nutzungsentgelte).....	19
6. Sonderregelungen für Elektro- und Hybridelektro- firmenfahrzeuge	21
6.1 Kürzung des Brutto-Listenpreises	21
6.2 Elektro-/Hybridelektrofahrzeuge die bis 31.12.2018 angeschafft wurden.....	22
6.3 Elektro-/Hybridelektrofahrzeuge die ab dem 01.01.2019 angeschafft werden	23
6.4 Sonderregelungen gelten nicht für die Umsatzsteuer	27
6.5 Aufladen beim Arbeitgeber und im Privathaushalt des Arbeitnehmers	27
6.6 Überlassung einer betrieblichen Ladevorrichtung.....	28
6.7 Übereignung der Ladevorrichtung und Zuschüsse des Arbeitgebers	29

1. Aktuelle Entwicklungen der Firmenwagenüberlassung

Die Überlassung eines Firmenfahrzeugs zur Privatnutzung durch den Arbeitnehmer¹ zählt zu den beliebtesten Gehaltsextras. Die Vorteile liegen auf der Hand, der Mitarbeiter erspart sich die hohen Anschaffungs- und Unterhaltskosten für ein privates Fahrzeug und für den Arbeitgeber stellen die Fahrzeugkosten Betriebsausgaben dar. Gerade in Zeiten von explodierenden Treibstoffpreisen kann ein Firmenwagen aufgrund seines höheren Nettoeffekts eine interessante Alternative zur traditionellen Gehaltserhöhung sein. Entsprechend groß ist mittlerweile der Anteil an Firmenfahrzeugen auf deutschen Straßen. Allerdings sind gewerblich genutzte Fahrzeuge und Dienstwagen auch für einen Großteil der klimaschädlichen CO₂-Emissionen verantwortlich. Der Gesetzgeber hat darauf reagiert und eine Reihe von finanziellen Anreizen für klimaschonende Verhaltensweisen im Verkehrssektor geschaffen, die sich insb. auch auf die Firmenwagenüberlassung auswirken.

Steuerlich erheblich begünstigt werden Elektro- oder Hybridelektrofirnenfahrzeuge. Hier werden Arbeitgeber und Arbeitnehmer durch günstigere steuerliche Bewertungsmethoden deutlich bessergestellt. Während privat genutzte Firmenfahrzeuge mit konventionellen Antrieb weiterhin mit monatlich 1 % des Bruttolistenneu-preises der Lohnsteuer- und Sozialversicherungspflicht unterliegen, müssen Hybridelektrofahrzeuge nur mit dem halben und reine Elektrofirmenfahrzeuge bis zu einem Bruttolistenneu-preis von maximal 60.000 Euro bzw. 70.000 Euro bei nach dem 31.12.2023 angeschafften Fahrzeugen nur noch mit einem Viertel ihres Neu-preises als geldwerter Vorteil vom Arbeitnehmer versteuert werden. Steuerlich begünstigt wird darüber hinaus auch der vom Arbeitgeber abgegebene Ladestrom und die für das Aufladen der betrieblichen Elektro- und Hybridfahrzeuge benötigten Ladevorrichtungen. Die steuerlichen Begünstigungen für betriebliche Elektro- oder ex-

¹ In dieser Publikation wird aus Gründen der besseren Lesbarkeit in der Regel das generische Maskulinum verwendet. Die verwendete Sprachform bezieht sich auf alle Menschen, hat ausschließlich redaktionelle Gründe und ist wertneutral.

tern aufladbare Hybridelektrofirmenfahrzeuge wurden vor kurzem bis Ende 2030 verlängert.

Die Finanzverwaltung hat am 03.03.2022 ihr Verwaltungsschreiben zur „Lohnsteuerlichen Behandlung der Überlassung eines betrieblichen Kraftfahrzeugs an Arbeitnehmer“ aktualisiert. Dadurch ergeben sich u. a. Neuerungen bei der Behandlung von Zuzahlungen zu den Anschaffungskosten des Firmenwagens und für die aufgrund der zunehmenden Homeoffice-Tätigkeiten geringere Nutzung eines Firmenfahrzeugs für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte.

2. Überlassung eines Firmenwagens an den Arbeitnehmer

2.1 Allgemein

Die Überlassung eines Firmenwagens an einen Arbeitnehmer kann sehr unterschiedlich gestaltet und zwischen Arbeitgeber und Arbeitnehmer individuell vereinbart werden. So kommen z. B. eine vollständig zusätzliche Überlassung „on top“, d. h. zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn sowie eine uneingeschränkte Nutzung des Firmenfahrzeugs durch den Arbeitnehmer in Frage. Auch gibt es Gestaltungen, die Gehaltsumwandlungen, Zuzahlungen für Mehrausstattungen und/oder Mehrkilometer oder besondere Nutzungsbeschränkungen wie z. B. ein Verbot der Privatnutzung vorsehen. Die Möglichkeiten für entsprechende Ausgestaltungen sind vielfältig und lassen sich den firmenspezifischen Gegebenheiten und Vorstellungen optimal anpassen. Um Streitigkeiten auch mit den Finanzbehörden auszuschließen sollten die konkreten Rechte und Pflichten zur Überlassung eines Firmenwagens in einer gesonderten Nutzungsvereinbarung (Dienstwagenrichtlinie) klar und umfassend geregelt werden.

Je nachdem, ob und in welchem Umfang sich der Mitarbeiter ggf. an den Kosten des Firmenwagens beteiligen muss oder für ihn Nutzungsbeschränkungen gelten, fällt die Ersparnis im Vergleich zu einem privat angeschafften Fahrzeug unterschiedlich aus. Muss

sich der Arbeitnehmer an den Kosten seines Firmenfahrzeugs beteiligen, so mindern die Eigenbeteiligungen regelmäßig den vom Arbeitnehmer zu versteuernden geldwerten Vorteil. D. h. auch Modelle bei denen der Arbeitnehmer einen Teil der Kosten seines Firmenwagens selbst zu tragen hat bzw. Zuzahlungen leisten muss, können für den Mitarbeiter durchaus eine interessante Vergütungsalternative darstellen.

Hinweis

Die vorliegende Mandanten-Info kann nicht auf alle der zahlreichen Gestaltungsmöglichkeiten der Firmenwagenüberlassung eingehen. Sprechen Sie hierzu mit Ihrem Steuerberater und lassen sich beraten.

2.2 Nutzungsmöglichkeiten des Firmenfahrzeugs

Überlässt der Arbeitgeber einem Arbeitnehmer ein Firmenfahrzeug für private Fahrten und für Fahrten zwischen Wohnung und der Arbeitsstätte, so stellt dies einen lohnsteuer- und sozialversicherungspflichtigen geldwerten Vorteil dar. Ein zusätzlicher Vorteilsbetrag ergibt sich für Arbeitnehmer, die beruflich einen doppelten Haushalt führen und das Firmenfahrzeug zu mehr als einer wöchentlichen (Familien-)Heimfahrt nutzen. Somit kann ein Firmenwagen grundsätzlich für folgende Fahrten vom Arbeitnehmer genutzt werden:

- berufliche Fahrten (Dienstreisen),
- Privatfahrten,
- Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte und
- Familienheimfahrten, sofern der Arbeitnehmer beruflich einen doppelten Haushalt führt.

Es besteht die Möglichkeit, dass der Arbeitnehmer den Firmenwagen uneingeschränkt, d. h. für alle vorgenannten Fahrten nutzen kann. Der Arbeitgeber kann auch einzelne Nutzungsmöglichkeiten

untersagen, z. B. die Nutzung für Privatfahrten. In diesem Fall wird dem Arbeitnehmer ein sog. Nutzungsverbot auferlegt und ändert die steuerliche Behandlung des Firmenfahrzeugs. Zur steuerlichen Anerkennung sind solche Nutzungsbeschränkungen ausdrücklich zu regeln und schriftlich zu dokumentieren.

2.3 Grundsätzliche Bewertungsmöglichkeiten des geldwerten Vorteils

Arbeitgeber, die ihren Mitarbeitern einen Dienstwagen zur Privatnutzung überlassen, müssen den geldwerten Vorteil ermitteln und mit der monatlichen Verdienstabrechnung dem Lohnsteuer- und Sozialversicherungsabzug beim Arbeitnehmer unterwerfen. Der Gesetzgeber hat zur Ermittlung des beim Arbeitnehmer monatlich anzusetzenden geldwerten Vorteils für die Privatnutzung und für Fahrten zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte sowie für bestimmte Familienheimfahrten zwei grundsätzliche Berechnungsmethoden aufgestellt. Hierbei handelt es sich um

- die pauschale 1 %-Bruttolistenpreismethode und
- die sog. Fahrtenbuchmethode anhand der tatsächlich entstandenen Kosten des Fahrzeugs in Verbindung mit der Führung eines Fahrtenbuchs.

