



TECHNISCHE HOCHSCHULE NÜRNBERG
GEORG SIMON OHM

Hausarbeit im
Praxisforschungsseminar
Unternehmensbesteuerung

Der geldwerte Vorteil bei der Überlassung eines Dienst-
wagens an Arbeitnehmer

Betreuer: Prof. Dr. Michael Hofmann
Wintersemester 2020/21

Autor: Fritsch, Sebastian
Studiengang: Betriebswirtschaft
Semester: 7

Inhaltsverzeichnis

Abkürzungsverzeichnis	III
1. Einleitung	1
2. Arbeitnehmer	1
3. Pauschale Ermittlung des geldwerten Vorteils bei Arbeitnehmern	2
3.1. Bruttolistenpreis als Bemessungsgrundlage	2
3.2. Zuzahlungen des Arbeitnehmers	5
3.3. Pauschalbewertung von Privatfahrten mit der 1 % Methode	6
3.4. Fahrten zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte	6
3.4.1. Definition erste Tätigkeitsstätte	6
3.4.2. Pauschalbewertung mit der 0,03 % Methode	7
3.4.3. Einzelbewertung mit der 0,002 % Methode	7
3.5. Kostendeckelung	8
3.6. Sonderfälle	9
3.6.1. Fahrzeugpool	9
3.6.2. Car Sharing	10
3.6.3. Park and Ride	10
3.6.4. Gelegentliche Überlassung	10
4. Fazit	11
Literaturverzeichnis	IV

Tabellenverzeichnis

Tabelle 1: Minderung der Bemessungsgrundlage.....	3
Tabelle 2: Beispiel Elektrodienstfahrzeug.....	4
Tabelle 3: Beispiel Zuzahlungen des Arbeitnehmers	5
Tabelle 4: Beispiel Vergleich zwischen Pauschal- und Einzelbewertung	8
Tabelle 5: Beispiel Kostendeckelung	9

Abkürzungsverzeichnis

Abs.	Absatz
BFH	Bundesfinanzhof
BGB	Bürgerliches Gesetzbuch
BLP	Bruttolistenpreis(e)
BMF	Bundesministerium der Finanzen
BZSt	Bundeszentralamt für Steuern
CO ₂ -Emission	Kohlendioxidemission
EStG	Einkommensteuergesetz
EStR	Einkommensteuer-Richtlinien
etc.	et cetera
f.	folgende
i. V. m.	in Verbindung mit
KStG	Körperschaftsteuergesetz
kWh	Kilowattstunde
LStDV	Lohnsteuer-Durchführungsverordnung
LStH	Lohnsteuer-Handbuch
LStR	Lohnsteuer-Richtlinien
Rn.	Randnummer
S.	Satz
z. B.	zum Beispiel

1. Einleitung

Im Rahmen von Gehaltsverhandlungen stellt sich für den Arbeitgeber oft die Frage, wie die Vergütung des Arbeitnehmers dotiert werden kann. Die Vergütung setzt sich im Allgemeinen aus einem direkten (Bargeld) und einem indirekten (Sachbezug z. B. Dienstfahrzeug) Bestandteil zusammen.¹ Laut des Bestandsüberblicks des Kraftfahrt-Bundesamts vom 01.01.2020 stieg die Anzahl an gewerblichen Pkw Haltern von 7,8 % auf 11 % an, dies entspricht ca. 5,2 Millionen Fahrzeuge, die einem Unternehmen zuzuordnen sind.² Grundsätzlich gilt, dass ein Pkw, der überwiegend, also zu mehr als 50 Prozent betrieblich genutzt wird im notwendigen Betriebsvermögen nach R 4.2 Abs. 1 S. 4 EStR zu erfassen ist und der geldwerte Vorteil der Nutzungsüberlassung an Arbeitnehmer kann aufgrund dessen pauschal nach der 1 % Methode nach § 6 Abs. 1 Nr. 4 S. 2 EStG i. V. m. § 8 Abs. 2 S. 2 - 5 EStG oder einem ordnungsgemäß geführten Fahrtenbuch nach § 6 Abs. 1 Nr. 4 S. 3 EStG ermittelt werden. Kann der Beschäftigte aufgrund einer arbeitsvertraglichen Regelung (Nutzungsvereinbarung) den Pkw auch für private Zwecke nutzen, entsteht dabei ein lohnsteuer- und sozialversicherungspflichtiger geldwerter Vorteil.³

Diese Hausarbeit beschäftigt sich neben der Ermittlung der Bemessungsgrundlage für Benzin-, Diesel- oder Elektrodienstfahrzeugen mit der Berechnung des geldwerten Vorteils des Arbeitnehmers anhand der 1 % Methode sowie der Pauschal- und Einzelbewertung. Zur Abrundung der Arbeit werden einige Sonderfälle angesprochen. Auf sozialversicherungspflichtige Folgen sowie die Lohnbesteuerung des geldwerten Vorteils wird in dieser Hausarbeit nicht eingegangen.

