



E-MOBILITÄT: BESTEUERUNG DER PRIVAT- NUTZUNG VON E-AUTOS UND LADESTATIONEN

MERKBLATT NR. 1916.3 | 05 | 2024

INHALT

1. Vorbemerkungen
2. Definition Elektrofahrzeuge
3. Auf einen Blick
4. Ertragsteuerliche Betrachtung
 - 4.1 Besteuerung der Privatnutzung von E-Autos
 - 4.1.1 Veranlagungszeitraum 2021 und Folgende
 - 4.1.2 Anschaffungen ab dem 01.01.2022 bis 31.12.2022
 - 4.1.3 Anschaffungen ab dem 01.01.2023 bis 31.12.2023
 - 4.1.4 Anschaffungen ab dem 01.01.2024 bis 31.12.2024
 - 4.1.5 Anschaffungen ab dem 01.01.2025 bis 31.12.2030
 - 4.1.6 E-Fahrzeuge ohne Batterie
 - 4.1.7 Kostendeckungsmethode
 - 4.2 Ladestrom und Ladestationen
 - 4.3 Verkauf der THG-Quote vom E-Auto
5. Umsatzsteuerliche Betrachtung
 - 5.1 E-Autos
 - 5.1.1 Zuordnung zum Unternehmen
 - 5.1.2 Besteuerung der Privatnutzung durch den Unternehmer
 - 5.1.3 Überlassung eines E-Autos an Arbeitnehmer
 - 5.1.4 Nutzung eines privaten E-Autos für betriebliche Fahrten
 - 5.2 Ladestationen und Ladestrom
6. Fazit

1. VORBEMERKUNGEN

Insbesondere aus Klimaschutzgründen sollen E-Autos eine größere Verbreitung erreichen und konventionell angetriebene Kraftfahrzeuge nach und nach ablösen. Daher wurde u. a. auch eine Förderung im Ertragsteuerrecht eingefügt. Danach muss die private Nutzung solcher betrieblichen Fahrzeuge nicht mit dem vollen Bruttolistenpreis bei der Versteuerung nach der Pauschal-methode mit der 1 %-Regelung bewertet werden und auch bei der Fahrtenbuchmethode fließen nicht die gesamten Anschaffungskosten (bzw. vergleichbare Leasing- oder Mietkosten) in die Berechnung des geldwerten Vorteils ein. Der Förderwille der Bundesregierung hinsichtlich der E-Autos führte dazu, dass quasi jährlich neue Regelungen gelten bzw. neue Voraussetzungen einzuhalten sind und dies auch noch in Abhängigkeit vom Anschaffungsjahr. Dieses Merkblatt stellt die inzwischen sehr undurchsichtig gewordene Rechtslage für E-Autos ab dem VZ 2021 ausführlich anhand von Beispielen dar. Am Ende wird ein Überblick über die steuerliche Behandlung des Ladestroms und der Ladestationen gegeben.

Die ertrag- und umsatzsteuerlichen Besonderheiten bei der Besteuerung der Privatnutzung von E-Bikes sind einem

gesonderten Merkblatt vorbehalten. Das Merkblatt Nr. 1826 „Dienstfahräder und E-Bikes – Steuerliche Aspekte bei Fahr-rädern im unternehmerischen Bereich“ stellt diesbezüglich sowohl die Arbeitgeber- als auch die Arbeitnehmerperspekti-ve umfassend dar.

Einen umfassenden Überblick zu dem Thema Auto und Steu-ern bietet das Buch Nr. 311 „Fahrzeuge und Steuern – Prakti-sche Tipps zu Firmen-, Privatwagen, Fahrrädern und E-Bikes“.

2. DEFINITION ELEKTROFAHRZEUGE

Unter dem Stichwort E-Auto wird landläufig eine ganze Vielzahl verschiedener Fahrzeuge zusammengefasst. Eine Definition, was im Sinne des Gesetzes E-Autos sind, die gefördert werden sollen, liefert das Elektromobilitätsgesetz (EmoG). E-Autos sind danach reine Batterieelektrofahrzeuge, von außen aufladbare Hybrid-elektrofahrzeuge und Brennstoffzellenfahrzeuge.¹ Als reines **Batterieelektrofahrzeug** gilt ein Kraftfahrzeug (Kfz) mit einem Antrieb, dessen Energiewandler ausschließlich elektrische Ma-schinen sind und dessen Energiespeicher zumindest von außer-halb des Fahrzeugs wieder aufladbar sind. Ein von außen auflad-bares **Hybridelektrofahrzeug** ist ein Kfz mit einem Antrieb, der über mind. zwei verschiedene Arten von Energiewandlern (davon mind. einer als elektrische Antriebsmaschine) und Energiespei-chern (davon mind. einer von einer außerhalb des Fahrzeugs befindlichen Energiequelle elektrisch wieder aufladbar) verfügt. Ein **Brennstoffzellenfahrzeug** ist ein Kfz mit einem Antrieb, des-sen Energiewandler ausschließlich aus den Brennstoffzellen und mind. einer elektrischen Antriebsmaschine bestehen.

Hybridelektrofahrzeuge müssen jedoch noch zusätzliche Vo-raussetzungen erfüllen, um als steuerrechtlich förderwürdig zu gelten. So darf das Fahrzeug max. eine CO₂-Emission von 50 g je gefahrenen Kilometer haben **oder** dessen Reichweite beträgt mind. 40 km unter ausschließlicher Nutzung der elektrischen Antriebsmaschine.² Bei Anschaffungen ab dem 01.01.2022 muss das Plug-in-Hybridfahrzeug sogar eine rein elektrische Reichwei-te von mind. 60 km haben und bei Anschaffungen ab 01.01.2025 sogar 80 km.³ Es ist ausreichend, wenn das Hybridelektroauto eine der beiden Voraussetzungen erfüllt.

1 § 2 Nr. 1 EmoG.

2 § 3 Abs. 2 EmoG.

3 § 6 Abs. 1 Nr. 4 Satz 2 Nr. 4 und 5 sowie § 6 Abs. 1 Nr. 4 Satz 3 Nr. 4 und 5 EStG.

Eine Differenzierung muss bei Elektrofahrrädern vorgenommen werden: Elektrofahrräder gelten nur dann als Elektrofahrzeug, wenn sie eine Unterstützung der Tretleistung von über 25 km/h gewährleisten.

Gleiches gilt für Elektrokleinstfahrzeuge i. S. d. § 1 Abs. 1 Satz 1 Elektrokleinstfahrzeuge-Verordnung. Das sind Kraftfahrzeuge mit elektrischem Antrieb und einer bauartbedingten Höchstgeschwindigkeit von nicht weniger als 6 km/h und nicht mehr als 20 km/h, also sog. E-Scooter.⁴

3. AUF EINEN BLICK

VZ 2021 und Folgende

Anschaffung bis 31.12.2018			
Anschaffung ab 2019 bis 31.12.2021 bzw. bei Arbeitnehmern Zeitpunkt der erstmaligen Überlassung zur privaten Nutzung ⁵			
Abschlagsmodell	1/4 BLP oder 1/4 AK für reine E-Autos und Brennstoffzellen-Kfz jeweils bis 60.000 € BLP	1/2 BLP oder 1/2 AK für reine E-Autos und Brennstoffzellen-Kfz jeweils über BLP 60.000 € und für bestimmte Hybride (CO ₂ -Ausstoß max. 50 g/km oder Reichweite 40 km rein elektrisch)	Abschlagsmodell für die Hybride mit höherer Kohlendioxidemission als 50 g je gefahrenen Kilometer und keiner Reichweite von wenigstens 40 km bei rein elektrischer Nutzung

Tabelle 1

Anschaffungen ab 01.01.2022 bis 31.12.2022

1/4 BLP oder 1/4 AK für reine E-Autos und Brennstoffzellen-Kfz jeweils bis 60.000 € BLP	1/2 BLP oder 1/2 AK für reine E-Autos und Brennstoffzellen-Kfz jeweils über BLP 60.000 € und für bestimmte Hybride (CO ₂ -Ausstoß max. 50 g/km oder Reichweite 60 km rein elektrisch)	Abschlagsmodell für die Hybride mit höherer Kohlendioxidemission als 50 g je gefahrenen Kilometer und keiner Reichweite von wenigstens 60 km bei rein elektrischer Nutzung
---	---	--

Tabelle 2

Anschaffungen ab 01.01.2023 bis 31.12.2023

1/4 BLP oder 1/4 AK für reine E-Autos und Brennstoffzellen-Kfz jeweils bis 60.000 € BLP	1/2 BLP oder 1/2 AK für reine E-Autos und Brennstoffzellen-Kfz jeweils über BLP 60.000 € und für bestimmte Hybride (CO ₂ -Ausstoß max. 50 g/km oder Reichweite 60 km rein elektrisch)	für die Hybride mit höherer Kohlendioxidemission als 50 g je gefahrenen Kilometer und keiner Reichweite von wenigstens 60 km bei rein elektrischer Nutzung kein Abschlag mehr – Besteuerung wie konventionell angetriebene Kfz
---	---	--

Tabelle 3

Anschaffungen ab 01.01.2024 bis 31.12.2024

1/4 BLP oder 1/4 AK für reine E-Autos und Brennstoffzellen-Kfz jeweils bis 70.000 € BLP	1/2 BLP oder 1/2 AK für reine E-Autos und Brennstoffzellen-Kfz jeweils über BLP 70.000 € und für bestimmte Hybride (CO ₂ -Ausstoß max. 50 g/km oder Reichweite 60 km rein elektrisch)	für die Hybride mit höherer Kohlendioxidemission als 50 g je gefahrenen Kilometer und keiner Reichweite von wenigstens 60 km bei rein elektrischer Nutzung kein Abschlag mehr – Besteuerung wie konventionell angetriebene Kfz
---	---	--