Ist eine Privatnutzung des Firmenfahrzeugs dem Grunde nach gegeben, muss der geldwerte Vorteil beim Arbeitnehmer nach einer der beiden vorgenannten Bewertungsmethoden monatlich ermittelt und versteuert werden. Die Wahl der Bewertungsmethode und auch die konkrete Ausgestaltung der Firmenwagenüberlassung (z. B. Zuzahlungen, Nutzungsverbote etc.) legt der Arbeitgeber fest.

Die 1 %-Methode soll mit ihren pauschalen Wertansätzen der vereinfachten Ermittlung des geldwerten Vorteils dienen. Die 1 %-Bruttolistenpreismethode stellt in der betrieblichen Praxis den Regelfall dar, da sie für Arbeitgeber und Arbeitnehmer den geringsten Verwaltungsaufwand bedeutet. Die sog. Fahrtenbuchmethode ist deutlich verwaltungsaufwändiger und auch fehleranfälliger, da

jede einzelne Fahrt mit dem Firmenfahrzeug in einem Fahrtenbuch aufgezeichnet und darüber hinaus auch die tatsächlich angefallenen Fahrzeugkosten centgenau ermittelt werden müssen. Zu beachten ist, dass die einmal getroffene Wahl der Bewertungsmethode für dasselbe Firmenfahrzeug während eines Kalenderjahres nicht gewechselt werden darf. In dem neuen Schreiben der Finanzverwaltung vom 03.03.2022 wird jedoch ein rückwirkender Wechsel von der pauschalen 1 %-Methode zur Fahrtenbuchmethode oder umgekehrt für das gesamte Kalenderjahr vor Übermittlung oder Ausschreibung der Lohnsteuerbescheinigung zugelassen, sofern der Arbeitgeber den Lohnsteuerabzug noch korrigieren kann.

Hinweis

Neben den beiden grundsätzlichen Bewertungsmethoden ist ein zusätzlicher Korrekturansatz am Ende des Kalenderjahrs möglich. Um zu verhindern, dass der Arbeitnehmer bei der 1 %-Bruttolistenpreismethode insgesamt zu viel versteuert, kann am Ende des Kalenderjahres der jährliche geldwerte Gesamtvorteil auf die dem Arbeitgeber für das Firmenfahrzeug entstehenden jährlichen Gesamtkosten begrenzt werden (sog. Kostendeckelung).

3. Die pauschale 1 %-Bruttolistenpreismethode

3.1 Ermittlung des geldwerten Vorteils

Der von den Arbeitgebern am häufigsten gewählte Bewertungsansatz bei Überlassung eines Firmenfahrzeugs an den Arbeitnehmer, ist die pauschale 1 %-Bruttolistenpreismethode oder Pauschalwertmethode. In diesem Fall beträgt der beim Arbeitnehmer monatlich als geldwerter Vorteil für die Privatnutzung anzusetzende Betrag

- pauschal **1 % des Brutto-Listenpreises** zum Zeitpunkt der Erstzulassung des Firmenfahrzeugs.

Kann der Firmenwagen vom Arbeitnehmer auch für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte genutzt werden, erhöht sich der geldwerte Vorteil

- um zusätzliche **0,03 % des Brutto-Listenpreises** monatlich je Entfernungskilometer zwischen Wohnung und Arbeitsstätte.

Hat ein Arbeitnehmer einen beruflich bedingten doppelten Haushalt und führt er wöchentlich mehr als eine Familienheimfahrt durch, dann sind für diese steuerpflichtigen Heimfahrten zusätzlich 0,002 % des Brutto-Listenpreises je Fahrt und Entfernungskilometer als geldwerter Vorteil anzusetzen. Solche steuerpflichtigen Familienheimfahrten bei doppelter Haushaltsführung sind in der Praxis allerdings selten.

Hinweis

Durch den pauschalen Ansatz der monatlichen 1%/0,03 %-Beträge kommt es nicht darauf an, wie häufig der Arbeitnehmer das Firmenfahrzeug für Privatfahrten und für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte tatsächlich nutzt. Durch den Ansatz von Pauschalbeträgen ist die Bruttolistenpreismethode das Verfahren mit dem geringsten Verwaltungsaufwand für den Arbeitgeber und Arbeitnehmer.

3.2 Maßgeblicher Brutto-Listenpreis

Grundlage für die Berechnung der Pauschalbeträge für die Privatnutzung und für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte ist der inländische Brutto-Listenpreis des Fahrzeugs zum Zeitpunkt der Erstzulassung. Dieser Brutto-Listenpreis gilt auch dann, wenn der Arbeitgeber dem Arbeitnehmer ein Gebrauchtfahrzeug überlässt. Sonderausstattung, die werksseitig im Fahrzeug eingebaut ist, erhöht den Brutto-Listenpreis. Nicht relevant sind dagegen nachträglich eingebaute Sonderausstattungen. Da stets vom Listenpreis auszugehen ist, bleiben die beim Kauf des Fahrzeugs ggf.

gewährten Preisnachlässe außer Ansatz. Unberücksichtigt bleiben auch die Überführungs- und Zulassungskosten, da diese nicht zum „Listenpreis“ gehören. Auch der Wert eines weiteren Satzes Reifen einschließlich Felgen, also der übliche Satz Winterreifen bleibt bei der Ermittlung des Brutto-Listenpreises außer Ansatz. Der nach diesen Grundsätzen ermittelte Brutto-Listenpreis des Firmenfahrzeugs ist stets auf volle hundert Euro abzurunden.

Beispiel: Der Arbeitgeber überlässt einem Arbeitnehmer ab März 2022 ein Firmenfahrzeug zur Privatnutzung und für Fahrten zwischen Wohnung Arbeitsstätte. Die Entfernung zwischen Wohnung und Arbeitsstätte beträgt 20 Kilometer. Der geldwerte Vorteil soll nach der pauschalen 1 %-Methode ermittelt werden. Bei dem Fahrzeug handelt sich um einen Neuwagen (Dieselfahrzeug). Der Arbeitgeber trägt für die Anschaffung des Fahrzeugs folgende Kosten:

Brutto-Listenpreis des Fahrzeugs (ohne Sonderausstattung)	35.980 Euro
Werkseitig eingebaute Sonderausstattung (Brutto)	5.900 Euro
Satz Winterreifen auf Felge	1.200 Euro
Überführungs- und Zulassungskosten	800 Euro

Der Fahrzeughändler gewährt bei Kauf einen Preisnachlass von insg. 3.500 Euro. Im Mai 2022 trägt der Arbeitgeber die Kosten i. H. von 1.900 Euro für den nachträglichen Einbau einer Anhängerkupplung.

Ergebnis: Für die Ermittlung der maßgeblichen Berechnungsgrundlage ist neben dem maßgeblichen Brutto-Listenpreises (35.980 Euro) der Wert der werkseitig eingebauten Sonderausstattung (Brutto) i. H. von 5.900 Euro zu berücksichtigen. Es ergibt sich somit ein Betrag i. H. von 41.880 Euro. Dieser Betrag ist auf volle hundert Euro abzurunden. Damit beträgt die relevante Bemessungsgrundlage **41.800 Euro**.

Die weiterhin angefallenen Kosten (Satz Winterreifen, Überführungs- und Zulassungskosten) bleiben ebenso unberücksichtigt wie der gewährte Preisnachlass. Durch den nachträglichen Einbau der Anhängerkupplung ergibt sich auch ab dem Monat Mai 2022 keine Erhöhung des relevanten Brutto-Listenpreises.

Der beim Arbeitnehmer ab März 2022 monatlich anzusetzende geldwerte Vorteil für die Überlassung des Firmenfahrzeugs beträgt:

Privatnutzung: 1 % von 41.800 Euro =	418,00 Euro
Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte:	
41.800 Euro x 0,03 % x 20 km =	250,80 Euro
Geldwerter Vorteil Monat gesamt	668,80 Euro

Die pauschalen Bruttolistenpreisbeträge (1 %/0,03 %-Beträge) sind stets für den vollen Kalendermonat anzuwenden. Der ungeminderte Ansatz muss deshalb auch dann erfolgen, wenn dem Arbeitnehmer das Fahrzeug nur für einen Teil des Monats zur Verfügung steht, weil er z. B. sein Firmenfahrzeug erst Mitte des Monats in Empfang genommen hat.