2. Arbeitnehmer

Der Begriff des Arbeitnehmers wird im § 611a BGB sowie § 1 LStDV definiert. Ein Beschäftigter ist nach § 1 LStDV eine natürliche Person, die durch einen Arbeitsvertrag in einem öffentlich-rechtlichen oder privaten Unternehmen angestellt ist und durch ihre Tätigkeit Arbeitslohn nach § 2 LStDV erzielt. Zum Arbeitslohn gehören alle Einnahmen des Arbeitnehmers einschließlich des geldwerten Vorteils (Sachleistungen, Sachbezüge, sonstige Leistungen oder Naturalleistungen nach R 19.3 LStR und H 19.3 LStH). Aufgrund des Arbeitsvertrags schuldet der Beschäftigte seinem Arbeitgeber nach § 1 Abs. 2 S. 1 LStDV seine Arbeitskraft und ist nach § 611a Abs. 1 S. 1 BGB an dessen Weisungen gebunden. Nach § 611a Abs. 1 S. 2 und 3 BGB kann sich die Weisungsbefugnis auf Inhalt, Durchführung, Zeit, Ort und Arbeitszeiten erstrecken. Demnach zählen zu den Arbeitnehmern Personen in einem befristeten oder unbefristeten Arbeitsverhältnis, Minijobber, angestellte Geschäftsführer und

¹ Vgl. Steuerklassen online (o. J.), Gehaltsverhandlung Firmenwagen, abgerufen am 19.12.2020.

² Vgl. Kraftfahrt-Bundesamt (2020), Jahresbilanz – Bestand, abgerufen am 19.12.2020.

³ Vgl. Absolventa online (o. J.), Alles, was du über den geldwerten Vorteil wissen musst., abgerufen am 19.12.2020.

Leiharbeiter. Nicht in einem Arbeitsverhältnis stehende Geschäftsführer, freie Mitarbeiter, arbeitnehmerähnliche Personen (z. B. Heimarbeiter) oder Lehrlinge gehören nicht der Kategorie Arbeitnehmer an.⁴

Ist der Arbeitnehmer z. B. Geschäftsführer einer juristischen Person, entsteht bei einer fremdüblichen Nutzungs- bzw. Überlassungsvereinbarung z. B. eines Dienstwagens ein geldwerter Vorteil, der wie Arbeitslohn zu behandeln ist. Der geldwerte Vorteil kann nach der 1 % Methode oder der Fahrtenbuchmethode ermittelt werden.⁵ Nutzt der beherrschende Gesellschaftergeschäftsführer das Dienstfahrzeug trotz eines im Anstellungsvertrag schriftlich vereinbarten Nutzungsverbot für nicht betriebliche Fahrten, liegt in diesem Fall nach § 8 Abs. 3 S. 2 KStG eine verdeckte Gewinnausschüttung und kein Sachbezug vor. Die verdeckte Gewinnausschüttung ist mit dem gemeinen Wert (marktüblicher Wert) zu bewerten.⁶

3. Pauschale Ermittlung des geldwerten Vorteils bei Arbeitnehmern

3.1. Bruttolistenpreis als Bemessungsgrundlage

Bemessungsgrundlage für die Berechnung des geldwerten Vorteils mittels der 1 % Methode ist der inländische BLP im Zeitpunkt der Erstzulassung des Dienstwagens und nicht der tatsächlich gezahlte Kaufpreis.⁷ Zum BLP gehören nach R 8.1 Abs. 9 Nr. 1 S. 6 LStR neben den Kosten für das Kfz selbst auch Kosten für Sonderausstattungen wie z. B. Klimaanlage, Musikanlage, Diebstahlsicherung oder Navigationsgerät, die bereits im Zeitpunkt der Erstzulassung werkseitig eingebaut sind. Nachträgliche Einbauten, auch wenn sie zeitnah zur Auslieferung des Fahrzeugs getätigt werden, gehören nicht zu den Sonderausstattungskosten, die in den BLP einzubeziehen sind.⁸ Kosten für Autotelefone einschließlich Freisprechanlage, Winterreifen mit Felgen, Überführungskosten und Zulassungskosten sowie gewährte Preisnachlässe des Herstellers bzw. Verkäufers an den Arbeitgeber mindern den inländischen BLP nicht. Bei Gebrauchts- oder Leasingfahrzeugen ist ebenfalls der auf volle 100 € abgerundete Bruttoneu-listenpreis anzusetzen.⁹

Elektrofahrzeuge haben durch Batteriesysteme im Vergleich zu Benzin- und Dieselfahrzeugen höhere Anschaffungskosten. Der Nachteil des erhöhten Anschaffungspreises wird durch eine pauschale

⁴ Vgl. Schmid/Felisiak, Flexibles Arbeiten. Brückenteilzeit & Co. – Arbeitszeitmodelle kennenlernen und bewerten, S. 7.

⁵ Vgl. Haufe online (2020 a), Privatnutzung durch Gesellschafter im Rahmen des Arbeitsverhältnisses, abgerufen am 19.12.2020.

⁶ Vgl. FG Münster, Urteil vom 11. Oktober 2019 (13 K 172/17 E), EFG 2020, S. 96 und BMF, Schreiben vom 03. April 2012 (IV C 2 - S 2742/08/10001), BStBl. I 2012, S. 478, Rn. 4.

⁷ Vgl. Schaffhausen/Schönfeld/Plenker, Lexikon für das Lohnbüro 2020, S. 414.

⁸ Vgl. BFH, Urteil vom 13. Oktober 2010 (VI R 12/09), BStBl. II 2011, S. 361, Rn. 14.

⁹ Vgl. Schaffhausen/Schönfeld/Plenker, Lexikon für das Lohnbüro 2020, S. 414 und R 8.1 Abs. 9 Nr. 1 S. 6 LStR.