Tabelle 4

Anschaffungen ab 01.01.2025 bis 31.12.2030

1/4 BLP oder 1/4 AK für reine E-Autos und Brennstoffzellen-Kfz jeweils bis 70.000 € BLP	1/2 BLP oder 1/2 AK für reine E-Autos und Brennstoffzellen-Kfz jeweils über BLP 70.000 € und für bestimmte Hybride (CO ₂ -Ausstoß max. 50 g/km oder Reichweite 80 km rein elektrisch)	für die anderen Hybride kein Abschlag mehr – Besteuerung wie konventionell angetriebene Kfz
---	---	---

Tabelle 5

4 BMF-Schreiben v. 05.11.2021 „Nutzung von Elektro- und Hybridelektrofahrzeugen“ IV C 6 – S 2177/19/10004 :08, IV C 5 – S 2334/19/10009 :003, Rz. 22.
5 BMF-Schreiben v. 05.11.2021 „Nutzung von Elektro- und Hybridelektrofahrzeugen“ IV C 6 – S 2177/19/10004 :08, IV C 5 – S 2334/19/10009 :003, Rz. 22.

4. ERTRAGSTEUERLICHE BETRACHTUNG

4.1 Besteuerung der Privatnutzung von E-Autos

Bei der Besteuerung der Privatnutzung gibt es – wie bei den konventionell angetriebenen Fahrzeugen auch – grundsätzlich zwei Möglichkeiten: Das ist zum einen die **Pauschalmethode mit der sog. 1 %-Regelung** oder die **Fahrtenbuchmethode**. Um die E-Autos zu fördern, wird bei der Besteuerung des geldwerten Vorteils nach der 1 %-Regelung entweder ein Abschlag (**Abschlagsmodell**) in Abhängigkeit von der Batteriekapazität und dem Anschaffungsjahr vom Bruttolistenpreis (BLP) vorgenommen oder der BLP, also die **steuerliche Bemessungsgrundlage, halbiert oder sogar geviertelt**. Der Abschlag, die Halbierung oder Viertelung des BLP gilt dann auch für die Besteuerung des geldwerten Vorteils für die Nutzung des Kfz für Wege zwischen Wohnung und 1. Tätigkeitsstätte/

1. Betriebsstätte nach der sog. 0,03 %-Regelung sowie für die Familienheimfahrten im Rahmen einer steuerlich anzuerkennenden doppelten Haushaltsführung nach der 0,002 %-Regelung (nur für mehr als eine Familienheimfahrt pro Woche).

Wird die Versteuerung des geldwerten Vorteils nach der **Fahrtenbuchmethode** vorgenommen, wird der Abschlag in Abhängigkeit von der Batteriekapazität und des Anschaffungsjahres von den AK oder vergleichbare Leasing- bzw. Mietkosten vorgenommen. Gleiches gilt für die Halbierung oder Viertelung. Auch bei der Anwendung der Fahrtenbuchmethode gelten die verminderten Kosten für die Berechnung des geldwerten Vorteils für die Nutzung des Fahrzeugs für Wege zwischen der Wohnung und der 1. Tätigkeitsstätte/1. Betriebsstätte sowie Familienheimfahrten im Rahmen einer steuerlich anzuerkennenden doppelten Haushaltsführung. Bei der Fahrtenbuchmethode gehen nur die insoweit reduzierten AK für die Berechnung des Abschreibungsbetrages, der in die Gesamtkosten einfließt, in die Betrachtung ein.⁶ Damit reduziert sich für die Berechnung des geldwerten Vorteils der fahrzeugspezifische Kostensatz je gefahrenen Kilometer. Insg. ergibt sich so ein geringerer geldwerter Vorteil.

Die dargestellten ertragsteuerlichen Regelungen gelten für Arbeitnehmer, die ein Dienstfahrzeug privat nutzen dürfen, genauso wie für Unternehmer, die einen Firmenwagen privat nutzen. Bei Arbeitnehmern hängt die anzuwendende gesetzliche Regelung jeweils vom Zeitpunkt der erstmaligen Überlassung des Fahrzeugs zur privaten Nutzung und nicht vom Anschaffungszeitpunkt durch den Unternehmer ab.⁷

Für ab dem Jahr 2023 neu angeschaffte, bestimmte Hybridelektrofahrzeuge (zu hoher Schadstoffausstoß und kein Erreichen der Mindestreichweite bei rein elektrischer Nutzung) kann es dazu kommen, dass ertragsteuerlich keine Förderung mehr gewährt wird, weil der vorzunehmende Abschlag dann auf 0 € abgeschnitten ist.

Zusammenfassung: Die dargestellten Regelungen gelten für:

- Pauschalmethoden (1 %-Regelung, 0,03 %-Regelung, 0,002 %-Regelung) und Fahrtenbuchmethode
- Privatnutzung, Wege Wohnung und 1. Tätigkeitsstätte bzw. 1. Betriebsstätte, Familienheimfahrten
- Arbeitnehmer und Unternehmer

4.1.1 Veranlagungszeitraum 2021 und Folgende

4.1.1.1 Anschaffung vor dem 01.01.2019

Bei Anschaffungen bzw. Überlassung zur privaten Nutzung an Arbeitnehmer vor dem 01.01.2019 wird eine Reduzierung um

die Batteriekosten (sog. Nachteilsausgleich) anerkannt.⁸ Dieser **Abschlag** soll die damals höheren AK von Elektrofahrzeugen, Brennstoffzellenfahrzeugen und Hybridelektrofahrzeugen ausgleichen (**Abschlagsmodell**).

Die Höhe des Abschlags hängt dabei vom Anschaffungsjahr und von der Batteriekapazität des Fahrzeugs ab. Die in kWh angegebene Batteriekapazität ist in der Zulassungsbescheinigung Teil 1 in Feld 22 zu finden. Wird das Elektro- oder Hybridelektrofahrzeug gebraucht erworben, gilt für die Berechnung des Abschlags das Jahr der Erstzulassung des Fahrzeugs.⁹

- Wurde das Elektrofahrzeug ab dem 01.01.2018 bis zum 31.12.2018 angeschafft, wird der Listenpreis um 250 €/kWh der Batteriekapazität gemindert, insg. max. um 7.500 € pro Fahrzeug.
- Bei Anschaffung des Elektrofahrzeugs in weiteren Vorjahren erhöhen sich diese Beträge um jährlich 50 €/kWh der Batteriekapazität bzw. um jährlich 500 € beim Höchstbetrag.¹⁰

Anschaffungsjahr/Jahr der erstmaligen Inbetriebnahme	Minderung in € je kWh des Akkus	Höchstbetrag in €
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	200	7.000
2020	150	6.500
2021	100	6.000
2022	50	5.500

Tabelle 6

BEISPIEL Ermittlung des geldwerten Vorteils nach der Pauschalmethode

Die Anschaffung bzw. Überlassung eines Elektrofahrzeugs mit einer Batteriekapazität von 35 kWh und mit einem BLP von 35.000 € erfolgte im Dezember 2018. Das Fahrzeug wird privat und beruflich, nicht jedoch für Wege von der Wohnung zur 1. Tätigkeitsstätte bzw. 1. Betriebsstätte genutzt.

Bemessungsgrundlage für 1 %-Regelung:

BLP: 35.000 €

Abschlag von 35 kWh x 250 €: 8.750 €

Deckelung Anschaffung 2018: 7.500 €

Bemessungsgrundlage für geldwerten Vorteil

Nach der Pauschalmethode: 27.500 €

Geldwerter Vorteil für 12 Monate: 12 x 1% v. 27.500 € = 3.300 €

Im Vergleich ohne Abschlag: 12 x 1% v. 35.000 € = 4.200 €

BEISPIEL Ermittlung des geldwerten Vorteils nach der Fahrtenbuchmethode

Die Anschaffung und Überlassung eines Elektrofahrzeugs mit einer Batteriekapazität von 35 kWh und AK von 40.000 € (inkl. USt) erfolgte im Dezember 2018. Das Fahrzeug wird vom Arbeitnehmer privat und beruflich, nicht jedoch für Wege von der Wohnung zur 1. Tätigkeitsstätte genutzt. Die Gesamtleistung betrug 2024 lt. ordnungsgemäßem Fahrtenbuch 50.000 km, wovon 15.000 km auf die Privatnutzung entfielen. Neben der Abschreibung verursachte das Fahrzeug 2024 laufende Kosten von 13.000 €.

Bemessungsgrundlage für Fahrtenbuchmethode:

⁶ § 6 Abs. 1 Nr. 4 Satz 2 Nr. 1 und Satz 3 Nr. 1 EStG.

⁷ BMF-Schreiben v. 05.11.2021 „Nutzung von Elektro- und Hybrid-elektrofahrzeugen“ IV C 6 – S 2177/19/10004 :08, IV C 5 – S 2334/19/10009 :003, Rz. 22.

⁸ § 6 Abs. 1 Nr. 4 Satz 2 Nr. 1 und Satz 3 Nr. 1 EStG.

⁹ BMF v. 05.11.2021 „Elektro- u. Hybridelektrofahrzeuge“ Rz. 7.

¹⁰ BMF v. 05.11.2021 „Elektro- u. Hybridelektrofahrzeuge“ Rz. 7.