3.3 Kostendeckelung bei der Pauschalwertmethode

Eine interessante aber in der betrieblichen Praxis nicht häufig anzutreffende Besonderheit bei Anwendung der Pauschalwertmethode ist die sog. Kostendeckelung. Diese ermöglicht, dass die nach der Pauschalwertmethode ermittelten und beim Arbeitnehmer insgesamt angesetzten geldwerten Vorteilsbeträge auf die dem Arbeitgeber für das Fahrzeug tatsächlich entstehenden Gesamtkosten (nachträglich) gedeckelt werden können. Wird dies im Einzelfall nachgewiesen, ist der pauschale Nutzungswert höchstens mit dem Betrag der Gesamtkosten des Firmenfahrzeugs anzusetzen.

Beispiel: Wie im Beispiel zuvor wird dem Arbeitnehmer ab März 2022 das Firmenfahrzeug mit einem maßgeblichen Brutto-Listenpreis von 41.800 Euro überlassen. Der beim Arbeitnehmer ab März 2022 monatlich anzusetzende geldwerte Vorteil für die Überlassung des Firmenfahrzeugs beträgt:

Privatnutzung: 1 % von 41.800 Euro =	418,00 Euro
Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte:	
41.800 Euro x 0,03 % x 20 km=	250,80 Euro
Geldwerter Vorteil Monat gesamt	668,80 Euro

Für den Zeitraum von März bis Dezember 2022 wurde beim Arbeitnehmer ein geldwerter Vorteilsbetrag von insg. (668,80 Euro x 10 Monate \Rightarrow 6.688 Euro angesetzt. Der Arbeitgeber ermittelt im Januar 2023, dass ihm für das Firmenfahrzeug für das Jahr 2022 tatsächlich insgesamt Gesamtkosten von 5.200 Euro entstanden sind.

Ergebnis: Der nach der Pauschalwertmethode (1%/0,03 %) angesetzte geldwerte Vorteil von 6.688 Euro ist auf die beim Arbeitgeber tatsächlich anfallenden Gesamtkosten des Fahrzeugs von 5.200 Euro zu begrenzen. Der geldwerte Vorteil aus der Firmengewangengestellung kann somit für das Jahr 2022 nachträglich um – 1.488 Euro korrigiert werden und die zu viel gezahlten Lohnsteuer- und Sozialversicherungsbeträge erstattet werden.

Hinweis

Die Prüfung der Kostendeckelung kann naturgemäß erst zum Ende des Kalenderjahres vorgenommen werden, da erst zu diesem Zeitpunkt die Höhe der tatsächlichen Gesamtkosten des Firmenfahrzeugs feststehen. Beachtet werden sollte, dass die Kostendeckelung die verwaltungsaufwändige und centgenaue Erfassung, Berechnung und Dokumentation der jährlichen Gesamtkosten des Fahrzeugs erfordert. Die Schätzung einzelner Fahrzeugkosten, wie z. B. der Treibstoffkosten anhand der Gesamtfahrleistung, ist nicht zulässig.

3.4 Verschärfung der 0,03 %-Regelung für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte

Die Finanzverwaltung hat in ihrem aktuellen Anwendungsschreiben vom 03.03.2022 den bisher bestehenden Handlungsspielraum bei der 0,03 %-Regelung eingeschränkt. Der pauschale Nutzungswert mit 0,03 % ist nun auch dann anzusetzen, wenn aufgrund arbeitsvertraglicher Vereinbarung oder anderer Umstände Fahrten zur Arbeitsstätte nicht arbeitstäglich anfallen (z. B. aufgrund Teilzeitvereinbarung, Homeoffice, Dienstreisen, Kurzarbeit, Auslandsaufenthalt). Ein durch Urlaub oder Krankheit bedingter Nutzungsaus-

fall ist im pauschalen Nutzungswert ebenfalls berücksichtigt. D. h. auch, wenn der Arbeitnehmer z. B. aufgrund der Coronavirus-Krise seine Tätigkeiten überwiegend im Homeoffice verrichtet und deshalb seinen Arbeitsplatz beim Arbeitgeber u. U. für volle Kalendermonate nicht aufsucht, ist der pauschale Nutzungswert i. H. von 0,03 % beim Arbeitnehmer weiterhin ungemindert anzusetzen. Allerdings kommt in diesem Fall die Einzelbewertung jeder einzelnen Fahrt mit 0,002 % des Brutto-Listenpreises je Entfernungskilometer in Frage, sofern die hierzu bestehenden steuerlichen Voraussetzungen beachtet werden (→ *Kapitel 3.6*).

3.5 Möglichkeit zur Pauschalbesteuerung der Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte

Für den Arbeitgeber besteht die Möglichkeit, einen Teil des geldwerten Vorteils der Fahrten zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte pauschal mit 15 % zu versteuern. Hierbei handelt es sich um den Anteil, der auf die Entfernungspauschale entfällt, die der Arbeitnehmer als Werbungskosten ansetzen kann. Die Pauschalbesteuerung mit 15 % ist v. a. deshalb interessant, weil die Pauschalbesteuerung die Sozialversicherungsfreiheit des pauschalbesteuerten Anteils auslöst. Allerdings verliert der Arbeitnehmer den Werbungskostenabzug, soweit eine Pauschalbesteuerung mit 15 % durchgeführt wurde.

Neuregelung zur Anzahl der Arbeitstage für die Pauschalbesteuerung

Aus Vereinfachungsgründen konnte bisher für die Pauschalbesteuerung mit 15 % davon ausgegangen werden, dass ein Arbeitnehmer bei einer Fünftagewoche an durchschnittlich **15 Arbeitstagen** im Monat Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte mit dem Firmenwagen unternimmt. Da nicht zuletzt aufgrund der Coronavirus-Krise immer mehr Arbeitnehmer ihre Tätigkeit im Homeoffice ausüben, hat die Finanzverwaltung ab 01.01.2022 eine neue

Regelung erlassen. Ab 01.01.2022 kommt die pauschale 15-Tage-regelung dann nicht mehr zur Anwendung, wenn der Arbeitnehmer bei einer in die Zukunft gerichteten Prognose an **weniger als 5 Arbeitstagen** in der Kalenderwoche an seiner Arbeitsstätte beim Arbeitgeber beruflich tätig werden soll (z. B. bei Teilzeitmodellen, Homeoffice, mobilem Arbeiten). Dadurch mindert sich die Anzahl der 15 Tage pro Monat in Abhängigkeit von den voraussichtlichen Arbeitstagen im Betrieb des Arbeitgebers. So ist z. B. bei einer 3-Tage-Woche (Tätigkeit im Betrieb des Arbeitgebers) aus Vereinfachungsgründen davon auszugehen, dass monatlich an 9 Arbeitstagen (3/5 von 15 Tagen) Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte durchgeführt werden und nur in dieser Höhe pauschal besteuerte Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte angesetzt werden können.

Beispiel:

Ein Arbeitnehmer nutzt im Jahr 2022 einen Firmenwagen (Dieselfahrzeug) mit einem maßgeblichen Brutto-Listenpreis von 30.000 Euro für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte. Die Entfernung beträgt 30 km. Der Arbeitgeber hat mit dem Arbeitnehmer eine arbeitsvertragliche Vereinbarung getroffen, dass der Mitarbeiter wöchentlich 3 Tage im Büro des Arbeitgebers und an 2 Tagen im Homeoffice arbeiten kann. Der Arbeitgeber wendet die Pauschalbesteuerung der Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte an. Es ergibt sich folgender monatlich zu versteuernder geldwerter Vorteil:

$$0,03\% \text{-Vorteilsbetrag: } 30.000 \text{ Euro} \times 0,03\% \times 30 \text{ km} = 270,00 \text{ Euro}$$

Der Arbeitgeber kann die Lohnsteuer mit 15 % pauschalieren, soweit der Arbeitnehmer Werbungskosten für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte in Höhe der Entfernungspauschale geltend machen kann. Da der Arbeitnehmer eine 3-Tage-Woche (Tätigkeit im Betrieb des Arbeitgebers) hat, ergeben sich monatlich (3/5 von 15 Tagen \Rightarrow 9 Tage bzw. Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte, die der Arbeitgeber pauschal besteuern kann. Für die Entfernung zwischen Wohnung und Arbeitsstätte von 30 km kann der folgende Anteilsbetrag monatlich mit 15 % pauschal besteuert werden:

Ersten 20 Entfernungskilometer:	
20 km x 0,30 Euro x 9 Tage =	54,00 Euro
Ab dem 21. Entfernungskilometer:	
10 km x 0,38 Euro x 9 Tage =	34,20 Euro
Summe Pauschalbesteuerung	88,20 Euro

Zur Versteuerung als laufender Arbeitslohn verbleiben (270,00 Euro – 88,20 Euro ⇒) 181,80 Euro. Durch die Pauschalbesteuerung tritt Sozialversicherungsfreiheit ein, der Beitragspflicht unterliegt nur der Betrag von 181,80 Euro. Durch die Pauschalierung des Betrags von 88,20 Euro monatlich verliert der Arbeitnehmer in dieser Höhe den Werbungskostenabzug bei der Veranlagung zur Einkommensteuer.

