Deloitte.

URL: http://www.deloitte-tax-news.de/steuern/arbeitnehmerbesteuerung-sozialversicherung/bmf-private-nutzung-von-betrieblichen-elektro-und-hybridelektrofahrzeugen.html

18.11.2021

Arbeitnehmerbesteuerung/ Sozialversicherung

BMF: Private Nutzung von betrieblichen Elektro-und Hybridelektrofahrzeugen

Das BMF hat ausführlich zur ertragsteuerlichen Beurteilung der Nutzung von betrieblichen Elektro- und extern aufladbaren Hybridelektrofahrzeugen für private Fahrten, Fahrten zwischen Wohnung und Betriebsstätte/erster Tätigkeitsstätte oder Fahrten nach § 9 Abs. 1 S. 3 Nr. 4a S. 3 EStG und Familienheimfahrten Stellung genommen. Das Schreiben sieht Anpassungen des bisherigen Anwendungsschreibens vom 04.06.2014 (mit Ergänzung vom 24.01.2018) aufgrund von gesetzlichen Neuregelungen vor. Es enthält u.a. Ausführungen zu den Kriterien für die Einordnung als begünstigtes Fahrzeug, zur pauschalen bzw. individuellen Ermittlung des privaten Nutzungswerts sowie zum pauschalen Ansatz damit verbundener Stromkosten. Das BMF hatte am 17.06.2021 bereits den Entwurf eines Anwendungsschreibens veröffentlicht.

Hintergrund
Durch das Umsatzsteuerbetrugsbekämpfungsgesetz (Jahressteuergesetz 2018, siehe Deloitte Tax-News), das Gesetz zur weiteren steuerlichen Förderung der Elektromobilität und zur Änderung weiterer steuerlicher Vorschriften (Jahressteuergesetz 2019, siehe Deloitte Tax-News) sowie das Zweite Corona-Steuerhilfegesetz (siehe Deloitte Tax-News) wurden die in § 6 Abs. 1 Nr. 4 S. 2 und 3 EStG enthaltenen Sonderregelungen für Elektrofahrzeuge und extern aufladbare Hybridelektrofahrzeuge fortentwickelt und der Anwendungszeitraum der Regelungen verlängert. Mit seinem am 17.06.2021 den Verbänden übermittelten Entwurf (siehe Deloitte Tax-News) hat das BMF diese gesetzlichen Neuregelungen in sein bestehendes Anwendungsschreiben eingearbeitet und dieses ersetzt.

Verwaltungsanweisung
Das BMF hat nun das finale Schreiben veröffentlicht. Wesentliche Änderungen gegenüber dem Entwurf haben sich nicht ergeben. Anhand von zahlreichen Beispielen geht das BMF auf die folgenden Punkte näher ein:

Sachlicher Anwendungsbereich

- Elektrofahrzeuge
- Extern aufladbare Hybridelektrofahrzeuge
- Elektrofahrräder und Elektrokleinstfahrzeuge

Pauschale Ermittlung des privaten Nutzungswerts nach der 1 %-Regelung

Die Bemessungsgrundlage für die Ermittlung des Entnahmewerts nach § 6 Abs. 1 Nr. 4 S. 2 EStG, der nicht abziehbaren Betriebsausgaben nach § 4 Abs. 5 S. 1 Nr. 6 EStG oder des pauschalen Nutzungswerts nach § 8 Abs. 2 S. 2, 3 und 5 EStG ist der inländische Listenpreis im Zeitpunkt der Erstzulassung des Kraftfahrzeugs zuzüglich der Kosten für Sonderausstattung einschließlich Umsatzsteuer (Bruttolistenpreis).

Dieser Listenpreis ist bei Kraftfahrzeugen, die vor dem 01.01.2023 angeschafft werden und die nicht in den Anwendungsbereich des § 6 Abs. 1 Nr. 4 S. 2 Nr. 2 bis 4 EStG fallen, um die Kosten des Batteriesystems pauschal zu kürzen (sog. Nachteilsausgleich; § 6 Abs. 1 Nr. 4 S. 2 Nr. 1 EStG). Die Höhe des Abschlags richtet sich nach dem kWh-Wert der Batteriekapazität (kann Feld 22 der Zulassungsbescheinigung entnommen werden) und dem Jahr der Anschaffung (siehe Tabelle in Rz. 7). Werden Elektro- und Hybridelektrofahrzeuge gebraucht erworben, richtet sich der Minderungsbetrag nach dem Jahr der Erstzulassung des Kraftfahrzeugs.