Minderung der Bemessungsgrundlage ausgeglichen. Der inländische BLP ist pro kWh Batteriekapazität des im Pkw enthaltenen Batteriesystems multipliziert mit dem Minderungsbetrag im Zeitpunkt der Erstzulassung des Fahrzeugs (siehe Tabelle 1) zu mindern.¹⁰ Diese Regelung gilt nach § 6 Abs. 1 Nr. 4 S. 2 Nr. 1 EStG für Elektrofahrzeuge die vor dem 31.12.2013 und vor dem 01.01.2023 angeschafft wurden, soweit § 6 Abs. 1 Nr. 4 S. 2 Nr. 2, Nr. 3 oder Nr. 4 EStG nicht anzuwenden ist. Elektroautos mit gemieteten Akkumulatoren sind von dieser Regelung ausgeschlossen.¹¹

Jahr der Erstzulassung	Minderungsbetrag in Euro/kWh der Batteriekapazität	Höchstbetrag in Euro
2013 und früher	500	10.000
2014	450	9.500
2015	400	9.000
2016	350	8.500
2017	300	8.000
2018	250	7.500
2019 – 2021	Bemessungsgrundlage halber BLP	kein Höchstbetrag
2022	50	5.500

Tabelle 1: Minderung der Bemessungsgrundlage¹²

Seit dem Inkrafttreten des „Jahressteuergesetz 2018“ vom 23.11.2018 ist die steuerliche Bemessungsgrundlage für Elektro- und Hybridfahrzeuge der halbe inländische BLP im Zeitpunkt der Erstzulassung des Pkws.¹³ Die Regelung bei welchen Fahrzeugen der halbe BLP angesetzt werden kann, wurde im „Gesetz zur weiteren steuerlichen Förderung der Elektromobilität und zur Änderung weiterer steuerlicher Vorschriften“ vom 17.12.2019 erweitert.¹⁴

Nach § 6 Abs. 1 Nr. 4 S. 2 Nr. 3 EStG kann für Fahrzeuge, die zwischen dem 01.01.2019 und dem 31.12.2030 angeschafft wurden, keine CO₂-Emission haben sowie einen BLP von 60.000 € nicht übersteigen, 25 % des BLP als Bemessungsgrundlage angesetzt werden. Die bisherige Grenze von 40.000 €

¹⁰ Vgl. BZSt (2017), Nachteilsausgleich für Elektro und Hybridelektrofahrzeuge bei der Ermittlung des privaten Nutzungsvorteils, S. 5 f, abgerufen am 27.11.2020.

¹¹ Vgl. Haufe online (2013), Firmenwagen: Bruttolistenpreis bei Elektroauto, abgerufen am 27.11.2020.

¹² Vgl. BZSt (2017), Nachteilsausgleich für Elektro und Hybridelektrofahrzeuge bei der Ermittlung des privaten Nutzungsvorteils, S. 5 f, abgerufen am 27.11.2020.

¹³ Vgl. Haufe online (2018), Bundesrat stimmt Jahressteuergesetz 2018 zu, abgerufen am 27.11.2020.

¹⁴ Vgl. Haufe online (2019), Jahressteuergesetz 2019, abgerufen am 27.11.2020.

wurde durch das „Zweite Gesetz zur Umsetzung steuerlicher Hilfsmaßnahmen zur Bewältigung der Corona-Krise“ vom 30.06.2020 auf 60.000 € angehoben.¹⁵

Für den Ansatz von 50 % der Bemessungsgrundlage muss das Fahrzeug nach § 6 Abs. 1 Nr. 4 S. 2 Nr. 4 EStG zwischen dem 01.01.2022 und dem 31.12.2024 mit einer maximalen CO₂-Emission von 50 g/km und einer Mindestreichweite des Elektromotors von 60 Kilometern angeschafft werden, soweit § 6 Abs. 1 Nr. 4 S. 2 Nr. 3 EStG nicht anzuwenden ist. Nach § 6 Abs. 1 Nr. 4 S. 2 Nr. 5 EStG gilt dies ebenfalls für Pkws mit Anschaffungsdatum zwischen dem 01.01.2025 und dem 31.12.2030, einer maximalen CO₂-Emission von 50 g/km und einer Mindestreichweite des Elektromotors von 80 Kilometern.

Wechselt der Arbeitgeber das Kraftfahrzeug des Arbeitnehmers im laufenden Monat, wird der BLP des im Monat überwiegend genutzten Pkws für die Berechnung des geldwerten Vorteils angesetzt.¹⁶ Wenn es sich bei dem Dienstfahrzeug um einen Importwagen handelt, wird der inländische BLP, falls dieser nicht durch ein bau- oder typengleiches inländisches Fahrzeug ermittelbar ist, geschätzt. Hierbei kann sich an den Bruttoabgabepreis des Importfahrzeughändlers orientiert werden.¹⁷

Beispiel: Martina Neu erhält im Jahr 2015 ein Elektrodienstfahrzeug mit einem BLP von 50.000 € und einer Batteriekapazität von 16,5 kWh. Dieses darf sie neben betrieblichen Fahrten auch privat nutzen.