Hinweis

Angesichts der gestiegenen Treibstoffpreise hat die Bundesregierung durch das Steuerentlastungsgesetz 2022, die erst für 2024 vorgesehene Erhöhung der Entfernungspauschale auf 0,38 Euro/km ab dem 21. Entfernungskilometer auf den 01.01.2022 vorgezogen. Dadurch erhöht sich auch der Anteilsbetrag der vom Arbeitgeber ab dem 21. Entfernungskilometer pauschal besteuert werden kann bereits ab 01.01.2022 auf 0,38 Euro/km.

3.6 Einzelbewertung der Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte

Arbeiten Mitarbeiter, denen ein Firmenwagen zur Verfügung steht, beispielsweise in Teilzeit oder aufgrund der Coronavirus-Krise verstärkt im Homeoffice, löst der pauschale 0,03 %-Nutzungswert eine zu hohe Lohnbesteuerung aus, da der 0,03 %-Ansatz von monatlich durchschnittlich 15 Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte ausgeht. Für diese Fälle kann abweichend vom pauschalen Bewertungsansatz mit 0,03 % auch eine Einzelbewertung der tatsächlich durchgeführten Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte erfol-

gen. Der Nutzungswert beträgt bei der Einzelwertmethode 0,002 % pro Entfernungskilometer pro Arbeitstag.

Bei der Einzelbewertung muss der Arbeitnehmer gegenüber dem Arbeitgeber monatlich schriftlich erklären, an welchen Tagen (mit Datumsangabe) er das Firmenfahrzeug tatsächlich für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte genutzt hat; die bloße Angabe der Anzahl der Tage reicht nicht aus. Diese Erklärungen hat der Arbeitgeber als Belege zum Lohnkonto aufzubewahren. Wird eine Einzelbewertung der tatsächlichen Fahrten vorgenommen, so hat der Arbeitgeber eine jahresbezogene Begrenzung auf insgesamt 180 Fahrten vorzunehmen. Der Arbeitgeber muss die Anwendung der 0,03 %-Regelung oder der Einzelbewertung für jedes Kalenderjahr einheitlich festlegen. Der gewählte Bewertungsansatz darf während des Kalenderjahres nicht gewechselt werden.

Hinweis

Da aktuell eine größere Anzahl von Arbeitnehmern im Homeoffice arbeitet, lässt die Finanzverwaltung für den Lohnsteuerabzug einen rückwirkenden Wechsel zur Einzelbewertung für das gesamte Kalenderjahr zu. Möchte der Arbeitgeber am Ende des Kalenderjahres keinen rückwirkenden Wechsel von der 0,03 %-Regelung zur Einzelbewertung vornehmen, weil ihm der Verwaltungsaufwand zu hoch ist, hat der Arbeitnehmer die Möglichkeit im Rahmen seiner Einkommensteuerveranlagung zur Einzelbewertung zu wechseln.

Beispiel:

Einem Arbeitnehmer wird ab 01.01.2022 ein Firmenwagen mit einem maßgeblichen Brutto-Listenpreis von 35.000 Euro überlassen. Die Entfernung zwischen Wohnung und Arbeitsstätte beträgt 20 km. Die Privatnutzung wird mit der 1%/0,03 %-Regelung versteuert. Der Arbeitnehmer übt seine Tätigkeit im Jahr 2022 überwiegend im Homeoffice aus. Er führt monatliche Einzelaufzeichnungen, danach war er im Jahr 2022 nur an insg. 60 Arbeitstagen im Betrieb des Arbeitgebers tätig.

Ergebnis: Für den Lohnsteuerabzug beträgt der geldwerte Vorteil für die Privatnutzung monatlich $(1\% \text{ von } 35.000 \text{ Euro}) = 350 \text{ Euro}$. Hinzu kommt ein monatlicher geldwerter Vorteil für die Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte von $(0,03\% \times 20 \text{ km} \times 35.000 \text{ Euro}) = 210 \text{ Euro}$. Für das Jahr 2022 ergibt sich ein geldwerter Vorteil für Fahrten zur Arbeitsstätte i. H. von insg. $(210 \text{ Euro} \times 12) = 2.520 \text{ Euro}$. Da im Jahr 2022 nur wenige Fahrten zur Arbeitsstätte durchgeführt wurden, ist die Einzelbewertung günstiger. Es ergibt sich lediglich ein geldwerter Vorteil von $(0,002\% \times 60 \text{ Tage} \times 20 \text{ km} \times 35.000 \text{ Euro}) = 840 \text{ Euro}$.

Das Wahlrecht zur Einzelbewertung kann für den Lohnsteuerabzug am Ende des Kalenderjahres 2022 rückwirkend vorgenommen werden. Sofern keine rückwirkende Korrektur des Lohnsteuerabzugs erfolgt, kann der Arbeitnehmer auch die Einzelbewertung der Fahrten zur Arbeitsstätte im Rahmen seiner Einkommensteuererklärung für 2022 beantragen.

4. Fahrtenbuchmethode

4.1 Nutzungsabhängiger geldwerter Vorteil

Möchte der Arbeitnehmer die 1%-Bruttolistenpreismethode mit den pauschalen und nutzungsunabhängigen Wertansätzen vermeiden, besteht die Möglichkeit den geldwerten Vorteil anhand der **sog. Fahrtenbuchmethode** zu ermitteln. Bei dieser Bewertungsmethode bemisst sich der geldwerte Vorteil – im Gegensatz zur Pauschalwertmethode – unmittelbar nach den vom Arbeitnehmer tatsächlich durchgeführten Privatfahrten und Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte und eventueller steuerpflichtiger Familienheimfahrten anlässlich einer doppelten Haushaltsführung. Die nutzungsabhängige Vorteilsbesteuerung wird dadurch erreicht, dass der Arbeitnehmer verpflichtet ist, jede mit dem Firmenfahrzeug durchgeführte Einzelfahrt mit Anfangs- und Endkilometerstand und weiterer Angaben mittels eines Fahrtenbuchs dauerhaft aufzuzeichnen. Darüber hinaus besteht die Verpflichtung, wie bei der Kostendeckelung (\rightarrow *Kapitel 3.3*), die tatsächlich angefallenen Fahrzeugkosten für jedes Kalenderjahr und Firmenfahrzeug einzeln zu ermitteln und aufzuzeichnen.

Am Ende des Kalenderjahres oder bei unterjähriger Beendigung der Nutzung des Firmenfahrzeugs (z. B. Rückgabe des Fahrzeugs) ist anhand der Aufzeichnungen im Fahrtenbuch und der für das Firmenfahrzeug tatsächlich angefallenen Fahrzeugkosten die jeweiligen Vorteilsbeträge zu ermitteln, die auf Privatfahrten und Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte entfallen. D. h. die konkrete Höhe des geldwerten Vorteils entspricht dem Anteil der Gesamtnutzung, der auf die privaten Fahrten und auf die Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte (zuzüglich evtl. steuerpflichtiger Familienheimfahrten bei doppelter Haushaltsführung) entfällt.

4.2 Angaben im Fahrtenbuch

Im Fahrtenbuch müssen sich sämtliche Fahrten mit dem Firmenfahrzeug nachvollziehen lassen. Es muss vom Arbeitnehmer für die gesamte Dauer der Fahrzeugnutzung fortlaufend geführt werden und darf sich nicht nur auf einen repräsentativen Zeitraum (z. B. ein Kalenderjahr) beschränken. Das Fahrtenbuch muss die Zuordnung von Fahrten zur beruflichen und privaten Sphäre zweifelsfrei ermöglichen. Folgende Angaben sind für beruflich oder dienstlich veranlasste Fahrten zwingend erforderlich:

- Datum und Kilometerstand zu Beginn und Ende der jeweiligen Fahrt,
- Reiseziel und bei Umwegen auch die Reiseroute,
- Reisezweck und aufgesuchte Geschäftspartner.