AK: 40.000 €
 Abschlag von 35 kWh x 250 €: 8.750 €
 Deckelung Anschaffung 2018: 7.500 €
 Bemessungsgrundlage für AfA: 32.500 €
 AfA-Betrag (8 Jahre, weil Arbeitnehmer)¹¹: 4.062,50 €
 Laufende Kosten: 13.000 €
 Gesamtkosten: 17.062,50 €
 Fahrzeugspezifischer Kostensatz je km (17.062,50/50.000 km):
 0,34 €/km
 Geldwerter Vorteil für 15.000 km: 5.100 €

HINWEIS Ertragsteuerlich werden die gesamten AK von 40.000 € (abzüglich USt bei Vorsteuerabzugsberechtigung) und nicht der um den Nachteilsausgleich reduzierte Wert von 32.500 € abgeschrieben und als Aufwand erfasst.

4.1.1.2 Anschaffungen ab dem 01.01.2019 bis 31.12.2021

Bei Anschaffungen ab dem 01.01.2019 müssen ab den Veranlagungszeitraum 2020 die Elektrofahrzeuge in **drei Kategorien** unterschieden werden:

1. Kraftfahrzeuge, die gar keine Kohlendioxidemission je gefahrenen Kilometer mehr ausstoßen **und** bei denen der BLP des Kraftfahrzeugs nicht mehr als 60.000 € beträgt.
2. (Elektro-)Kraftfahrzeuge mit folgenden Voraussetzungen:
 - CO₂-Emissionen von max. 50 g/km **oder**
 - Reichweite von mind. **40 km** bei rein elektrischer Nutzung
3. (Elektro-)Kraftfahrzeuge mit höherer Kohlendioxidemission als 50 g je gefahrenen Kilometer **und** keiner Reichweite von wenigstens 40 km bei rein elektrischer Nutzung.

HINWEIS Die Erfüllung der Voraussetzungen kann durch das Führen eines E-Kennzeichens nachgewiesen werden. Soweit ein solches nicht vorhanden ist, kann der Nachweis auch durch Vorlage der Übereinstimmungsbescheinigung nach Anhang IX der Richtlinie 2007/46/EG oder aus der Übereinstimmungsbescheinigung nach Artikel 38 der Verordnung (EU) Nr. 168/2013 erbracht werden. Soweit in den Bescheinigungen verschiedene Werte ausgewiesen werden:

1. sind für Fahrzeuge, die nach dem 31.08.2018 erstmalig zugelassen wurden, grundsätzlich die WLTP-Werte maßgeblich (CoC2 49. 4 und 49.5). Eine Ausnahme gilt nur für auslaufende Modelle und Lagerfahrzeuge, die nicht nach WLTP zertifiziert werden müssen. Für die Kohlendioxidemissionen ist hierbei auf die gewichteten kombinierten WLTP-Werte (CoC 49.4) abzustellen und
2. wird für die elektrische Mindestreichweite der Wert „Elektrische Reichweite innerorts“ (EAER3 city gem. CoC 49.5.2) herangezogen.

Bei Kraftfahrzeugen, die keine Kohlendioxidemissionen je gefahrenen Kilometer ausstoßen – also reine E-Autos und Brennstoffzellen-Kfz – und deren BLP nicht mehr als 60.000 € beträgt, ist für die Bewertung der Privatnutzung nur **ein Viertel des Bruttolistenpreises** anzusetzen, wenn für die Bewertung des geldwerten Vorteils der Privatnutzung die Pauschalmethode (1 %-Regelung, 0,03 %-Regelung, 0,002 %-Regelung) angewendet wird. Bei Anwendung der Fahrtenbuchmethode fließen in die Berechnung des fahrzeugspezifischen Kostensatzes je Kilometer nur ein Viertel der AK ein.¹² Diese Regelung ist vorerst auf Anschaffungen von reinen E-Autos und Brennstoffzellen-Kfz bis einschl. dem Jahr 2030 begrenzt.

BEISPIEL Ermittlung des geldwerten Vorteils nach der Pauschalmethode

Die Anschaffung eines reinen Elektrofahrzeugs erfolgte im Januar 2019 für 35.000 €. Der BLP betrug 40.000 €. Die Leistung des Batteriesystems liegt bei 15 kWh. Der geldwerte Vorteil wird nach der 1 %-Regelung ermittelt. Die Entfernung zwischen Wohnung und 1. Tätigkeitsstätte beträgt 20 km.
 Berechnung der Firmenwagenbesteuerung:
 Bemessungsgrundlage 25 % des BLP von 40.000 € = 10.000 €
 Geldwerter Vorteil Privatnutzung: 1% x 10.000 € = 100 €
 Geldwerter Vorteil Fahrten Wohnung – 1. Tätigkeitsstätte:
 0,03 % x 10.000 € x 20 km = 60 €
 Geldwerter Vorteil pro Monat = 160 €

BEISPIEL Ermittlung des geldwerten Vorteils nach der Fahrtenbuchmethode

Die Anschaffung eines reinen Elektrofahrzeugs mit einer Batteriekapazität von 35 kWh und AK von 40.000 € (inkl. USt = BLP) erfolgte im Januar 2019. Das Fahrzeug wird vom Arbeitnehmer privat und beruflich, nicht jedoch für Wege von der Wohnung zur 1. Tätigkeitsstätte genutzt. Die Gesamtleistung betrug lt. ordnungsgemäßem Fahrtenbuch 50.000 km, wovon 15.000 km auf die Privatnutzung entfielen. Neben der Abschreibung verursachte das Fahrzeug laufende Kosten von 13.000 €.
 Bemessungsgrundlage für Fahrtenbuchmethode:
 AK: 40.000 €
 Bemessungsgrundlage 25 % der AK von 40.000 € = 10.000 €
 Bemessungsgrundlage für AfA: 10.000 €
 AfA-Betrag (acht Jahre, weil Arbeitnehmer): 1.250 €
 Laufende Kosten: 13.000 €
 Gesamtkosten: 14.250 €
 Fahrzeugspezifischer Kostensatz je km (14.250 €/50.000 km):
 0,285 €/km
 Geldwerter Vorteil für 15.000 km: 4.275 €

Bei den anderen E-Autos, die die Voraussetzungen der CO₂-Emissionen oder der Reichweite **einhalten**, ist bei der Ermittlung des Anteils der Privatnutzung des Firmenwagens die **Hälfte des Bruttolistenpreises** für die Pauschalmethode (1 %-Regelung, 0,03 %-Regelung, 0,002 %-Regelung) anzusetzen. Bei der Fahrtenbuchmethode geht die Hälfte der AK in die Betrachtung ein.¹³ Das gilt für die Hybridelektrofahrzeuge und die reinen Elektrofahrzeuge bzw. Brennstoffzellen-Kfz, deren BLP mehr jeweils als 60.000 € beträgt.

BEISPIEL Ermittlung des geldwerten Vorteils nach der Pauschalmethode

Die Anschaffung eines Hybrids erfolgte im Januar 2019 für 35.000 €. Der BLP betrug 40.000 €. Das Hybridfahrzeug hat eine Reichweite von 40 km bei rein elektrischem Antrieb. Der geldwerte Vorteil wird nach der 1 %-Regelung ermittelt. Die Entfernung zwischen Wohnung und 1. Tätigkeitsstätte beträgt 20 km.
 Berechnung der Firmenwagenbesteuerung:
 Bemessungsgrundlage 50 % des BLP von 40.000 € = 20.000 €
 Geldwerter Vorteil Privatnutzung: 1% x 20.000 € = 200 €
 Geldwerter Vorteil Fahrten Wohnung – 1. Tätigkeitsstätte:
 0,03 % x 20.000 € x 20 km = 120 €
 Geldwerter Vorteil pro Monat = 320 €

¹¹ BMF v. 03.03.2024 „Kfz-Überlassung an Arbeitnehmer“ Rz. 34.

¹² § 6 Abs. 1 Nr. 4 Satz 2 Nr. 3 und Satz 3 Nr. 3 EStG.

¹³ § 6 Abs. 1 Nr. 4 Satz 2 Nr. 2 und Satz 3 Nr. 2 EStG.

BEISPIEL Ermittlung des geldwerten Vorteils nach der Fahrtenbuchmethode

Die Anschaffung eines reinen E-Autos mit einer Batteriekapazität von 35 kWh und AK von 60.000 € (inklusive USt, BLP ist 65.000 €) erfolgte im Januar 2019. Das Fahrzeug wird vom Arbeitnehmer privat und beruflich, nicht jedoch für Wege von der Wohnung zur 1. Tätigkeitsstätte genutzt. Die Gesamtaufleistung betrug lt. ordnungsgemäßem Fahrtenbuch 50.000 km, wovon 15.000 km auf die Privatnutzung entfielen. Neben der Abschreibung verursachte das Fahrzeug laufende Kosten von 13.000 €.