Bruttolistenpreis	50.000 €
./ Abs. 1 Nr. 4 S. 2 Nr. 4 EStG (16,5 kWh x 400 €)	6.600 €
= „neuer“ Bruttolistenpreis	<u>43.400 €</u>
= geldwerter Vorteil (43.400 € x 1 % x 12 Monate)	5.208 €

Tabelle 2: Beispiel Elektrodienstfahrzeug

Frau Neu müsste ohne die Minderung der Bemessungsgrundlage einen geldwerten Vorteil in Höhe von 6.000 € (50.000 € x 1 % x 12 Monate) für die Privatnutzung des E-Autos versteuern. Durch den gesetzlich geregelten Nachteilsausgleich muss Frau Neu nun einen geldwerten Vorteil in Höhe von 5.208 € im gesamten Wirtschaftsjahr versteuern.

¹⁵ Vgl. Haufe online (2020 b), Zweites Corona-Steuerhilfegesetz setzt Konjunkturpaket um, abgerufen am 27.11.2020.

¹⁶ Vgl. BMF, Schreiben vom 21. Januar 2002 (IV A 6 -S 2177 - 1/02), BStBl. I 2002, S. 148, Rn. 5.

¹⁷ Vgl. BFH, Urteil vom 09. November 2017 (III R 20/16), BStBl. II 2018, S. 278.

3.2. Zuzahlungen des Arbeitnehmers

Zahlt ein Arbeitnehmer seinem Arbeitgeber für die private Nutzung eines Dienstfahrzeugs ein Nutzungsentgelt, mindert dies den geldwerten Vorteil. Hier wird zwischen laufenden Zuzahlungen und Zuzahlungen zu den Anschaffungskosten unterschieden. Zu den laufenden Zuzahlungen zählen pauschale Beträge (z. B. 100 € pro Monat), Kilometerpauschalen (z. B. 0,25 € pro privat gefahrenen Kilometer), Kosten für übernommene Leasingraten (an Arbeitgeber oder Leasinggesellschaft) und einzelne Kraftfahrzeugkosten (z. B. Treibstoffkosten, Kfz-Steuer, Garagen-/Stellplatzmiete, etc.).¹⁸ Nicht zu den mindernden Kraftfahrzeugkosten gehören z. B. Parkgebühren, Bußgelder, Straßen- oder Tunnelbenutzungsgebühren.¹⁹ Des Weiteren kann ein Arbeitnehmer Zuzahlungen zu den Anschaffungskosten eines Dienstwagens leisten. Diese Zuzahlungen können nach R 8.1 Abs. 9 Nr. 4 S. 2 und 3 LStR im Anschaffungsjahr, sowie in den folgenden Kalenderjahren auf den steuerpflichtigen geldwerten Vorteil vollumfänglich angerechnet werden.²⁰ Diese Regelung wird ebenfalls bei Leasingsonderzahlungen angewandt.²¹

Beispiel: Ulrike König erhält im Dezember 2018 einen Dienstwagen, den sie auch privat nutzen darf. Der BLP im Zeitpunkt der Erstzulassung beträgt 51.000 €. Ulrike leistet eine Zuzahlung zu den Anschaffungskosten des Pkw in Höhe von 7.000 €. Die Entfernung zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte beträgt 20 km.

Privatnutzung	510 €
(1 % von 51.000 € für Dezember)	
+ Fahrten zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte	306 €
(0,03 % x 51.000 € x 20 km)	
= geldwerter Vorteil in Dezember	816 €
./. verrechnete Zuzahlung	816 €
= steuerpflichtiger geldwerter Vorteil	0 €

Tabelle 3: Beispiel Zuzahlungen des Arbeitnehmers

Die restliche abziehbare Zuzahlung für das Folgejahr beträgt 6.184 € (7.000 € ./. 816 €). Der geldwerte Vorteil im Jahr 2019 beläuft sich insgesamt auf 9.792 € (12 Monate x 816 €) und kann um 6.184 € gekürzt werden. Somit ist im Jahr 2019 ein geldwerter Vorteil in Höhe von 3.608 € zu versteuern.

¹⁸ Vgl. BMF, Schreiben vom 04. April 2018 (IV C 5 - S 2334/18/10001), BStBl. I 2018, S. 592, Rn. 50.

¹⁹ Vgl. BMF, Schreiben vom 04. April 2018 (IV C 5 - S 2334/18/10001), BStBl. I 2018, S. 592, Rn. 30.

²⁰ Vgl. BFH, Urteil vom 30. November 2016 (VI R 24/14), NV, Rn. 29.

²¹ Vgl. BMF, Schreiben vom 04. April 2018 (IV C 5 - S 2334/18/10001), BStBl. I 2018, S. 592, Rn. 61.