Für Privatfahrten sind – ohne Angabe weiterer Gründe – die jeweils gefahrenen Kilometer gesondert aufzuzeichnen. Für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte genügt ein entsprechender Vermerk im Fahrtenbuch (mit Angabe der jeweils gefahrenen Kilometer). Das Fahrtenbuch ist laufend und zeitnah sowie in geschlossener Form zu führen. Einzelne lose Blätter mit entsprechenden Aufzeichnungen, die zusammengeführt (z. B. in einem Ordner abgeheftet) werden, genügen nicht den steuerlichen Anforderungen. Die enthaltenen Angaben müssen plausibel und verständlich sein,

so dass sie durch einen Dritten (Prüfer des Finanzamts) nachvollzogen werden können.

Für einzelne Berufsgruppen (z. B. Kundendienstmonteure) sind Aufzeichnungserleichterungen zugelassen, sofern die Nachvollziehbarkeit weiterhin gewährleistet ist. Bei Arbeitnehmern mit täglich wechselnden Einsatzorten (Pflegedienstmitarbeitern, Kurierfahrern, u. Ä.) ist es ausreichend, wenn sie den Ort und den Kunden aufzeichnen. Für Fahrschullehrer gelten ebenfalls Vereinfachungen bei den Aufzeichnungen genauso wie für Taxifahrer bei Fahrten in ihrem Pflichtfahrgebiet. Neben einem in Papierform geführten Fahrtenbuch ist auch ein elektronisches Fahrtenbuch zulässig, wenn sich daraus dieselben Erkenntnisse wie aus einem manuell geführten Fahrtenbuch gewinnen lassen und nachträgliche Veränderungen der aufgezeichneten Angaben technisch ausgeschlossen sind, zumindest aber dokumentiert werden.

Hinweis

Möchte der Arbeitgeber – aufgrund der umfangreichen Aufzeichnungspflichten – die Gefahr vermeiden, für ein vom Arbeitnehmer nicht ordnungsgemäß geführtes Fahrtenbuch in Anspruch genommen zu werden, besteht auch die Möglichkeit, dass der Arbeitnehmer „privat“ ein Fahrtenbuch führt und dieses im Rahmen seiner Einkommensteuererklärung steuerlich geltend macht. In diesem Fall würde der Arbeitgeber den laufenden Lohnsteuerabzug nach der Pauschalwertmethode vornehmen. Ein solcher Wechsel von der Pauschalwert- zur Fahrtenbuchmethode erst im Rahmen der Einkommensteueranlagung wird von den Finanzämtern akzeptiert.

4.3 Ermittlung der Fahrzeuggesamtkosten

Der Arbeitgeber hat zur Ermittlung des geldwerten Vorteils die tatsächlichen Gesamtkosten (Brutto) des Kraftfahrzeugs durch Belege im Einzelnen nachzuweisen und entsprechend dem Verhältnis der

privat gefahrenen Kilometer zu den übrigen Kilometern aufzuteilen. Zu den Gesamtkosten, die unmittelbar dem Halten und dem Betrieb des Firmenfahrzeugs dienen, zählen u. a.:

- Absetzung für Abnutzung (Abschreibung),
- Leasing- und Leasingsonderzahlungen (anstelle der Abschreibung),
- Betriebsstoffkosten (z. B. Benzin, Öl, Reinigungs- und Pflegekosten),
- Haftpflicht- und Fahrzeugversicherungen,
- Kfz-Steuer,
- Reparaturkosten,
- Wartungskosten,
- nicht steuerfreier Ladestrom.

Nicht zu den Gesamtkosten des Firmenfahrzeugs gehören dagegen

- Fährkosten,
- Straßen- oder Tunnelnutzungsgebühren (Vignetten, Mautgebühren),
- Parkgebühren,
- Insassen- und Unfallversicherung,
- Verwarnungs-, Ordnungs- und Bußgelder,
- Steuerfreier Ladestrom.

Da die genaue Ermittlung der Gesamtkosten des Fahrzeugs erst nach Ablauf des Jahres vorgenommen werden kann, kann der Arbeitgeber geschätzte Beträge zugrunde legen, die sich an der Abrechnung des Vorjahres orientieren (1/12 des Vorjahresbetrags). Von der Finanzverwaltung wird für das Lohnsteuerabzugsverfahren auch ein vorläufiger Kilometersatz von 0,001 % des Brutto-Listenpreises akzeptiert. Nach Ablauf des Kalenderjahres oder beim Ausscheiden des Arbeitnehmers während des Kalenderjahres ist der

tatsächlich zu versteuernde Nutzungswert zu ermitteln und eine etwaige Lohnsteuerdifferenz auszugleichen.

Beispiel: Ein Arbeitgeber überlässt einem Außendienstmitarbeiter ab März 2022 einen Firmenwagen (Dieselfahrzeug) mit einem maßgeblichen Brutto-Listenpreis von 35.000 Euro zur Privatnutzung und für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte. Arbeitnehmer und Arbeitgeber vereinbaren, dass die Fahrtenbuchmethode angewendet werden soll.

Ergebnis: Für den vorläufigen Ansatz von März – Dezember 2022 ermittelt der Arbeitgeber einen vorläufigen Kilometersatz von $(35.000 \text{ Euro} \times 0,001 \text{ \%}) = \mathbf{0,35 \text{ Euro/km}}$.

Aufgrund des vom Arbeitnehmer geführten Fahrtenbuchs ergibt sich, dass der Firmenwagen im Jahr 2022 wie folgt genutzt wurde:

Jahreskilometer insgesamt:	25.000 km
Betriebliche Fahrten:	20.000 km
Privatfahrten:	3.500 km
Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte:	1.500 km

Bis zur endgültigen Ermittlung der dem Arbeitgeber für das Firmenfahrzeug im Jahr 2022 insgesamt entstehenden Gesamtkosten sind beim Arbeitnehmer die vorläufigen geldwerten Vorteilsbeträge anzusetzen:

Privatfahrten: 3.500 km x 0,35 Euro =	1.225,00 Euro
Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte: 1.500 km x 0,35 Euro =	525,00 Euro
Summe vorläufiger geldw. Vorteil	1.750,00 Euro

Der Arbeitgeber ermittelt im Januar 2023 die tatsächlich angefallenen Fahrzeug-Gesamtkosten (Brutto) für das Jahr 2022 in Höhe von 12.000 Euro. Dadurch ergibt sich ein individueller Kilometersatz für das Firmenfahrzeug für 2022 von:

$$12.000 \text{ Euro} : 25.000 \text{ km} = \mathbf{0,48 \text{ Euro/km}}$$

Dadurch ergeben sich für 2022 die tatsächlich zu versteuernden Vorteilsbeträge:

Privatfahrten: 3.500 km x 0,48 Euro =	1.680,00 Euro
Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte: 1.500 km x 0,48 Euro =	720,00 Euro
Summe endgültiger geldw. Vorteil	2.400,00 Euro

Da beim Arbeitnehmer bisher nur der vorläufige geldwerte Vorteilsbetrag von insg. 1.750 Euro angesetzt wurde ist der Differenzbetrag (2.400 Euro – 1.750 Euro ⇒) 650 Euro nachträglich der Lohnbesteuerung zu unterwerfen.

Hinweis

Die Höhe des geldwerten Vorteils bei der Fahrtenbuchmethode ist anders als bei der Pauschalwertmethode vollkommen nutzungsabhängig und eignet sich deshalb v. a. für Arbeitnehmer, die ihr Firmenfahrzeug nur im geringen Umfang privat nutzen. Allerdings ist die Führung eines Fahrtenbuchs und auch die Erfassung und Berechnung der tatsächlich angefallenen Fahrzeugkosten sehr verwaltungsaufwändig und fehleranfällig. Bereits relativ kleine Mängel bei der Fahrtenbuchführung können zur Nichtanerkennung der Fahrtenbuchmethode führen. Wird ein Fahrtenbuch bei einer der regelmäßig stattfindenden Außenprüfungen nicht anerkannt, erfolgt nachträglich der Ansatz nach der Pauschalwertmethode, was i. d. R. zu erheblichen Nachzahlungen für den Arbeitgeber führt.

5. Zuzahlungen des Arbeitnehmers (Nutzungsentgelte)

Häufig vereinbaren Arbeitgeber mit ihren Arbeitnehmern, dass sich diese an den Kosten des Firmenfahrzeugs zu beteiligen haben. Dies kann z. B. durch eine einmalige Zuzahlung zu den Anschaffungskosten des Firmenwagens geschehen, wenn der Arbeitnehmer z. B. ein teureres Fahrzeug oder eine höherwertige Sonderausstattung haben möchte. Eine weitere Alternative der Kostenbeteiligung be-

steht durch laufende – pauschale oder kilometerbezogene – Zuzahlungen des Arbeitnehmers. Solche sog. Nutzungsentgelte können dabei auch für den Arbeitnehmer ein interessantes Modell darstellen, da einmalige oder laufende Zuzahlungen auf den geldwerten Vorteil angerechnet werden und sich dadurch der lohnsteuer- und sozialversicherungspflichtige geldwerte Vorteil für den Arbeitnehmer entsprechend reduziert.