Bemessungsgrundlage für Fahrtenbuchmethode:

AK: 60.000 €

Bemessungsgrundlage 50 % der AK von 60.000 € = 30.000 €

Bemessungsgrundlage für AfA: 30.000 €

AfA-Betrag (8 Jahre, weil Arbeitnehmer): 3.750 €

Laufende Kosten: 13.000 €

Gesamtkosten: 16.750 €

Fahrzeugspezifischer Kostensatz je km (16.750 €/50.000 km): 0,335 €/km

Geldwerter Vorteil für 15.000 km: 5.025 €

Diese Halbierungsregelung gilt nur für Hybridelektrofahrzeuge, die bis zum 31.12.2021 angeschafft wurden. Für Anschaffungen danach muss das Hybridelektrofahrzeug eine höhere Reichweite unter ausschließlicher Nutzung der elektrischen Antriebsmaschine erreichen.¹⁴

Hat das Hybridfahrzeug eine höhere Kohlendioxidemission als 50 g je gefahrenen Kilometer und hat es keine Reichweite von wenigstens 40 km bei rein elektrischer Nutzung, ist die Ermittlung des geldwerten Vorteils mit dem Abschlag vorzunehmen. Vgl. hierzu 4.1.1.1 Anschaffung vor dem 01.01.2019. Dies betrifft einige schwere Hybrid-SUVs.

4.1.2 Anschaffungen ab dem 01.01.2022 bis 31.12.2022

Bei Anschaffungen ab dem 01.01.2022 müssen die Fahrzeuge nach wie vor in **drei Kategorien** unterschieden werden:

1. Kraftfahrzeuge, die gar keine Kohlendioxidemission je gefahrenen Kilometer mehr ausstoßen **und** bei denen der BLP des Kraftfahrzeugs nicht mehr als 60.000 € beträgt.

2. (Elektro-)Kraftfahrzeuge mit folgenden Voraussetzungen:

- CO₂-Emissionen von max. 50 g/km **oder**
- Reichweite von mind. **60 km** bei rein elektrischer Nutzung

3. (Elektro-)Kraftfahrzeuge mit höherer Kohlendioxidemission als 50 g je gefahrenen Kilometer und keiner Reichweite von wenigstens 60 km bei rein elektrischer Nutzung.

Bei Kraftfahrzeugen, die gar keine Kohlendioxidemissionen je gefahrenen Kilometer mehr ausstoßen – also reinen E-Autos und Brennstoffzellen-Kfz – und deren BLP nicht mehr als 60.000 € beträgt, ist für die Bewertung der Privatnutzung **ein Viertel des Bruttolistenpreises** anzusetzen, wenn für die Bewertung des geldwerten Vorteils der Privatnutzung die Pauschalmethode (1 %-Regelung, 0,03 %-Regelung, 0,002 %-Regelung) angewendet wird. Bei Anwendung der Fahrtenbuchmethode fließt in die Berechnung des fahrzeugspezifischen Kostensatzes je Kilometer nur ein Viertel der AK ein.¹⁵

Bei den anderen E-Autos, die die Voraussetzungen der CO₂-Emissionen oder der Reichweite einhalten, ist bei der Ermittlung des Anteils der Privatnutzung des Firmenwagens die **Hälfte des Bruttolistenpreises** für die Pauschalmethode (1 %-Regelung,

0,03 %-Regelung, 0,002 %-Regelung) anzusetzen. Bei der Fahrtenbuchmethode geht die Hälfte der AK in die Betrachtung ein.¹⁶

Diese Halbierungsregelung gilt nur für Hybridelektrofahrzeuge, die bis zum 31.12.2024 angeschafft wurden. Für Anschaffungen danach muss das Hybridelektrofahrzeug eine höhere Reichweite unter ausschließlicher Nutzung der elektrischen Antriebsmaschine erreichen.¹⁷

Hat das Hybridfahrzeug eine höhere Kohlendioxidemission als 50 g je gefahrenen Kilometer **und** hat es keine Reichweite von wenigstens 60 km bei rein elektrischer Nutzung, ist die Ermittlung des geldwerten Vorteils mit dem Abschlag vorzunehmen. Vgl. hierzu 4.1.1.1 Anschaffung vor dem 01.01.2019.

4.1.3 Anschaffungen ab dem 01.01.2023 bis 31.12.2023

Bei Anschaffungen ab dem 01.01.2023 müssen die Fahrzeuge immer noch in **drei Kategorien** unterschieden werden:

1. Kraftfahrzeuge, die gar keine Kohlendioxidemission je gefahrenen Kilometer mehr ausstoßen **und** bei denen der BLP des Kraftfahrzeugs nicht mehr als 60.000 € beträgt.

2. (Elektro-)Kraftfahrzeuge mit folgenden Voraussetzungen:

- CO₂-Emissionen von max. 50 g/km **oder**
- Reichweite von mind. **60 km** bei rein elektrischer Nutzung

3. (Elektro-)Kraftfahrzeuge mit höherer Kohlendioxidemission als 50 g je gefahrenen Kilometer und keiner Reichweite von wenigstens 60 km bei rein elektrischer Nutzung.

Bei Kraftfahrzeugen, die keine Kohlendioxidemissionen je gefahrenen Kilometer ausstoßen – also reinen E-Autos und Brennstoffzellen-Kfz – und deren BLP nicht mehr als 60.000 € beträgt, ist für die Bewertung der Privatnutzung **ein Viertel des Bruttolistenpreises** anzusetzen, wenn für die Bewertung des geldwerten Vorteils der Privatnutzung die Pauschalmethode (1 %-Regelung, 0,03 %-Regelung, 0,002 %-Regelung) angewendet wird. Bei Anwendung der Fahrtenbuchmethode fließt nur ein Viertel der AK in die Berechnung ein.¹⁸

Bei den anderen E-Autos, die die Voraussetzungen der CO₂-Emissionen **oder** der Reichweite einhalten, ist bei der Ermittlung des Anteils der Privatnutzung des Firmenwagens die **Hälfte des Bruttolistenpreises** für die Pauschalmethode (1 %-Regelung, 0,03 %-Regelung, 0,002 %-Regelung) anzusetzen. Bei der Fahrtenbuchmethode geht die Hälfte der AK in die Betrachtung ein.¹⁹ Das gilt für die Hybridelektrofahrzeuge, die reinen E-Autos und die Brennstoffzellen-Kfz, deren BLP mehr als 60.000 € beträgt.

Diese Halbierungsregelung gilt nur für Hybridelektrofahrzeuge, die bis zum 31.12.2024 angeschafft wurden. Für Anschaffungen danach muss das Hybridelektrofahrzeug eine höhere Reichweite unter ausschließlicher Nutzung der elektrischen Antriebsmaschine erreichen.²⁰

Hat das Hybridfahrzeug eine höhere Kohlendioxidemission als 50 g je gefahrenen Kilometer **und** hat es keine Reichweite von wenigstens 60 km bei rein elektrischer Nutzung, ist die Ermittlung des geldwerten Vorteils genauso vorzunehmen wie bei konventionell angetriebenen Fahrzeugen. Der bis dahin zur Anwendung gekommene Abschlag für diese Fahrzeuge hat sich für

¹⁴ § 6 Abs. 1 Nr. 4 Satz 2 Nr. 4 und Satz 3 Nr. 4 EStG.

¹⁵ § 6 Abs. 1 Nr. 4 Satz 2 Nr. 3 und Satz 3 Nr. 3 EStG.

¹⁶ § 6 Abs. 1 Nr. 4 Satz 2 Nr. 4 und Satz 3 Nr. 4 EStG.

¹⁷ § 6 Abs. 1 Nr. 4 Satz 2 Nr. 5 und Satz 3 Nr. 5 EStG.

¹⁸ § 6 Abs. 1 Nr. 4 Satz 2 Nr. 3 und Satz 3 Nr. 3 EStG.

¹⁹ § 6 Abs. 1 Nr. 4 Satz 2 Nr. 4 und Satz 3 Nr. 4 EStG.

²⁰ § 6 Abs. 1 Nr. 4 Satz 2 Nr. 5 und Satz 3 Nr. 5 EStG.

Anschaffungen ab dem 01.01.2023 auf 0 € je kWh Batteriekapazität reduziert. Vgl. hierzu 4.1.1.1 *Anschaffung vor dem 01.01.2019*.

4.1.4 Anschaffungen ab dem 01.01.2024 bis 31.12.2024

Bei Anschaffungen ab dem 01.01.2023 müssen die Fahrzeuge immer noch in **drei Kategorien** unterschieden werden:

1. Kraftfahrzeuge, die gar keine Kohlendioxidemission je gefahrenen Kilometer mehr ausstoßen **und** bei denen der BLP des Kraftfahrzeugs nicht mehr als 70.000 € beträgt.

2. (Elektro-)Kraftfahrzeuge mit folgenden Voraussetzungen:

- CO₂-Emissionen von max. 50 g/km **oder**
- Reichweite von mind. **60 km** bei rein elektrischer Nutzung²¹

3. (Elektro-)Kraftfahrzeuge mit höherer Kohlendioxidemission als 50 g je gefahrenen Kilometer und keiner Reichweite von wenigstens 60 km bei rein elektrischer Nutzung.

Bis auf die Erhöhung des Bruttolistenneupreises von 60.000 € auf 70.000 € ergeben sich in diesem Anschaffungszeitraum keine Veränderungen im Vergleich zum Anschaffungszeitraum 01.01.2023 bis 31.12.2023.²²

4.1.5 Anschaffungen ab dem 01.01.2025 bis 31.12.2030

Bei Anschaffungen ab dem 01.01.2025 müssen die Fahrzeuge ebenfalls noch in **drei Kategorien** unterschieden werden:

1. Kraftfahrzeuge, die keine Kohlendioxidemission je gefahrenen Kilometer ausstoßen **und** bei denen der BLP des Kraftfahrzeugs nicht mehr als 70.000 € beträgt.