3.3. Pauschalbewertung von Privatfahrten mit der 1 % Methode

Stellt der Arbeitgeber seinem Arbeitnehmer ein dem Betriebsvermögen zugehöriges Fahrzeug durch eine Nutzungsüberlassung zur privaten Nutzung zur Verfügung, erhält der Arbeitnehmer dadurch einen geldwerten Vorteil. Der geldwerte Vorteil, unterliegt der Lohnbesteuerung und Sozialversicherung, auch wenn der Arbeitnehmer den Dienstwagen nur für Fahrten zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte und nicht für Privatfahrten nutzt. Ausschlaggebend ist hierbei die Nutzungsmöglichkeit des Beschäftigten.²² Erlischt die Befugnis der Privatnutzung, so darf ab diesem Zeitpunkt kein geldwerter Vorteil versteuert werden.²³ Führt der Arbeitnehmer kein ordnungsgemäßes Fahrtenbuch, ist der monatliche geldwerte Vorteil nach § 8 Abs. 2 S. 2 EStG i. V. m. § 6 Abs. 1 Nr. 4 S. 2 EStG mit 1 % des BLP zu ermitteln. Die Versteuerung eines geldwerten Vorteils entfällt, wenn das Dienstfahrzeug einem Beschäftigten nachweislich nicht für einen vollen Monat zur Verfügung steht. Dies kann der Fall sein, wenn der Steuerpflichtige den vollen Monat fahrtüchtig erkrankt ist, einen längeren Urlaub im Ausland oder ein sogenanntes Sabbatical macht. Zum Nachweis sollte das Kraftfahrzeug auf dem Betriebsgelände geparkt und der Schlüssel im Unternehmen abgegeben werden.²⁴

3.4. Fahrten zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte

3.4.1. Definition erste Tätigkeitsstätte

Durch die Reform des Reisekostenrechts im Jahr 2014 wurde die „regelmäßige Tätigkeitsstätte“ durch den neuen Rechtsbegriff „erste Tätigkeitsstätte“ ersetzt und in den § 9 EStG implementiert.²⁵ Nach § 9 Abs. 4 EStG ist die erste Tätigkeitsstätte eines Arbeitnehmers eine „ortsfeste betriebliche Einrichtung des Arbeitgebers zu der der Beschäftigte primär dienst- oder arbeitsrechtlich zugeordnet“ wird. Der Arbeitnehmer kann durch den Arbeitgeber ebenfalls zu einem verbundenen Unternehmen oder einem Dritten Unternehmen zugeordnet werden. Für die Berechnung des geldwerten Vorteils gilt somit die im Arbeitsvertrag festgelegte erste Tätigkeitsstätte. Der Arbeitnehmer kann pro Arbeitsverhältnis nur eine erste Tätigkeitsstätte besitzen.²⁶ Ein typisches Homeoffice kann keine erste Tätigkeitsstätte sein, da es sich hierbei um keine betriebliche Einrichtung des Arbeitgebers handelt. Auch das häusliche Arbeitszimmer des Arbeitnehmers, das durch den Arbeitgeber angemietet wurde, wird nicht als betriebliche Tätigkeitsstätte anerkannt.²⁷ Des Weiteren muss nach § 9 Abs. 4 EStG die Zuordnung zur ersten Tätigkeitsstätte dauerhaft, das heißt für einen Beschäftigungszeitraum von mehr als 48 Monaten oder für die gesamte Dauer des befristeten oder unbefristeten Arbeitsverhältnisses erfolgen.

²² Vgl. BFH, Urteil vom 21. März 2013 (VI R 31/10), BStBl. II 2013, S. 700.

²³ Vgl. BFH, Urteil vom 21. März 2013 (VI R 42/12), BStBl. II 2013, S. 918 und BFH, Urteil vom 21. März 2013 (VI R 46/11), BStBl. II 2013, S. 1044.

²⁴ Vgl. Schaffhausen/Schönfeld/Plenker, Lexikon für das Lohnbüro 2020, S. 423 f.

²⁵ Vgl. BMF, Schreiben vom 30. September 2013 (IV C 5 - S 2353/13/10004), BStBl. I 2013, S. 1279, Rn. 2.

²⁶ Vgl. BMF, Schreiben vom 30. September 2013 (IV C 5 - S 2353/13/10004), BStBl. I 2013, S. 1279, Rn. 2.

²⁷ Vgl. BMF, Schreiben vom 30. September 2013 (IV C 5 - S 2353/13/10004), BStBl. I 2013, S. 1279, Rn. 3.

Wurde im Arbeitsvertrag keine Zuordnung festgelegt oder ist diese nicht eindeutig möglich, so ist die erste Tätigkeitsstätte der Ort, den der Beschäftigte typischerweise arbeitstäglich aufsucht oder an dem er zwei volle Arbeitstage pro Woche oder mindestens ein Drittel der vereinbarten regelmäßigen Arbeitszeit anwesend ist. Ist eine Zuordnung dennoch nicht möglich, z. B. bei Außendienstmitarbeitern, kann hierbei kein geldwerter Vorteil mit der 0,03 % bzw. 0,002 % Methode für Fahrten zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte entstehen.²⁸

3.4.2. Pauschalbewertung mit der 0,03 % Methode

Ein zusätzlicher zu versteuernder geldwerter Vorteil entsteht, wenn der Arbeitnehmer seinen Dienstwagen neben Privatfahrten auch für Pendelfahrten zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte verwendet. Der geldwerte Vorteil erhöht sich monatlich für jeden gefahrenen Kilometer zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte nach § 8 Abs. 2 S. 3 EStG multipliziert mit 0,03 % des BLP. Bei der Berechnung wird nur die einfache Entfernung, auf den nächsten vollen Kilometer abgerundet veranschlagt.²⁹ Da es sich bei der Pauschalbewertung um einen monatlichen pauschalen Zuschlag handelt, wird eine Nichtnutzung aufgrund von Krankheit oder Urlaub bereits einkalkuliert.³⁰ Der pauschale Wert ist somit nicht davon abhängig wie oft der Pkw tatsächlich für das Pendeln zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte genutzt wird.³¹ Die Finanzbehörde geht derzeit davon aus, dass der Arbeitnehmer bei der Pauschalbewertung 15 Tage im Monat und somit 180 Tage im Jahr pendelt.³²