Beispiel: Ein Arbeitnehmer erhält ab März 2022 einen Firmenwagen (Dieselfahrzeug) mit einem maßgeblichen Brutto-Listenpreis von 35.000 Euro. Der geldwerte Vorteil wird nach der 1 %/0,03 %-Methode ermittelt und beträgt monatlich insg. 450 Euro. Da der Arbeitnehmer eine höherwertige Sonderausstattung wählt, vereinbaren Arbeitgeber und Arbeitnehmer, dass der Arbeitnehmer im März 2022 eine einmalige Zuzahlung i. H. von 1.800 Euro an den Arbeitgeber zu zahlen hat.

Ergebnis: Die einmalige Zuzahlung des Arbeitnehmers von 1.800 Euro ist ab März 2022 auf den monatlichen geldwerten Vorteilsbetrag von 450 Euro anzurechnen. Der verbleibende Restbetrag der einmaligen Zuzahlung ist auf die Vorteilsbeträge der Folgemonate anzurechnen. Daraus ergibt sich, dass der Arbeitnehmer für die Monate (März – Juni 2022: 4 Monate x 450 Euro= 1.800 Euro) keinen geldwerten Vorteil für die Fahrzeugnutzung versteuern und verrechnen muss. Erst ab Juli 2022 ist der geldwerte Vorteilsbetrag von 450 Euro beim Arbeitnehmer wieder anzusetzen.

Beispiel: Beispiel wie zuvor, allerdings vereinbaren Arbeitgeber und Arbeitnehmer, dass sich der Mitarbeiter i. H. der voraussichtlich für sein Firmenfahrzeug anfallenden monatlichen Tankkosten laufend zu beteiligen hat. Zur Vereinfachung gehen Arbeitgeber und Arbeitnehmer von Tankkosten i. H. von monatlich pauschal 150 Euro aus, die der Arbeitnehmer laufend an den Arbeitgeber zu leisten hat.

Ergebnis: Die laufende pauschale Zuzahlung des Arbeitnehmers von monatlich 150 Euro ist auf den geldwerten Vorteilsbetrag von 450 Euro im Monat anzurechnen. Somit ergibt sich beim Arbeitnehmer für die gesamte Dauer der Fahrzeugnutzung lediglich ein monatlicher geldwerter Vorteilsbetrag von (450 Euro – 150 Euro=) 300 Euro.

Die Anrechnung von einmaligen oder laufenden Zuzahlungen des Arbeitnehmers gilt im Grundsatz unabhängig davon, nach welcher Berechnungsmethode (Pauschalwert- oder Fahrtenbuchmethode) der geldwerte Vorteil ermittelt wird. Unterlässt der Arbeitgeber die Anrechnung von Zuzahlungen im Lohnsteuerabzugsverfahren (z. B. bei einmaligen Zuzahlungen), hat der Arbeitnehmer die Möglichkeit das Nutzungsentgelt im Rahmen seiner persönlichen Einkommensteuererklärung anzusetzen. In diesem Fall wird i. d. R. der Arbeitgeber dem Arbeitnehmer eine Bescheinigung erteilen müssen, dass der Arbeitnehmer eine Zuzahlung zum Firmenfahrzeug in entsprechender Höhe geleistet hat, die vom Arbeitgeber im Lohnsteuerabzugsverfahren nicht berücksichtigt wurde.

6. Sonderregelungen für Elektro- und Hybridelektrofirmenfahrzeuge

6.1 Kürzung des Brutto-Listenpreises

Zur Förderung der Elektromobilität hat der Gesetzgeber für elektrisch angetriebene Firmenfahrzeuge günstigere Bewertungsmethoden eingeführt. Während privat genutzte Firmenfahrzeuge mit konventionellem Antrieb (z. B. Dieselfahrzeuge) weiterhin mit monatlich 1 % des Bruttolisten-Neupreises der Lohnsteuer- und Sozialversicherungspflicht unterliegen, müssen Hybridelektrofahrzeuge i. d. R. nur mit dem halben und reine Elektrofirmenfahrzeuge bis zu einem Brutto-Listenpreis von maximal 60.000 Euro bzw. 70.000 Euro bei nach dem 31.12.2023 angeschafften Fahrzeugen nur noch mit einem Viertel ihres Neupreises als geldwerter Vorteil vom Arbeitnehmer versteuert und verbeitragt werden. Steuerlich begünstigt wird darüber hinaus auch der vom Arbeitgeber abgegebene oder bezuschusste Ladestrom und die für das Aufladen der betrieblichen Elektro- und Hybridfahrzeuge benötigten Ladevorrichtungen. Die steuerlichen Begünstigungen wurden erst vor kurzem bis Ende 2030 verlängert.

6.2 Elektro-/Hybridelektrofahrzeuge die bis 31.12.2018 angeschafft wurden

Bei Elektro-/Hybridelektrofirmenfahrzeugen, die vom Arbeitgeber bis 31.12.2018 angeschafft oder geleast wurden, erfolgt für die Bewertung des geldwerten Vorteils ein pauschaler Abzug vom Brutto-Listenpreis für das Batteriesystem. Der Abschlag unterliegt einer Staffelung nach Anschaffungszeitpunkt und Batteriekapazität. Der Minderungs- und der Abzugshöchstbetrag richten sich nach dem Anschaffungsjahr des Kraftfahrzeugs und können aus der untenstehenden Tabelle entnommen werden. Werden Elektro- und Hybridelektrofahrzeuge vom Arbeitgeber gebraucht erworben, richtet sich der Minderungsbetrag nach dem Jahr der Erstzulassung des Kraftfahrzeugs. Die Abrundung des Listenpreises auf volle Hundert Euro ist nach Abzug des Abschlags vorzunehmen.

Anschaffung des Dienstfahrzeugs bis	Abzug pro kWh Batteriekapazität in Euro	Abzugshöchstbetrag in Euro
31.12.2016	350	8.500
31.12.2017	300	8.000
31.12.2018	250	7.500
31.12.2019	200	7.000
31.12.2020	150	6.500
31.12.2021	100	6.000
31.12.2022	50	5.500

Beispiel: Der Arbeitgeber überlässt einem Arbeitnehmer im Jahr 2022 ein gebrauchtes Hybridelektrofahrzeug zur Privatnutzung. Die Erstzulassung des Hybridelektrofahrzeugs war im Jahr 2018. Der Brutto-Listenpreis beträgt 45.000 Euro. Die Batterie hat eine Kapazität von 15 kWh. Der geldwerte Vorteil wird nach der Pauschalwertmethode ermittelt.

Ergebnis: Der Brutto-Listenpreis des Hybridelektrofahrzeugs ist um 250 Euro x 15 kWh = 3.750 Euro zu mindern. Für die Bewertung des geldwerten Vorteils nach der Pauschalwertmethode beträgt

der maßgebliche Brutto-Listenpreis (45.000 Euro – 3.750 Euro ⇒ 41.250 Euro, abgerundet auf volle Hundert: 41.200 Euro. Der geldwerte Vorteil für Privatfahrten nach der 1 %-Regelung beträgt somit 412 Euro pro Monat.

6.3 Elektro-/Hybridelektrofahrzeuge die ab dem 01.01.2019 angeschafft werden

Hybridelektrofahrzeug

Wurde ein Hybridelektrofahrzeug einem Arbeitnehmer zwischen dem 01.01.2019 und dem 31.12.2021 erstmals zur Nutzung überlassen, reduziert sich der geldwerte Vorteil auf 50 % des maßgeblichen Brutto-Listenpreises. Handelt es sich bei dem Firmenfahrzeug um ein extern aufladbares Hybridelektrofahrzeug, darf das Fahrzeug für eine Halbierung des Brutto-Listenpreises

- eine CO₂-Emission von höchstens 50 g je gefahrenen Kilometer oder
- muss eine Reichweite unter ausschließlicher Nutzung der elektrischen Antriebsmaschine von mindestens 40 km haben.