2. (Elektro-)Kraftfahrzeuge mit folgenden Voraussetzungen:

- CO₂-Emissionen von max. 50 g/km **oder**
- Reichweite von mind. **80 km** bei rein elektrischer Nutzung

3. (Elektro-)Kraftfahrzeuge mit höherer Kohlendioxidemission als 50 g je gefahrenen Kilometer und keiner Reichweite von wenigstens 80 km bei rein elektrischer Nutzung.

Bei Kraftfahrzeugen, die keine Kohlendioxidemissionen je gefahrenen Kilometer ausstoßen – also reinen E-Autos und Brennstoffzellen-Kfz – und deren BLP nicht mehr als 70.000 € beträgt, ist für die Bewertung der Privatnutzung **ein Viertel des Bruttolistenneupreises** anzusetzen, wenn für die Bewertung des geldwerten Vorteils der Privatnutzung die Pauschalmethode (1 %-Regelung, 0,03 %-Regelung, 0,002 %-Regelung) angewendet wird. Bei Anwendung der Fahrtenbuchmethode fließt in die Berechnung nur ein Viertel der AK ein.²³

Bei den anderen E-Autos, die die Voraussetzungen der CO₂-Emissionen **oder** der Reichweite einhalten, ist bei der Ermittlung des Anteils der Privatnutzung des Firmenwagens die **Hälfte des Bruttolistenneupreises** für die Pauschalmethode (1 %-Regelung, 0,03 %-Regelung, 0,002 %-Regelung) anzusetzen. Bei der Fahrtenbuchmethode geht die Hälfte der AK in die Betrachtung ein.²⁴

²¹ Die Ampelkoalition plant, die rein elektrische Mindestreichweite für die Anschaffung von Hybridfahrzeugen ab dem 01.08.2023 auf 80 km heraufzusetzen. Zusätzlich soll nachgewiesen werden, dass die Hälfte der gesamten Jahresfahrleistung elektrisch angetrieben absolviert wurde, damit der Ansatz des hälftigen BLP zum Tragen kommt. Erfolgt der Nachweis nicht, soll keine steuerliche Begünstigung gewährt werden.

²² § 6 Abs. 1 Nr. 4 Satz 2 Nr. 3 und Satz 3 Nr. 3 EStG.

²³ § 6 Abs. 1 Nr. 4 Satz 2 Nr. 3 und Satz 3 Nr. 3 EStG.

²⁴ § 6 Abs. 1 Nr. 4 Satz 2 Nr. 4 und Satz 3 Nr. 4 EStG.

Das gilt für die Hybridelektrofahrzeuge, die reinen E-Autos und die Brennstoffzellen-Kfz, deren BLP mehr als 70.000 € beträgt.

Diese Halbierungsregelung gilt vorerst nur für Hybridelektrofahrzeuge, die bis zum 31.12.2030 angeschafft werden.²⁵ Für Anschaffungen danach fehlt es bislang an einer Anschlussregelung.

Hat das Hybridfahrzeug eine höhere Kohlendioxidemission als 50 g je gefahrenen Kilometer **und** hat es keine Reichweite von wenigstens 80 km bei rein elektrischer Nutzung, ist die Ermittlung des geldwerten Vorteils wie bei konventionell angetriebenen Kraftfahrzeugen vorzunehmen.

4.1.6 E-Fahrzeuge ohne Batterie

4.1.6.1 Anwendung der Abschlagsmethode

Besonderheiten sind zu beachten, wenn die Batterie gesondert gemietet oder geleast wird. Ein Abschlag von der Bemessungsgrundlage ist nur dann vorzunehmen, wenn der Listenpreis die Kosten des Batteriesystems beinhaltet. Wird das Batteriesystem des Elektro- oder Hybridelektrofahrzeugs nicht zusammen mit dem Kraftfahrzeug angeschafft, sondern ist für dessen Überlassung ein zusätzliches Entgelt, z.B. in Form von Leasingraten, zu entrichten, kommt eine Minderung der Bemessungsgrundlage nicht in Betracht. Aber die für die Überlassung der Batterie zusätzlich zu entrichtenden Entgelte sind grundsätzlich als Betriebsausgaben abziehbar.²⁶

BEISPIEL Ermittlung des geldwerten Vorteils nach der Pauschalmethode:

Der Steuerpflichtige hat ein Elektrofahrzeug mit einer Batteriekapazität von 25,4 kWh erworben. Der BLP beträgt 25.640 €. Für die Batterie hat der Steuerpflichtige monatlich zusätzlich eine Miete von 79 € zu zahlen.

Der BLP ist nicht zu mindern und wird auf volle Hundert Euro abgerundet für die Ermittlung des geldwerten Vorteils/Entnahmewerts zugrunde gelegt. Die Nutzungsentnahme beträgt 1% v. 25.600 € = 256 € pro Monat.

Aus Vereinfachungsgründen ist es auch zulässig, den geldwerten Vorteil/die Nutzungsentnahme ausgehend vom Listenpreis für das Fahrzeug mit Batteriesystem zu berechnen, wenn das gleiche Fahrzeug am Markt jeweils mit und ohne Batteriesystem angeschafft werden kann. In dem Fall ist der Abschlag entsprechend der Anschaffung mit Batterie für die Berechnung des geldwerten Vorteils/Entnahmewerts vorzunehmen.

Bei der Berechnung des geldwerten Vorteils/Nutzungsentnahme nach der Fahrtenbuchmethode sind die Miet-/gesonderten Leasingkosten für die Batterie nicht in die Gesamtkosten einzubeziehen und es ist entsprechend auch keine Reduzierung der AfA-Bemessungsgrundlage für die Berechnung der Gesamtkosten vorzunehmen.²⁷

BEISPIEL Ermittlung des geldwerten Vorteils nach der Fahrtenbuchmethode:

Der Steuerpflichtige hat im Januar ein Elektrofahrzeug mit einer Batteriekapazität von 25,4 kWh erworben. Der BLP beträgt 32.000 € und die tatsächlichen Anschaffungskosten 25.600 €. Für die Batterie bezahlt der Steuerpflichtige monatlich 79 €. Der betriebliche/berufliche Nutzungsanteil beträgt lt. ordnungsgemäßem Fahrtenbuch 83 %.

²⁵ § 6 Abs. 1 Nr. 4 Satz 2 Nr. 5 und Satz 3 Nr. 5 EStG.

²⁶ BMF-Schreiben v. 05.11.2021 „Nutzung von Elektro- und Hybrid-elektrofahrzeugen“ IV C 6 – S 2177/19/10004 :08, IV C 5 – S 2334/19/10009 :003, Rz. 9.

²⁷ BMF-Schreiben v. 05.11.2021 „Nutzung von Elektro- und Hybrid-elektrofahrzeugen“ IV C 6 – S 2177/19/10004 :08, IV C 5 – S 2334/19/10009 :003, Rz. 16.

Für die Ermittlung der Gesamtkosten ist eine AfA von 4.266,67 € (25.600 €/6 Jahre) und weitere Aufwendungen für Versicherung (1.000 €) und Strom (890 €) anzusetzen. Die auf die Batteriemiete entfallenden Aufwendungen sind nicht zu berücksichtigen. Die Summe der geminderten Gesamtaufwendungen beträgt 6.156,67 €. Die Nutzungsentnahme/der geldwerte Vorteil beträgt davon 17 % = 1.046,63 €.

Wurde das Fahrzeug gemietet oder geleast, wobei die Miet- oder Leasinggebühren die Kosten des Batteriesystems enthalten, sind diese Miet- oder Leasinggebühren grundsätzlich aufzuteilen. Die anteilig auf das Batteriesystem entfallenden Miet- oder Leasinggebühren mindern die Gesamtkosten. Weist der Vertrag keinen konkreten Anteil für Miete oder Leasing der Batterie aus, kann als Aufteilungsmaßstab das Verhältnis zwischen dem Listenpreis einschl. des Batteriesystems und dem Abschlag nach der Nachteilsausgleichsregelung angesetzt werden.²⁸

BEISPIEL Ermittlung des geldwerten Vorteils nach der Fahrtenbuchmethode:

Der Steuerpflichtige hat im Januar 2021 einen Plug-in-Hybrid mit einer Batteriekapazität von 16 kWh geleast. Der BLP beträgt 43.000 €, die monatliche Leasingrate 399 €. Das Hybridfahrzeug erreicht die Anforderungen an den CO₂-Ausstoß und die Mindestreichweite nicht, sodass die Abschlagsregelung zur Anwendung kommt. Lt. ordnungsgemäßen Fahrtenbuch beträgt die betriebliche Nutzung 83 %.

Für die Ermittlung der Gesamtkosten sind die Leasingraten unter Anwendung des Verhältnisses zwischen Listenpreis und dem um den pauschalen Abschlag geminderten Listenpreis aufzuteilen:

Listenpreis: 43.000 €

Geminderter Listenpreis (16 kWh x 100 € = 1.600 €) : 41.400 €

Entspricht einer Minderung von: 3,72 %

Leasingraten 399 € x 12 Monate = 4.788 €

Davon 3,72 % = 178 €

Danach sind bei den Gesamtkosten Leasingaufwendungen von 4.610 € (= 4.788 € – 178 €) anzusetzen. Daneben sind Aufwendungen für Versicherung (1.000 €) und Strom (890 €) angefallen. Die Summe der geminderten Gesamtaufwendungen beträgt 6.500 €. Die Nutzungsentnahme/der geldwerte Vorteil nach der Fahrtenbuchmethode beträgt davon 17 % = 1.105 €.