3.4.3. Einzelbewertung mit der 0,002 % Methode

Nutzt der Arbeitnehmer sein überlassenes Kraftfahrzeug nur gelegentlich für Fahrten zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte, so kann der geldwerte Vorteil abweichend von der Pauschalbewertung mit 0,002 % des BLP je Entfernungskilometer einzelbewertet werden. Für die Einzelbewertung werden die tatsächlichen Tage der Pendelfahrten angesetzt, dies sollten jedoch durchschnittlich nicht mehr als 15 Tage im Monat sein, da sich in Monaten mit über 15 Fahrten ein ungünstigeres Ergebnis als bei der pauschalen Bewertung ergibt.³³ Der Gesetzgeber schloss eine monatliche Begrenzung auf 15 Tage aus.³⁴ Um die Einzelbewertung anzuwenden, muss der Arbeitnehmer seinem Arbeitgeber schriftlich mitteilen, an welchen Tagen er mit welchem Dienstwagen in die Firma gefahren ist. Pendelt der Steuerpflichtige an einem Arbeitstag mehrmals zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte, so

²⁸ Vgl. Schaffhausen/Schönfeld/Plenker, Lexikon für das Lohnbüro 2020, S. 418.

²⁹ Vgl. Schaffhausen/Schönfeld/Plenker, Lexikon für das Lohnbüro 2020, S. 418.

³⁰ Vgl. BMF, Schreiben vom 04. April 2018 (IV C 5 - S 2334/18/10001), BStBl. I 2018, S. 592, Rn. 9.

³¹ Vgl. Schaffhausen/Schönfeld/Plenker, Lexikon für das Lohnbüro 2020, S. 387.

³² Vgl. Schaffhausen/Schönfeld/Plenker, Lexikon für das Lohnbüro 2020, S. 387.

³³ Vgl. BMF, Schreiben vom 04. April 2018 (IV C 5 - S 2334/18/10001), BStBl. I 2018, S. 592, Rn. 10.

³⁴ Vgl. BMF, Schreiben vom 01. April 2011 (IV C 5 - S 2334/08/10010), BStBl. I 2011, S. 301, Rn. 11.

wird dies als eine Fahrt erfasst. Die monatlich vorzunehmende schriftliche Erklärung, in der der Beschäftigte genaue Fahrtage mit Datum dokumentiert, muss der Arbeitgeber als Beleg dem Lohnkonto beilegen.³⁵

Beispiel: Peter Müller fährt pro Monat zehnmal 40 km von seiner Wohnung bis zu seiner ersten Tätigkeitsstätte. Der Listenpreis des zur Verfügung gestellten Dienstfahrzeugs liegt bei 55.000 €.

	Pauschalbewertung	Einzelbewertung
Bruttolistenpreis	55.000 €	55.000 €
x Prozent	0,03 %	0,002 %
= Kosten/km	16,50 €	1,10 €
x 40 km	660,00 €	44,00 €
x Tage/Monat	1 Monat	10 Tage
= geldwerter Vorteil pro Monat	660,00 €	440,00 €
monatliche Ersparnis hieraus		220,00 €

Tabelle 4: Beispiel Vergleich zwischen Pauschal- und Einzelbewertung

Herr Müller hat in diesem Beispiel bei der Einzelbewertung eine monatliche Minderung des geldwerten Vorteils von 220 €. Somit muss der Mitarbeiter im gesamten Jahr, im Vergleich zur Pauschalbewertung, 2.640 € weniger versteuern.

3.5. Kostendeckelung

Die Summe des geldwerten Vorteils der Privatfahrten und der Fahrten zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte kann die tatsächlich anfallenden Kosten/Aufwendungen (z. B. Abschreibungen oder laufende Betriebskosten) des Arbeitgebers für das Dienstfahrzeug übersteigen, wenn der geldwerte Vorteil mit der 1 % Methode ermittelt wird. Sind die tatsächlichen Kosten niedriger als der errechnete pauschale Nutzungswert, muss der Arbeitgeber den lohnsteuer- und sozialversicherungspflichtigen geldwerten Vorteil seines Arbeitnehmers auf die Höhe der tatsächlich entstandenen Kosten begrenzen.³⁶

³⁵ Vgl. BMF, Schreiben vom 01. April 2011 (IV C 5 - S 2334/08/10010), BStBl. I 2011, S. 301, Rn. 8.

³⁶ Vgl. BMF, Schreiben vom 28. Mai 1996 (IV B 6 - S 2334 - 173/96), BStBl. I 1996, S. 654, Tz. I.8.

Beispiel: Anika Ernst erhält von ihrem Arbeitgeber ein Dienstfahrzeug mit BLP von 35.000 € für Privatfahrten und für Fahrten zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte. Ihre Wohnung liegt 20 km von ihrer Arbeitsstelle entfernt. Die Kosten für das Fahrzeug belaufen sich pro Jahr auf 5.000 €.