Das bedeutet, dass bei der Pauschalwertmethode der halbe Brutto-Listenpreis und bei der Fahrtenbuchmethode die Hälfte der Absetzung für Abnutzung bzw. der Leasingkosten angesetzt wird. Dies gilt für die Ermittlung des geldwerten Vorteils bei Privatfahrten, Fahrten zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte und etwaige steuerpflichtige Familienheimfahrten im Rahmen einer beruflich veranlassten doppelten Haushaltsführung.

Der Gesetzgeber hat eine stufenweise Verlängerung der Halbierung der Bemessungsgrundlage bei der Firmenwagenbesteuerung für die private Nutzung eines Elektro- oder Hybridelektrofahrzeugs beschlossen, allerdings werden künftig steigende Anforderungen an die zu erreichende Mindestreichweite gestellt (bisher 40 Kilometer), sofern das Fahrzeug mehr als 50 g/km Kohlendioxidemission ausstoßen sollte. Danach wird für im Zeitraum vom 01.01.2022

bis 31.12.2024 angeschaffte oder geleaste Fahrzeuge eine Mindestreichweite unter ausschließlicher Nutzung der elektrischen Antriebsmaschine von mindestens 60 Kilometer gefordert. Für vom 01.01.2025 bis zum 31.12.2030 angeschaffte oder geleaste Fahrzeuge muss diese Reichweite 80 Kilometer betragen.

Anschaffungszeitraum	Voraussetzungen	Anzusetzender Bruchteil
01.01.2019 bis 31.12.2021	Kohlendioxidemission höchstens 50 g/km oder Mindestreichweite von 40 km	1/2
01.01.2022 bis 31.12.2024	Kohlendioxidemission höchstens 50 g/km oder Mindestreichweite von 60 km	1/2
01.01.2025 bis 31.12.2030	Kohlendioxidemission höchstens 50 g/km oder Mindestreichweite von 80 km	1/2

Für Fahrzeuge, die diese Reichweiten bzw. Emissionswerte nicht erfüllen und noch bis zum 31.12.2022 angeschafft werden, kann die Bemessungsgrundlage wegen der darin enthaltenen Kosten für das Batteriesystem pauschal gemindert werden (→ *Kapitel 6.2*).

Beispiel: Ein Arbeitgeber hat einem Arbeitnehmer im Jahr 2021 ein Hybridelektrofahrzeug mit einer Kohlendioxidemission von höchstens 50 g/km überlassen. Der maßgebliche Brutto-Listenpreis des Hybridelektrofahrzeugs beträgt 49.090 Euro. Das Firmenfahrzeug kann für Privatfahrten und Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte genutzt werden. Die Entfernung zwischen Wohnung und Arbeitsstätte beträgt 20 Kilometer. Das Firmenfahrzeug wird auch im Jahr 2022 vom Arbeitnehmer genutzt.

Ergebnis: Der Brutto-Listenpreis des Hybridelektrofahrzeugs ist zu halbieren (1/2 von 49.090 Euro ⇒ 24.545 Euro und auf volle Hundert Euro abzurunden 24.500 Euro. Es ergeben sich für 2021 und 2022 die folgenden monatlichen Vorteilsbeträge:

Privatnutzung: 1 % von 24.500 Euro	245,00 Euro
Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte:	
0,03 % von 24.500 Euro x 20 km	147,00 Euro
Summe geldwerter Vorteil Monat	392,00 Euro

Bei der Fahrtenbuchmethode wird bei der Ermittlung der Fahrzeugkosten die Hälfte der Absetzung für Abnutzung bzw. der Leasingkosten angesetzt. Die Kosten für den vom Arbeitgeber steuerfrei gestellten Ladestrom und die Kosten für eine eventuelle Überlassung einer Ladevorrichtung bleiben bei den Gesamtkosten unberücksichtigt.

Beispiel: Ein Arbeitnehmer erhält ab 01.01.2022 ein vom Arbeitgeber geleastes Hybridelektrofahrzeug. Die Reichweite unter ausschließlicher Nutzung der elektrischen Antriebsmaschine beträgt mindestens 60 Kilometer. Die gesamte Jahresfahrleistung im Jahr 2022 beträgt 25.000 km. Laut dem vom Arbeitnehmer geführten Fahrtenbuch ergibt sich für die Privatnutzung einschließlich der Hin- und Rückfahrten zur Arbeitsstätte ein Anteil von insg. 15.000 km (= 60 % der Gesamtfahrleistung). Neben den monatlichen Leasingkosten von 600 Euro fallen noch Benzinkosten von insg. 5.000 Euro und Ladestromkosten (betriebliche Ladestation) von insg. 1.000 Euro sowie Wartungs-/Reinigungskosten und Versicherungsbeiträge von jährlich insg. 2.000 Euro an.

Ergebnis: Es ergeben sich für das Jahr 2022 die folgenden Fahrzeug-Gesamtkosten:

Jährliche Leasingkosten für das Hybridelektrofahrzeug	
(12 × 600 Euro=) 7.200 Euro davon die Hälfte	3.600,00 Euro
Benzinkosten	5.000,00 Euro
Steuerfreier Ladestrom (bleibt unberücksichtigt)	0 Euro
Wartungs-/Reinigungskosten, Versicherungsbeiträge	2.000,00 Euro
Summe	10.600,00 Euro

Für die Privatnutzung einschließlich der Hin- und Rückfahrten zur Arbeitsstätte im Jahr 2022 beträgt der prozentuale Nutzungsanteil 60 %. Dadurch ergibt sich für das Jahr 2022 ein geldwerter Vorteil von insg. (60 % von 10.600 Euro =) 6.360 Euro.

Reines Elektrofahrzeug (ohne CO₂-Emission)

Wird ein reines Elektrofahrzeug einem Arbeitnehmer ab dem 01.01.2019 bis 31.12.2030 erstmals zur Nutzung überlassen, so ist seit 2020 der Listenpreis bei der Ermittlung des geldwerten Vorteils nach der 1 %-Regelung nur zu einem **Viertel** anzusetzen, wenn das Elektrofahrzeug keine CO₂-Emission je gefahrenen Kilometer hat und der Brutto-Listenpreis des Kraftfahrzeugs nicht mehr als **60.000 Euro** bzw. 70.000 bei nach dem 31.12.2023 angeschafften Fahrzeugen beträgt. Beträgt der Brutto-Listenpreis des Elektrofahrzeugs mehr als 60.000 Euro bzw. 70.000 bei nach dem 31.12.2023 angeschafften Fahrzeugen reduziert sich die Bemessungsgrundlage um 50 % des maßgeblichen Brutto-Listenpreises. Die Abrundung des Listenpreises auf volle 100 Euro ist nach der Vierteltung bzw. Halbierung vorzunehmen.

Anschaffungs- zeitraum	Voraussetzungen	Anzusetzender Bruchteil
01.01.2019 bis 31.12.2030	Listenpreis nicht mehr als 60.000 Euro bzw. nicht mehr als 70.000 Euro bei nach dem 31.12.2023 angeschafften Fahrzeugen	1/4
01.01.2019 bis 31.12.2030	Listenpreis mehr als 60.000 Euro bzw. mehr als 70.000 Euro bei nach dem 31.12.2023 angeschafften Fahrzeugen	1/2

Beispiel:

Der Arbeitgeber hat ein reines Elektrofahrzeug erworben und dem Arbeitnehmer A in 2022 erstmals zur Privatnutzung überlassen. Der Brutto-Listenpreis beträgt 49.860 Euro. Dem Arbeitnehmer B überlässt der Arbeitgeber in 2022 ebenfalls ein reines Elektrofahrzeug mit einem Brutto-Listenpreis von 69.990 Euro. Die Ermittlung des geldwerten Vorteils erfolgt für beide Arbeitnehmer nach der Pauschalwertmethode.

Ergebnis: Für die beiden Arbeitnehmer ergibt sich folgender 1 %-Vorteilsbetrag für die Privatnutzung.

Arbeitnehmer A: Der Brutto-Listenpreis von 49.860 Euro ist nur zu einem Viertel anzusetzen ($\frac{1}{4}$ von 49.860 Euro \Rightarrow 12.465 Euro und anschließend auf volle 100 Euro abzurunden (12.400 Euro). Der geldwerte Vorteil nach der 1 %-Regelung für die Privatnutzung beträgt (1 % von 12.400 Euro \Rightarrow 124 Euro im Monat).

Arbeitnehmer B: Der Brutto-Listenpreis von 69.990 Euro ist nur zur Hälfte anzusetzen ($\frac{1}{2}$ von 69.990 Euro \Rightarrow 34.995 Euro und anschließend auf volle 100 Euro abzurunden (34.900 Euro)). Der geldwerte Vorteil nach der 1 %-Regelung für die Privatnutzung beträgt (1 % von 34.900 Euro \Rightarrow 349 Euro im Monat).