4.1.6.2 Halbierung- oder Viertelungsregelung

Auch wenn nicht die Abschlagsmethode, sondern die Halbierung oder Viertelung des Bruttolistenpreises oder der AK für die Berechnung des geldwerten Vorteils/der Nutzungsentnahme zur Anwendung kommt, sind Besonderheiten zu beachten, wenn das Batteriesystem zusätzlich gemietet oder geleast wird und nicht in den Anschaffungskosten enthalten ist. Bei Anwendung der 1 %-Regelung auf ein Viertel oder die Hälfte des BLP erfolgt keine zusätzliche Berücksichtigung der Miet- oder Leasingkosten für die Batterie für die Erfassung des geldwerten Vorteils/der Nutzungsentnahme. Bei der Anwendung der Fahrtenbuchmethode ist ein für das Batteriesystem zusätzlich zu entrichtendes Entgelt ebenfalls mit dem entsprechenden Bruchteil anzusetzen.

BEISPIEL Ermittlung des geldwerten Vorteils nach der Fahrtenbuchmethode:

Der Steuerpflichtige hat im Januar ein Elektrofahrzeug erworben. Der BLP beträgt 32.000 € und die tatsächlichen Anschaffungskosten 25.600 €. Für die Batterie hat der Steuerpflichtige monatlich zusätzlich eine Miete von 79 € zu zahlen.

Der betriebliche/berufliche Nutzungsanteil beträgt lt. ordnungsgemäßem Fahrtenbuch 83 %.

²⁸ BMF-Schreiben v. 05.11.2021 „Nutzung von Elektro- und Hybrid-elektrofahrzeugen“ IV C 6 – S 2177/19/10004 :08, IV C 5 – S 2334/19/10009 :003, Rz. 17.

Für die Ermittlung der Gesamtkosten ist eine AfA von 4.266,67 € (25.600 €/6 Jahre) sowie die Batteriemiete = 948 € (12 Monate 79 € mit einem Viertel, also 1.303,67 € (= (4.266,67 € + 948 €) 1/4) anzusetzen. Die Aufwendungen für Versicherung (1.000 €) und Strom (890 €) sind in voller Höhe anzusetzen. Die Summe der Gesamtaufwendungen beträgt 3.193,67 €. Die Nutzungsentnahme/der geldwerte Vorteil beträgt davon 17 % = 542,92 €.

4.1.7 Kostendeckelungsmethode

Die Wertansätze nach der Pauschalmethode (1 %-Regelung, 0,03 %-Regelung, 0,002 %-Regelung) vom geminderten BLP (Abschlag, 1/2 oder 1/4) sollen höchstens mit dem Betrag der Gesamtkosten des Fahrzeugs angesetzt werden, sog. Kostendeckelungsmethode. Das gilt auch für Elektro-, Brennstoffzellen- und Plug-in-Hybridfahrzeuge.²⁹ Zu den Gesamtkosten gehört auch die AfA. Für den Vergleich der pauschalen Wertansätze mit den Gesamtkosten sind die Anschaffungskosten entsprechend den Regelungen bei der Fahrtenbuchmethode anzuwenden. Das bedeutet, für die einzubeziehende AfA in den Vergleich ist ebenfalls die Abschlagsmethode bei der Nachteilsausgleichsregelung oder die Halbierungs- bzw. Viertelungsregelung entsprechend dem Anschaffungsjahr und den Anforderungen an maximalem BLP, CO₂-Ausstoß und rein elektrischer Reichweite einzubeziehen.

Enthalten die Anschaffungskosten für das Elektro- oder Hybrid-elektrofahrzeug keinen Anteil für das Batteriesystem und ist für die Überlassung der Batterie ein zusätzliches Entgelt (z. B. Miete oder Leasingrate) zu entrichten, sind bei der Anwendung der Nachteilsausgleichsregelung (Abschlag) die für das genutzte oder dem Arbeitnehmer überlassene Fahrzeug insg. tatsächlich entstandenen Gesamtkosten um dieses zusätzlich entrichtete Entgelt zu mindern. In diesem Fall sind auch weitere Kosten für das Batteriesystem, wie z. B. Reparaturkosten, Wartungspauschalen oder Beiträge für spezielle Batterieversicherungen abzuziehen, wenn sie zusätzlich zu tragen sind. Bei Anwendung der Halbierungs- oder Viertelungsregelung auf die Anschaffungskosten sind zusätzlich für das Batteriesystem getragene Kosten entsprechend dem anzuwendenden Bruchteil (1/2 oder 1/4) anzusetzen.³⁰

4.2 Ladestrom und Ladestationen

Das kostenlose oder verbilligte Aufladen eines E-Autos im Betrieb und die Überlassung einer betrieblichen Ladevorrichtung zur privaten Nutzung ist steuerfrei.³¹ Damit können Arbeitgeber auf eine Besteuerung eines geldwerten Vorteils und eine aufwendige Erfassung von abgenommenen Strommengen verzichten.

Voraussetzungen:

- elektrisches Aufladen eines privaten E-Autos des Arbeitnehmers,
- elektrisches Aufladen eines Dienstwagens mit Anwendung der Fahrtenbuchmethode (bei der 1 %-Methode ist der Ladestrom als „Treibstoff“ in der Pauschale enthalten),
- elektrisches Aufladen in einer ortsfesten betrieblichen Einrichtung des Arbeitgebers oder bei einem verbundenen Unternehmen (§ 15 AktG),
- Überlassung einer betrieblichen Ladevorrichtung zur Nutzung, die die gesamte Ladeinfrastruktur einschl. Zubehör und Dienstleistungen, wie Installation etc., umfasst,

²⁹ BMF-Schreiben v. 05.11.2021 „Nutzung von Elektro- und Hybrid-elektrofahrzeugen“ IV C 6 – S 2177/19/10004 :08, IV C 5 – S 2334/19/10009 :003, Rz. 13.

³⁰ BMF-Schreiben v. 05.11.2021 „Nutzung von Elektro- und Hybrid-elektrofahrzeugen“ IV C 6 – S 2177/19/10004 :08, IV C 5 – S 2334/19/10009 :003, Rz. 14.

³¹ § 3 Nr. 46 EStG, Regelung vorerst bis 31.12.2030 befristet, § 52 Abs. 4 Satz 14 EStG.

- elektrisches Aufladen erfolgt zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn (Ausschluss schädlicher Entgeltumwandlung³²)

ACHTUNG Die **Überlassung** einer Ladevorrichtung darf nicht mit der **Übereignung** einer Ladevorrichtung verwechselt werden. Die **Übereignung** einer entsprechenden Ladevorrichtung fällt nicht unter die Steuerbefreiung.

Zusätzlich können Arbeitgeber geldwerte Vorteile für die Schenkung oder verbilligte Übereignung von Ladevorrichtungen mit einem pauschalen Steuersatz von 25 % zzgl. Solidaritätszuschlag und ggf. Kirchensteuer besteuern.³³ Dasselbe gilt für Zuschüsse des Arbeitgebers zum Erwerb einer solchen Ladevorrichtung, wenn sich der Arbeitnehmer selbst eine Ladevorrichtung kauft. Auch hier gilt die Voraussetzung, dass dies zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn geleistet werden muss (Ausschluss schädlicher Entgeltumwandlung).

Lädt der Arbeitnehmer das Elektrodienstfahrzeug bei sich zu Hause, kann der Arbeitgeber ihm diese Kosten steuerfrei erstatten.³⁴ Da die Ermittlung der tatsächlichen Kosten für den verbrauchten Strom sehr aufwendig ist, kann der Arbeitgeber auch Pauschalbeträge erstatten. Die monatliche Pauschale darf höchstens 30 € für reine Elektrofahrzeuge und 15 € für Hybrid-elektrofahrzeuge betragen, wenn es auch beim Arbeitgeber eine Lademöglichkeit für das Fahrzeug gibt. Ist diese nicht vorhanden, darf für reine Elektrofahrzeuge eine monatliche Pauschale von 70 € und für Hybridelektrofahrzeuge eine Pauschale von 35 € steuerfrei erstattet werden.³⁵

Unternehmer, die solche betrieblichen Pkws an der privaten Steckdose laden, dürfen diese Pauschale als Betriebsausgaben absetzen.³⁶

Einige Vermieter kommen den Wunsch der Mieter nach und stellen an oder in der Immobilie eine oder mehrere Ladestationen für E-Autos zur Verfügung. Die Nachrüstung der Immobilie mit einer Ladeinfrastruktur führt für die Immobilie weder zu nachträglichen Herstellungskosten, die abgeschrieben werden müssen, noch zu sofort abzugsfähigem Erhaltungsaufwand des Gebäudes. Bei der Ladeinfrastruktur handelt es sich um ein eigenständiges Wirtschaftsgut, das über die betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer abgeschrieben werden muss. Hinsichtlich der betriebsgewöhnlichen Nutzungsdauer wird den Vermietern ein gewisser Spielraum eingeräumt. Die Finanzverwaltung unterstellt bei intelligenten Wandladestationen, also sog. Wallboxen oder Wall Connectoren, eine betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer von 6 bis 10 Jahren. Gleiches gilt für Unternehmer, die auf dem Betriebsgelände Ladestationen installieren. Steuerpflichtige, die an oder in der privaten selbst genutzten Immobilie eine Ladeinfrastruktur nachrüsten, können die Installationskosten und eine in Rechnung gestellte Anfahrtspauschale vom Elektrofachbetrieb als Steuerermäßigung für Handwerkerleistungen von 20 %, max. 1.200 € im Jahr, beanspruchen. Voraussetzung ist, dass eine Rechnung vorliegt und diese nicht bar bezahlt wurde.³⁷