Privatnutzung	350 €
(1 % von 35.000 €)	
+ Fahrten zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte	210 €
(0,03 % x 35.000 € x 20 km)	
= geldwerter Vorteil pro Monat	560 €
= geldwerter Vorteil im Jahr	6.720 €

Tabelle 5: Beispiel Kostendeckelung

Der geldwerte Vorteil des Steuerpflichtigen beläuft sich im gesamten Jahr auf 6.720 € wohingegen die tatsächlichen Kosten des Arbeitgebers für das Dienstfahrzeug nur 5.000 € betragen. Durch die Kostendeckelung muss der Arbeitgeber hier die tatsächlichen Kosten in Höhe von 5.000 € als geldwerten Vorteil ansetzen, deshalb beträgt der geldwerte Vorteil pro Monat 416,67 € (5.000 € / 12 Monate) statt 560 €.

3.6. Sonderfälle

3.6.1. Fahrzeugpool

Bei einem sogenannten Fahrzeugpool stellt der Arbeitgeber verschiedenen Arbeitnehmern mehrere Fahrzeuge zur betrieblichen und privaten Nutzung zur Verfügung, hierbei übersteigt die Anzahl der Nutzungsberechtigten meistens die Anzahl der zur Verfügung stehenden Fahrzeuge.³⁷ Da die Dienstfahrzeuge unterschiedliche BLP aufweisen, berechnet sich der Nutzungswert für Privatfahrten durch Division von 1 % der aufsummierten BLP aller zur Verfügung stehenden Fahrzeuge durch die Anzahl der nutzungsberechtigten Arbeitnehmer. Zur Feststellung des pauschalen Wertes für Fahrten zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte wird 0,03 % der Summe der BLP aller zur Verfügung stehenden Fahrzeuge durch die Anzahl der nutzungsberechtigten Mitarbeiter angesetzt. Der so ermittelte Nutzungswert wird beim einzelnen Steuerpflichtigen mit den Entfernungskilometern zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte multipliziert.³⁸ Im Lohnbesteuerungsverfahren kann der Arbeitnehmer jedoch gegen Nachweis von der Pauschalbewertung in die Einzelbewertung übergehen.³⁹

³⁷ Vgl. Schaffhausen/Schönfeld/Plenker, Lexikon für das Lohnbüro 2020, S. 434.

³⁸ Vgl. BMF, Schreiben vom 04. April 2018 (IV C 5 - S 2334/18/10001), BStBl. I 2018, S. 592, Rn. 11.

³⁹ Vgl. BMF, Schreiben vom 04. April 2018 (IV C 5 - S 2334/18/10001), BStBl. I 2018, S. 592, Rn. 10.

3.6.2. Car Sharing

Car-Sharing ist das Überlassen eines Fahrzeugs an mehrere Arbeitnehmer zur betrieblichen und privaten Nutzung. Hierbei ermittelt sich der Nutzungswert für die private Nutzung, indem 1 % des BLP auf die Anzahl der nutzungsberechtigten Beschäftigten aufgeteilt wird. Bei Fahrten zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte gilt hingegen 0,03 % des BLP je Entfernungskilometer durch die Anzahl der nutzungsberechtigten Arbeitnehmer.⁴⁰ Im Lohnbesteuerungsverfahren kann für jeden Steuerpflichtigen gegen Nachweis die Einzelbewertung angewandt werden.⁴¹

3.6.3. Park and Ride

Nutzt der Mitarbeiter ein Dienstfahrzeug nur für eine Teilstrecke zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte bzw. bei Familienheimfahrten, wird der pauschale Nutzungswert von 0,03 % des Bruttolistenpreises pro Kilometer auf die gesamte Strecke berechnet.⁴² Für den Arbeitnehmer kann die Teilstrecke für den pauschalen Nutzungswert angesetzt werden, wenn der Arbeitgeber schriftlich geregelt hat, dass der Dienstwagen nur für die Teilstrecke zur Verfügung gestellt wird oder der Beschäftigte einen Nachweis z. B. eine Bahnfahrkarte für seine Beförderung auf der übrigen Strecke erbringt.⁴³

3.6.4. Gelegentliche Überlassung

Von einer gelegentlichen Überlassung spricht der Gesetzgeber, wenn Arbeitnehmer den Dienstwagen höchstens fünf Tage im Monat für einen besonderen Anlass (z. B. Hochzeit, Umzug oder ähnliches) erhält. Der geldwerte Vorteil für Privatfahrten und Pendelfahrten zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte berechnet sich bei der gelegentlichen Überlassung mit 0,001 % des BLP multipliziert mit den gefahrenen Kilometern. Der Steuerpflichtige muss die genaue Anzahl der gefahrenen Kilometer dokumentiert.⁴⁴

⁴⁰ Vgl. BMF, Schreiben vom 04. April 2018 (IV C 5 - S 2334/18/10001), BStBl. I 2018, S. 592, Rn. 21.

⁴¹ Vgl. BMF, Schreiben vom 04. April 2018 (IV C 5 - S 2334/18/10001), BStBl. I 2018, S. 592, Rn. 10.

⁴² Vgl. Schaffhausen/Schönfeld/Plenker, Lexikon für das Lohnbüro 2020, S. 420.

⁴³ Vgl. BMF, Schreiben vom 04. April 2018 (IV C 5 - S 2334/18/10001), BStBl. I 2018, S. 592, Rn. 20.

⁴⁴ Vgl. BMF, Schreiben vom 04. April 2018 (IV C 5 - S 2334/18/10001), BStBl. I 2018, S. 592, Rn. 13.