6.4 Sonderregelungen gelten nicht für die Umsatzsteuer

Die Finanzverwaltung hat in einem aktuellen Schreiben vom 07.02.2022 klargestellt, dass die Halbierung bzw. Viertelung der Bemessungsgrundlage für Elektro- und Hybridelektrofahrzeuge ausschließlich für den Bereich des Lohnsteuerabzugs gilt. Da die Firmenwagenüberlassung auch der Umsatzsteuer unterliegt, kommt eine Minderung der Bemessungsgrundlage für umsatzsteuerliche Zwecke nicht in Betracht. Weder bei Fahrzeugen, die bis zum 31.12.2018, noch für die Fahrzeuge, die ab dem 01.01.2019 angeschafft oder geleast wurden, darf die Bemessungsgrundlage gemindert werden. Für die Umsatzsteuer muss immer der volle (ungeminderte) Brutto-Listenpreis zugrunde gelegt werden. Da der Vorsteuerabzug aus der Anschaffung eines Elektro- oder Hybridelektrofahrzeuges dem Unternehmen in voller Höhe zusteht, würde eine Übernahme der für das Lohnsteuerrecht geltenden geringeren Bemessungsgrundlagen aus umsatzsteuerlicher Sicht zu einer unverhältnismäßigen Begünstigung führen.

6.5 Aufladen beim Arbeitgeber und im Privathaushalt des Arbeitnehmers

Das kostenlose oder verbilligte Aufladen von Elektro- bzw. Hybridelektrofahrzeugen im Betrieb des Arbeitgebers ist lohnsteuer- und sozialversicherungsfrei, wenn der Arbeitgeber die Leistung zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn gewährt. Begünstigt ist das Aufladen an jeder ortsfesten betrieblichen Einrichtung des Arbeitgebers oder eines mit dem Arbeitgeber verbundenen Unternehmens. Dabei kommt es nicht darauf an, ob es sich um ein Firmenfahrzeug oder um ein privates Arbeitnehmerfahrzeug handelt.

Zur Vereinfachung des steuerfreien Auslagenersatzes für das elektrische Aufladen eines elektrisch betriebenen Firmenwagens beim Arbeitnehmer (Privathaushalt) kann der Arbeitgeber dem Arbeitnehmer monatlich eine lohnsteuer- und sozialversicherungsfreie Pauschale gewähren. Die Finanzverwaltung hat die Pauschalen ab 01.01.2021 erhöht. Die neuen monatlichen Pauschalen können für den Zeitraum vom 01.01.2021 bis 31.12.2030 gewährt werden und betragen:

- mit zusätzlicher Lademöglichkeit beim Arbeitgeber
 - 30 Euro für reine Elektrofahrzeuge monatlich,
 - 15 Euro für Hybridelektrofahrzeuge monatlich.
- ohne Lademöglichkeit beim Arbeitgeber
 - 70 Euro für reine Elektrofahrzeuge monatlich,
 - 35 Euro für Hybridelektrofahrzeuge monatlich.

Neu geregelt wurde, dass ein betriebliches Elektro- oder Hybridelektrofahrzeug auch an einer zur Wohnung des Arbeitnehmers gehörenden Steckdose oder Ladevorrichtung aufgeladen werden kann und die für das Aufladen des Firmenfahrzeugs anfallenden privaten Stromkosten mit Hilfe eines gesonderten Stromzählers (stationär oder mobil) nachgewiesen und vom Arbeitgeber erstattet werden kann. Dabei werden Aufzeichnungen für einen repräsentativen Zeitraum von drei Monaten als ausreichend angesehen. Neben dem Einkaufspreis für die verbrauchten Kilowattstunden Strom ist auch ein zu zahlender Grundpreis anteilig zu berücksichtigen. Voraussetzung für die Steuerfreiheit ist, dass die Leistungen zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn vom Arbeitgeber gewährt werden.

6.6 Überlassung einer betrieblichen Ladevorrichtung

Überlässt der Arbeitgeber dem Arbeitnehmer eine betriebliche Ladevorrichtung für eine bestimmte Zeit zur privaten Nutzung, so ist der Vorteil aus der Überlassung steuerfrei, wenn dies zusätzlich

zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn geschieht. Zur Ladevorrichtung zählt die Ladestation selbst (sog. Wallbox), das Zubehör sowie die hierzu erbrachten Dienstleistungen für den Einbau der Ladevorrichtung. Die Steuerbefreiung gilt jedoch nur bei Überlassung einer Ladevorrichtung, die im Eigentum des Arbeitgebers bleibt.

6.7 Übereignung der Ladevorrichtung und Zuschüsse des Arbeitgebers

Übereignet der Arbeitgeber die Ladevorrichtung kostenlos oder verbilligt an den Arbeitnehmer, ist der Vorteil steuerpflichtig. Dieser Vorteil kann vom Arbeitgeber mit 25 % pauschal versteuert werden und unterliegt aufgrund der Pauschalbesteuerung nicht der Sozialversicherungspflicht. Der Arbeitgeber kann dem Arbeitnehmer auch einen mit 25 % pauschalbesteuerten Zuschuss für eine vom Arbeitnehmer selbst angeschaffte Ladevorrichtung gewähren. Die Pauschalierung der Lohnsteuer setzt voraus, dass die Übereignung oder die Zuschüsse zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn vom Arbeitgeber erbracht werden. Weiterhin ist erforderlich, dass der Arbeitnehmer die ihm für die Ladevorrichtung entstandenen Aufwendungen gegenüber dem Arbeitgeber nachweist. Sowohl die Pauschalbesteuerung bei Übereignung als auch die Steuerbefreiung für die Überlassung einer betrieblichen Ladevorrichtung (→Kapitel 6.6) hat der Gesetzgeber vor kurzem bis 2030 verlängert.

Hinweis

Die Möglichkeit der Pauschalbesteuerung der Bezuschussung einer Ladestation durch den Arbeitgeber gilt nicht nur für Arbeitnehmer, denen ein Firmenfahrzeug überlassen wird, sondern auch für Mitarbeiter, die sich ein privates Elektrofahrzeug angeschafft haben.

Beispiel:

Der Arbeitnehmer hat sich aufgrund der stark gestiegenen Treibstoffkosten im März 2022 ein privates Elektrohybridfahrzeug angeschafft. Der Arbeitgeber unterstützt die Anschaffung von elektrisch angetriebenen privaten Arbeitnehmerfahrzeugen und beteiligt sich an den Kosten der Ladevorrichtung (insg. 1.900 Euro) durch einen einmaligen Zuschuss in Höhe von 1.000 Euro, der über die Verdienstabrechnung ausgezahlt wird.

Ergebnis: Der Barzuschuss des Arbeitgebers in Höhe von 1.000 Euro kann mit 25 % pauschal besteuert werden und unterliegt dadurch nicht der Sozialversicherungspflicht. Der Arbeitnehmer hat gegenüber dem Arbeitgeber nachzuweisen, dass ihm entsprechende Kosten für die Ladeeinrichtung entstanden sind. Der Arbeitgeber hat den Nachweis zu den Lohnunterlagen zu nehmen.

DATEV eG, 90329 Nürnberg (Verlag)

© 2024 Alle Rechte, insbesondere das Verlagsrecht, allein beim Herausgeber.

Die Inhalte wurden mit größter Sorgfalt erstellt, erheben keinen Anspruch auf eine vollständige Darstellung und ersetzen nicht die Prüfung und Beratung im Einzelfall.

Diese Broschüre und alle in ihr enthaltenen Beiträge und Abbildungen sind urheberrechtlich geschützt. Mit Ausnahme der gesetzlich zugelassenen Fälle ist eine Verwertung ohne Einwilligung der DATEV eG unzulässig.

Eine Weitergabe an Dritte ist nicht erlaubt.

Aus urheberrechtlichen Gründen ist eine Veröffentlichung z. B. in sozialen Netzwerken oder auf Internet-Homepage nicht gestattet.

Eine Nutzung für Zwecke des Text- und Datamining (§ 44b UrhG) sowie für Zwecke der Entwicklung, des Trainings und der Anwendung (ggf. generativer) Künstlicher Intelligenz, wie auch die Zusammenfassung und Bearbeitung des Werkes durch Künstliche Intelligenz, ist nicht gestattet.

Im Übrigen gelten die Geschäftsbedingungen der DATEV.

Angaben ohne Gewähr

Titelbild: © luckybusiness/www.stock.adobe.com

Stand: April 2024

DATEV-Artikelnnummer: 12346

E-Mail: literatur@service.datev.de