4.3 Verkauf der THG-Quote vom E-Auto

Halter von reinen batteriebetriebenen Elektrofahrzeugen zählen als Betreiber von Ladepunkten und als Betreiber eines Ladepunktes sind sie Eigentümer einer sog. Treibhausgasminderungs-Quote (THG-Quote). Seit dem 01.01.2022 und aktuell bis zum 31.12.2030 kann jeder Fahrzeugbesitzer eines Batteriefahrzeugs die THG-Quote verkaufen. Dies gilt grundsätzlich unabhängig davon, ob das Fahrzeug privat oder gewerblich genutzt wird, es gekauft, geleast oder finanziert wurde. Es kommt einzig und allein auf den Eintrag als Fahrzeughalter an. Die Höhe der Vergütung richtet sich nach der Fahrzeugklasse und wird jedes Jahr neu typisiert für jede Fahrzeugklasse berechnet. Für diese THG-Quote gibt es diverse Ankäufer, bei denen sich Fahrzeughalter reiner Elektrofahrzeuge registrieren lassen können, z.B. www.elektroauto-news.net/thg-quote-barpraemie. Handelt es sich um ein reines Privatfahrzeug, unterliegt der Erlös aus dem Verkauf der THG-Quote nicht der Einkommensteuer und muss daher nicht in der Steuererklärung angegeben werden. Bei Betriebsfahrzeugen liegen hingegen steuerpflichtige Einnahmen im Rahmen der entsprechenden Einkunftsart vor.³⁸

5. UMSATZSTEUERLICHE BETRACHTUNG

5.1 E-Autos

5.1.1 Zuordnung zum Unternehmen

Ist ein Unternehmer grundsätzlich zum Vorsteuerabzug berechtigt, so kann er auch beim Kauf eines E-Autos Vorsteuerabzug geltend machen, wenn er beabsichtigt, dieses für unternehmerische Zwecke zu verwenden.

Hierfür muss das E-Auto zunächst dem umsatzsteuerlichen Unternehmen zugeordnet werden. Diese Zuordnung ist möglich, wenn die unternehmerische Nutzung **mind. 10 %** beträgt.³⁹

HINWEIS Bei sog. **Zweit- oder Drittfahrzeugen** von Einzelunternehmern oder sog. Alleinfahrzeugen bei einer nebenberuflichen Unternehmertätigkeit geht die Finanzverwaltung regelmäßig davon aus, dass diese Fahrzeuge zu weniger als 10 % unternehmerisch genutzt werden. In diesen Fällen muss der Unternehmer die unternehmerische Nutzung von mind. 10 % glaubhaft machen. Dies sollte auch für E-Autos beachtet werden.

Bei einer gemischten Nutzung eines E-Autos (sowohl unternehmerisch zu mind. 10 % als auch privat) hat der Unternehmer dann (wie bei allen gemischt genutzten Gegenständen) ein dreifaches Zuordnungswahlrecht:⁴⁰

- volle Zuordnung zum Unternehmen, somit voller Vorsteuerabzug beim Kauf, jedoch Versteuerung der Privatnutzung
- anteilige Zuordnung zum Unternehmen in Höhe der unternehmerischen Nutzung, somit nur anteiliger Vorsteuerabzug beim Kauf, keine Versteuerung der Privatnutzung
- keine Zuordnung zum Unternehmen, somit kein Vorsteuerabzug beim Kauf und auch keine Versteuerung der Privatnutzung

TIPP Falls beim Kauf eines E-Autos kein Vorsteuerabzug möglich ist (z.B. Kauf von privat oder von einem Kleinunternehmer), sollte vom Wahlrecht der Nichtzuordnung Gebrauch gemacht werden. Dies hat den Vorteil, dass bei einem späteren Verkauf (dann aus dem nicht unternehmerischen Bereich) keine Umsatzsteuer abgeführt werden muss. Für die laufenden Kosten ist dennoch (anteiliger) Vorsteuerabzug möglich.⁴¹

32 Definition des Begriffes „zusätzlich zum ohnehin geschuldetem Arbeitslohn“ in § 8 Abs. 4 EStG.

33 § 40 Abs. 2 Satz 1 Nr. 6 EStG, Regelung vorerst bis 31.12.2030 befristet, § 52 Abs. 37c EStG.

34 § 3 Nr. 50 EStG.

35 BMF-Schreiben v. 29.09.2020, BStBl. I 2020, S. 972.

36 OFD Nordrhein-Westfalen, Kurzinformation Einkommensteuer 40/2014 v. 24.10.2014, aktualisiert am 02.03.2020.

37 Erlass des Finanzministeriums Thüringen v. 15.03.2021, S 1551 – 65 – 25.11, 53840/2021.

38 Z.B. LfSt Rheinland-Pfalz, Kurzinformat v. 29.03.2022, S 2240/S 2256/S 2257A - St 32 1, St 31 4, St 31 5, ESt-Nr. ST 3_2022K029, bundeseinheitlich abgestimmt.

39 § 15 Abs. 1 Satz 2 UStG.

40 Vgl. Abschn. 15.2c Abs. 2 Satz 1 Nr. 2 b UStAE.

41 Abschn. 15.2c Abs. 3 Satz 2-3 u. Abs. 9 UStAE.

Die Vorsteuerbeträge aus der laufenden Nutzung des E-Autos sind dann aufzuteilen:⁴²

- voller Vorsteuerabzug für Kosten, die unmittelbar und ausschließlich auf die unternehmerische Verwendung entfallen (z.B. Reparaturkosten infolge eines Unfalls während einer unternehmerisch veranlassten Fahrt)⁴³
- kein Vorsteuerabzug für Kosten, die unmittelbar durch die private Nutzung entstehen
- anteiliger Vorsteuerabzug (sachgerechte Schätzung) für alle Vorsteuerbeträge, die nicht direkt zugeordnet werden können⁴⁴

HINWEIS Zur Vereinfachung kann auch aus den laufenden Kosten voller Vorsteuerabzug geltend gemacht werden. Dafür sind die laufenden Kosten dann auch bei der Berechnung der Privatnutzung (vgl. nachfolgend 5.1.2) einzubeziehen.⁴⁵ Ausführliche Erläuterungen zu diesem Thema finden Sie im Merkblatt Nr. 1895 „Vorsteuerabzug – Zuordnung zum Unternehmen“.

5.1.2 Besteuerung der Privatnutzung durch den Unternehmer

Die **Privatnutzung** eines dem Unternehmen vollständig zugeordneten Fahrzeugs (vgl. oben 5.1.1) unterliegt als sog. **unentgeltliche Wertabgabe** der Umsatzsteuer.

ACHTUNG Für umsatzsteuerliche Zwecke gelten die Fahrten zwischen Wohnung und 1. Betriebsstätte (ebenso wie Familienheimfahrten bei doppelter Haushaltsführung) als **unternehmerische** Nutzung des Fahrzeugs. Diese Fahrten sind daher **nicht** der Privatnutzung des E-Autos zuzuordnen.

Als **Bemessungsgrundlage** für die Privatnutzung sind grundsätzlich alle Ausgaben anzusetzen, die zum vollen oder teilweisen Vorsteuerabzug berechtigt haben. Anschaffungs- oder Herstellungskosten von mind. 500 € netto sind dabei auf den Vorsteuer-Berichtszeitraum gem. § 15 UStG (fünf Jahre oder kürzere Nutzungsdauer) zu verteilen.

Die Wahl der Methode zur Ermittlung der Ausgaben, die auf die Privatnutzung des E-Autos entfallen, hängt vom Umfang der betrieblichen Nutzung ab.

Bei einer unternehmerischen Nutzung von mehr als 50% kann der Unternehmer

- die 1 %-Regelung auch für umsatzsteuerliche Zwecke ansetzen abzgl. 20% für Aufwendungen ohne Vorsteuerabzug. Der so ermittelte Wert ist dann ein Nettowert, auf den 19% Umsatzsteuer anfallen. Falls ein Fahrtenbuch geführt wird, ist der so ermittelte Wert auch für die Umsatzsteuer anzusetzen.
- Oder er kann stattdessen den Privatnutzungsanteil für Umsatzsteuerzwecke anhand geeigneter Unterlagen im Wege einer sachgerechten Schätzung ermitteln.⁴⁶

Als geeignete Unterlagen kommen insb. Aufzeichnungen für einen repräsentativen Zeitraum in Betracht, aus denen sich zumindest die unternehmerischen Fahrten mit Fahrtziel und gefahrenen Kilometern und die Gesamtkilometer ergeben. Liegen keine geeigneten Unterlagen für eine Schätzung vor, ist der private Nutzungsanteil mit mind. 50% zu schätzen, soweit sich aus den besonderen Verhältnissen des Einzelfalls nichts Gegen-

teiliges ergibt. Aus den Gesamtaufwendungen sind die nicht mit Vorsteuern belasteten Ausgaben auszuscheiden.⁴⁷

BEISPIEL Unternehmer U hat ein E-Auto mit einem BLP von 90.000 € für 40.000 € (ohne ausgewiesene USt) für sein Unternehmen gekauft. Es fallen laufende Kosten pro Jahr an von 4.000 € + USt und 1.000 € ohne USt (Kfz-Steuer, Kfz-Ver-sicherung).

Die Jahresfahrleistung laut Tachostand beträgt 20.000 km. U fährt täglich (200 Tage im Jahr) 20 km zum Betrieb und wieder zurück. U hat für drei Monate regelmäßige Fahrten zu Kunden und auf Fortbildungen aufgezeichnet: ca. 500 km pro Monat.