4. Fazit

Durch die steigende Anzahl der überlassenen Dienstfahrzeuge an Arbeitnehmer und das dadurch steigende Steueraufkommen ist die Dienstwagenbesteuerung für das Bundesministerium für Finanzen von Bedeutung. Zur Problematik der Dienstwagenbesteuerung sind zahlreiche BFH-Urteile und BMF-Schreiben ergangen. Arbeitnehmer haben jährlich das Wahlrecht sich zwischen der 1 % Methode und Fahrtenbuchmethode zu entscheiden, da ein höherer geldwerter Vorteil zu einer höheren Lohnsteuerbelastung und Sozialversicherungsabgaben, die jedoch jeweils zur Hälfte von Arbeitnehmer und Arbeitgeber getragen werden, führt. Die 1 % Methode ist für Arbeitnehmer günstiger, wenn er den Dienstwagen häufig privat nutzt oder die Entfernung zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte gering ist, da diese mit 0,03 % oder 0,002 % vom BLP versteuert wird. Ein ordnungsmäßiges Fahrtenbuch bedeutet für Arbeitnehmer mehr Aufwand, jedoch ist es günstiger, wenn das Dienstfahrzeug nur selten privat genutzt wird, der Dienstwagen bereits abgeschrieben wurde, der BLP sehr hoch ist oder es sich um einen Gebrauchtwagen handelt, da bei der Fahrtenbuchmethode die tatsächlich anfallenden jährlichen Fahrzeugkosten angesetzt werden und nicht der inländische BLP im Zeitpunkt der Erstzulassung wie bei der 1 % Methode.

Literaturverzeichnis

Absolventa online (o. J.): Alles, was du über den geldwerten Vorteil wissen musst.; Veröffentlichung am o. D.; <https://www.absolventa.de/karriereguide/gehaltsbestandteile/geldwerter-vorteil> (abgerufen am 19.12.2020).

Bundeszentralamt für Steuern (2017): Nachteilsausgleich für Elektro und Hybridelektrofahrzeuge bei der Ermittlung des privaten Nutzungsvorteils; Veröffentlichung am 21.11.2017; https://www.bundesfinanzministerium.de/Content/DE/Standardartikel/Themen/Steuern/2018-03-05-GFA-Evaluierung-Nachteilsausgleich-Elektro-u-Hybridelektrofahrzeuge-Anlage.pdf?__blob=publicationFile&v=2 (abgerufen am 27.11.2020).

Haufe online (2013): Haufe Online Redaktion: Firmenwagen: Bruttolistenpreis bei Elektroauto; Veröffentlichung am 21.06.2013; https://www.haufe.de/personal/entgelt/steuervorteile-fuer-privatgenutzte-elektro-dienstwagen_78_183788.html (abgerufen am 27.11.2020).

Haufe online (2018): Haufe Online Redaktion: Bundesrat stimmt Jahressteuergesetz 2018 zu; Veröffentlichung am 26.11.2018; https://www.haufe.de/steuern/gesetzgebung-politik/jahressteuergesetz-2018_168_456190.html (abgerufen am 27.11.2020).

Haufe online (2019): Haufe Online Redaktion: Jahressteuergesetz 2019; Veröffentlichung am 17.12.2019; https://www.haufe.de/steuern/gesetzgebung-politik/jahressteuergesetz-2019_168_489690.html (abgerufen am 27.11.2020).

Haufe online (2020 a): Krudewig, Wilhelm: Privatnutzung durch Gesellschafter im Rahmen des Arbeitsverhältnisses; Veröffentlichung am 05.06.2020; https://www.haufe.de/finance/jahresabschluss-bilanzierung/private-firmen-pkw-nutzung-eines-gmbh-gesellschafters/privatnutzung-im-rahmen-des-arbeitsverhaeltnisses_188_504232.html (abgerufen am 19.12.2020).

Haufe online (2020 b): Haufe Online Redaktion: Zweites Corona-Steuerhilfegesetz setzt Konjunkturpaket um; Veröffentlichung am 30.06.2020; https://www.haufe.de/steuern/gesetzgebung-politik/coronavirus-krise-konjunkturpaket_168_517708.html (abgerufen am 27.11.2020).

Kraftfahrt-Bundesamt (2020): Jahresbilanz – Bestand; Veröffentlichung am o. D.; https://www.kba.de/DE/Statistik/Fahrzeuge/Bestand/Jahresbilanz/b_jahresbilanz_inhalt.html?nn=2601598 (abgerufen am 19.12.2020).

Schaffhausen/Schönfelder/Plenker (2020): Schaffhausen, Heinz-Willi; Schönfeld, Wolfgang; Plenker Jürgen: Lexikon für das Lohnbüro. Arbeitslohn, Lohnsteuer und Sozialversicherung von A-Z; 62. Auflage; Heidelberg: Rehm Verlag, 2020.

Schmid/Felisiak (2019): Schmidt, Erik; Felisiak, Michaela: Flexibles Arbeiten. Brückenteilzeit & Co. – Arbeitszeitmodelle kennenlernen und bewerten; Heidelberg: Rehm Verlag, 2019.

Steuerklassen online (o. J.): Steuerklassen online: Gehaltsverhandlung Firmenwagen; Veröffentlichung am o. D.; <https://www.steuerklassen.com/gehalt/gehaltsverhandlung/firmenwagen> (abgerufen am 19.12.2020).