Die pauschale Kürzung um die Kosten des Batteriesystems scheidet aus, wenn dieses nicht zusammen mit dem Kraftfahrzeug angeschafft wird, sondern für dessen Überlassung ein zusätzliches Entgelt, z.B. in Form von Leasingraten, zu entrichten ist. Die zusätzlich zu entrichtenden Entgelte sind jedoch grundsätzlich als Betriebsausgaben abziehbar. Kann ein Fahrzeug mit und ohne Batteriesystem angeschafft werden, steht es dem Steuerpflichtigen frei, ob er den Listenpreis des Fahrzeugs in der Variante ohne Batteriesystem (und ohne

Kürzung) ansetzt oder den Listenpreis des Fahrzeugs in der Variante mit Batteriesystem und dann die pauschale Kürzung vornimmt.

Abweichend von dem Nachteilsausgleich nach § 6 Abs. 1 Nr. 4 S. 2 Nr. 1 EStG ist in Abhängigkeit vom jeweiligen Anschaffungsdatum und von der Erfüllung der jeweiligen weiteren Voraussetzungen nach § 6 Abs. 1 Nr. 4 S. 2 Nr. 2 bis 5 EStG ein bestimmter Bruchteil des Bruttolistenpreises anzusetzen (sog. Bruchteilsansatz). Die Bestimmung des Bruchteils erfolgt in Rz. 11 des Schreibens.

Die pauschalen Wertansätze werden jedoch auf die für das genutzte Kraftfahrzeug insgesamt tatsächlich entstandenen Gesamtkosten begrenzt (sog. Kostendeckelung). Bei der Berechnung der Gesamtkosten (inkl. AfA) ist die AfA-Bemessungsgrundlage um die pauschalen Kosten für das Batteriesystem zu kürzen (Nachteilsausgleich) oder mit dem entsprechend anzuwendenden Bruchteil anzusetzen (Bruchteilsansatz). Falls das Batteriesystem gesondert angeschafft/bezahlt wurde, ist das zusätzlich entrichtete Entgelt von den Gesamtaufwendungen des Fahrzeugs abzuziehen oder die zusätzlich getragenen Kosten entsprechend dem anzuwendenden Bruchteil anzusetzen.

Anhand von Beispielsfällen wird in dem Schreiben noch detaillierter auf die pauschale Ermittlung des privaten Nutzungswerts bei verschiedenen Sonderkonstellationen eingegangen.

Individuelle Ermittlung des privaten Nutzungswerts

Bei betrieblicher Nutzung des Kraftfahrzeugs von 10-50 % oder Anwendung der Fahrtenbuchmethode sind die pauschalen Kosten für das Batteriesystem von der AfA-Bemessungsgrundlage abzuziehen (Nachteilsausgleich) oder die AfA-Bemessungsgrundlage mit dem anzuwendenden Bruchteil anzusetzen (Bruchteilsansatz). Wird das Batteriesystem gemietet oder geleast, darf ein hierfür gezahltes Entgelt bei Anwendung des Nachteilsausgleichs ebenfalls nicht in die Gesamtkosten einfließen. Bei Anwendung des Bruchteilsansatzes ist das zusätzlich zu entrichtende Entgelt mit dem entsprechenden Bruchteil anzusetzen.

Wird nicht nur das Batteriesystem geleast, sondern das ganze Fahrzeug, muss bei Anwendung des Nachteilsausgleichs die Leasingrate auf Fahrzeug und Batterie aufgeteilt werden. Nur der Teil, der auf die Batterie entfällt, mindert die Gesamtkosten. Eine Kürzung in dem Verhältnis, das sich ergäbe, wenn das Fahrzeug gekauft und der pauschale Abschlag für das Batteriesystem vorgenommen wäre, ist zulässig. Bei Anwendung des Bruchteilsansatzes sind Miet- oder Leasinggebühren bei der Ermittlung der Gesamtkosten in Höhe des jeweils anzuwendenden Bruchteils anzusetzen. Ggf. gesondert vereinbarte Miet- oder Leasinggebühren für das Batteriesystem sind vor Anwendung des jeweiligen Bruchteils mit den Miet-oder Leasinggebühren für das Kraftfahrzeug zusammenzurechnen.

Pauschaler Ansatz von Stromkosten als Betriebsausgaben

Wird ein betriebliches Elektro- oder Hybridelektrofahrzeug nicht ausschließlich im Betrieb, sondern auch an einer privaten Steckdose/Ladevorrichtung aufgeladen, kann der betriebliche Nutzungsanteil mit Hilfe eines gesonderten Stromzählers nachgewiesen werden. Zum Nachweis werden Aufzeichnungen für einen repräsentativen Zeitraum von drei Monaten als ausreichend angesehen, wobei auch ein zu zahlender Grundpreis anteilig zu berücksichtigen ist. Aus Vereinfachungsgründen kann der betriebliche Nutzungsanteil auch mit den lohnsteuerlichen Pauschalen angesetzt werden (Rz. 23 und 24 des BMF-Schreibens vom 29.09.2020).

Anwendungsregelungen

Das Schreiben enthält aufgrund der Gesetzgebungshistorie unterschiedliche Anwendungsregelungen. Anhand von Beispielen geht der Entwurf u.a. auch auf die Behandlung des Wechsels des Nutzungsberechtigten sowie auf die Behandlung eines Fahrzeugpools ein. Das neue Anwendungsschreiben ersetzt das Vorgängerschreiben vom 04.06.2014 mit Ergänzung vom 24.01.2018.

Betroffene Normen
§ 6 Abs. 1 Nr. 4 S. 2 und 3 EStG, § 9 Abs. 1 S. 3 Nr. 4a S. 3 EStG

Praxishinweis
Interessant für die Praxis ist das Wahlrecht, bei gesondert geleasten Batteriesystemen den höheren Listenpreis samt eines pauschalen Abschlags ansetzen zu können, woraus sich ggf. ein niedrigerer privater Nutzungswert ergeben kann. Kann ein Fahrzeug mit und ohne Batteriesystem (dann mit Leasing des Batteriesystems) gekauft werden, sollte also eine entsprechende Vergleichsrechnung vorgenommen werden.

Fundstellen
BMF, Schreiben vom 05.11.2021, IV C 6 - S 2177/19/10004:008

BMF, Entwurf vom 17.06.2021, siehe Deloitte Tax-News

Weitere Fundstellen
BMF, Schreiben vom 05.06.2014, BStBl. I S. 835; ergänzt durch BMF, Schreiben vom 24.01.2018, BStBl. I S. 272, siehe Deloitte Tax-News

BMF, Schreiben vom 29.09.2020, IV C 5- S 2334/19/10009 :004, BStBl I, S. 972, siehe Deloitte Tax-News

---

www.deloitte-tax-news.de

Diese Mandanteninformation enthält ausschließlich allgemeine Informationen, die nicht geeignet sind, den besonderen Umständen eines Einzelfalles gerecht zu werden. Sie hat nicht den Sinn, Grundlage für wirtschaftliche oder sonstige Entscheidungen jedweder Art zu sein. Sie stellt keine Beratung, Auskunft oder ein rechtsverbindliches Angebot dar und ist auch nicht geeignet, eine persönliche Beratung zu ersetzen. Sollte jemand Entscheidungen jedweder Art auf Inhalte dieser Mandanteninformation oder Teile davon stützen, handelt dieser ausschließlich auf eigenes Risiko. Deloitte GmbH übernimmt keinerlei Garantie oder Gewährleistung noch haftet sie in irgendeiner anderen Weise für den Inhalt dieser Mandanteninformation. Aus diesem Grunde empfehlen wir stets, eine persönliche Beratung einzuholen.

This client information exclusively contains general information not suitable for addressing the particular circumstances of any individual case. Its purpose is not to be used as a basis for commercial decisions or decisions of any other kind. This client information does neither constitute any advice nor any legally binding information or offer and shall not be deemed suitable for substituting personal advice under any circumstances. Should you base decisions of any kind on the contents of this client information or extracts therefrom, you act solely at your own risk. Deloitte GmbH will not assume any guarantee nor warranty and will not be liable in any other form for the content of this client information. Therefore, we always recommend to obtain personal advice.