Berechnung der unentgeltlichen Wertabgabe: die unternehmerische Nutzung beträgt ca.

200 Tage mal 20 km mal 2	
(Fahrten Wohnung/Betriebsstätte)	= 8.000 km
zwölf Monate mal 500 km	
(Fahrten zu Kunden/Fortbildungen)	= 6.000 km
Gesamt	14.000 km
zu Gesamtfahrleistung	20.000 km
= unternehmerische Nutzung	70 %

U kann die 1 %-Regelung auch für umsatzsteuerliche Zwecke anwenden:

$90.000 \text{ € mal } 1\% = 900 \text{ € x zwölf Monate} = 10.800 \text{ €} - 20\% = 8.640 \text{ € x } 19\% = \mathbf{1.641,60 \text{ € USt}}$

Alternativ kann – unabhängig von der ertragsteuerlichen Anwendung der 1 %-Regelung – für umsatzsteuerliche Zwecke die sachgerechte Schätzung zugrunde gelegt werden:

$4.000 \text{ € (laufende Kosten mit Vorsteuerabzug – keine AfA, da Anschaffung ohne Vorsteuerabzug⁴⁸) x } 30\% \text{ private Nutzung} = 1.200 \text{ € x } 19\% = \mathbf{228 \text{ € USt}}$

Vorteil pro Jahr sachgerechte Schätzung vs. 1 %-Regelung = **1.413,60 €**

Bei einer unternehmerischen Nutzung von **nicht mehr als 50%** kann die 1 %-Regelung **nicht** angewendet werden. In diesem Fall ist der für ertragsteuerliche Zwecke ermittelte Nutzungsanteil grundsätzlich auch der Umsatzbesteuerung zugrunde zu legen.⁴⁹

ACHTUNG Schon bisher war der Abschlag für E-Fahrzeuge und Hybride in Abhängigkeit der Batteriekapazität (vgl. oben 3. und 4.1) nach Auffassung der Finanzverwaltung für **umsatzsteuerliche Zwecke nicht** möglich.⁵⁰ Mit BMF-Schreiben vom 07.02.2022⁵¹ wurde nun klargestellt, dass aus umsatzsteuerlicher Sicht über die zulässige Pauschalierung nach der sog. 1 %-Regelung hinaus **keine** Übernahme einer ertragsteuerlichen Regelung möglich ist. Somit ist ein Ansatz von 1/2 bzw. 1/4 des Listenpreises bzw. der Anschaffungskosten/der Leasingraten für die Ermittlung des Privatnutzungsanteils für nach dem 31.12.2018 angeschaffte E-Autos (§ 6 Abs. 1 Nr. 4 Satz 2 Nr. 2 und Satz 3 Nr. 1 EStG) für die **Umsatzsteuer** nach Auffassung der Finanzverwaltung **nicht** zulässig. In diesen Fällen ergibt sich regelmäßig eine Abweichung der Bemessungsgrundlage für die unentgeltliche Wertabgabe von dem Wert der ertragsteuerlichen Privatnutzung.

5.1.3 Überlassung eines E-Autos an Arbeitnehmer

Die Überlassung von Fahrzeugen auch zur privaten Nutzung an **Mitarbeiter** ist – ebenso wie die Überlassung an Gesellschafter-Geschäftsführer von Kapitalgesellschaften – **kein** Fall der unent-

42 Sog. Aufteilungsgebot – Abschn. 15.2c Abs. 2 Satz 1 Nr. 1 UStAE.

43 Abschn. 15.2c Abs. 3 Satz 3 UStAE.

44 Abschn. 15.2c Abs. 2 Satz 2-5 UStAE.

45 Abschn. 15.2c Abs. 2 Satz 6 UStAE.

46 Abschn. 15.23 Abs. 5 Satz 4 Nr. 3 UStAE.

47 Abschn. 15.23 Abs. 5 Satz 4 Nr. 3 Satz 2-4 UStAE.

48 Abschn. 15.23 Abs. 5 Satz 4 Nr. 4 UStAE.

49 Abschn. 15.23 Abs. 5 Satz 4 Nr. 2 UStAE.

50 Abschn. 15.23 Abs. 5 Satz 4 Nr. 1a Satz 2, Nr. 1b Satz 2, Nr. 2 Satz 3 UStAE.

51 BMF-Schreiben vom 07.02.2022, III C 2 – S 7300/19/10004:001, DOK 2022/0088874.

geltlichen Wertabgabe, da hier regelmäßig von einem entgeltlichen Leistungsaustausch ausgegangen wird.⁵²

Aufgrund des inzwischen zu dem EuGH-Urteil QM⁵³ ergangenen Folgeurteil des BFH⁵⁴ ist davon auszugehen, dass an dieser Verwaltungsauffassung festgehalten wird. Der BFH hat entschieden, dass ein entgeltlicher Vorgang und somit tauschähnlicher Umsatz jedenfalls dann vorliegt, wenn die Fahrzeugüberlassung individuell arbeitsvertraglich vereinbart ist und tatsächlich in Anspruch genommen wird. Ein bloßer Zusammenhang mit einem Dienstverhältnis genügt dagegen nicht.

HINWEIS Von einer **unentgeltlichen** Überlassung an Arbeitnehmer – welche dann als unentgeltliche Wertabgabe zu versteuern ist – kann ausnahmsweise ausgegangen werden, „wenn die vereinbarte private Nutzung des Fahrzeugs derart gering ist, dass sie für die Gehaltsbemessung keine wirtschaftliche Rolle spielt, und nach den objektiven Gegebenheiten eine weitergehende private Nutzungsmöglichkeit ausscheidet = nur gelegentlich (von Fall zu Fall) an nicht mehr als fünf Kalendertagen im Kalendermonat für private Zwecke überlassen wird“.⁵⁵

Im Falle der regelmäßig entgeltlichen Überlassung besteht die Gegenleistung der Arbeitnehmer in der anteiligen Arbeitsleistung. Der Arbeitgeber hat die Überlassung als Umsatz zu versteuern, dafür hat er aus der Anschaffung bzw. dem Leasing auch den vollen Vorsteuerabzug.⁵⁶

HINWEIS Dies gilt umsatzsteuerlich sowohl für die Fälle der Entgeltumwandlung als auch für zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn überlassene Fahrzeuge.

Die Bemessung dieses Umsatzes für die Überlassung des E-Autos an den Arbeitnehmer erfolgt nach den Grundsätzen des tauschähnlichen Umsatzes.⁵⁷ Aus Vereinfachungsgründen wird es nicht beanstandet, wenn anstelle der Ausgaben von den **lohnsteuerlichen Werten** ausgegangen wird. Diese lohnsteuerlichen Werte sind dann als Bruttowerte anzusehen, aus denen die Umsatzsteuer herauszurechnen ist.⁵⁸ Bei Ansatz der tatsächlichen Kosten wird die Umsatzsteuer hinzugerechnet.

5.1.4 Nutzung eines privaten E-Autos für betriebliche Fahrten
Aus dem (pauschalen) Ansatz von Reisekosten für betriebliche Fahrten mit dem privaten E-Auto ist **kein** Vorsteuerabzug möglich, weder beim privaten E-Auto des Unternehmers noch bei der Reisekostenerstattung an Arbeitnehmer.

Sofern jedoch ein nicht zum Unternehmen gehörendes E-Auto (oder E-Bike) gelegentlich unternehmerisch genutzt wird, können die im Zusammenhang mit dem Betrieb des E-Autos anfallenden Vorsteuern (z. B. Vorsteuerbeträge aus Reparaturen) im Verhältnis der unternehmerischen zur unternehmensfremden Nutzung abgezogen werden. Vorsteuerbeträge, die unmittelbar und ausschließlich auf die unternehmerische Verwendung des E-Autos entfallen (z. B. Reparaturaufwendungen infolge eines Unfalls während einer unternehmerisch veranlassten Fahrt), können

unter den übrigen Voraussetzungen des § 15 UStG in voller Höhe abgezogen werden.⁵⁹

5.2 Ladestationen und Ladestrom

Da Ladestationen und Ladestrom zu den normalen laufenden Aufwendungen für ein E-Auto gehören, ist davon auszugehen, dass die Kosten hierfür auch umsatzsteuerlich wie alle anderen laufenden Kosten für ein E-Auto behandelt werden:

Zur Vereinfachung kann aus den laufenden Kosten **voller Vorsteuerabzug** geltend gemacht werden. Dafür sind die laufenden Kosten dann auch bei der Berechnung der Privatnutzung einzubeziehen.⁶⁰

- Bei Anwendung der 1 %-Regelung auch für umsatzsteuerliche Zwecke ist davon auszugehen, dass die laufenden Kosten – und somit auch die Kosten für Ladestationen und Ladestrom – in der pauschalen 1 %-Regelung beinhaltet sind.
- Gleiches gilt für die Übernahme der lohnsteuerlichen Werte bei Überlassung eines E-Autos an Arbeitnehmer.
- Bei Anwendung der sachgerechten Schätzung für umsatzsteuerliche Zwecke sind die Kosten für Ladestationen und Ladestrom in die Berechnung der unentgeltlichen Wertabgabe einzubeziehen, soweit beim Einkauf dieser Leistungen Vorsteuerabzug möglich war.

HINWEIS Das unentgeltliche elektrische Aufladen eines privaten E-Autos des Arbeitnehmers und die Überlassung einer betrieblichen Ladevorrichtung zur privaten Nutzung (vgl. oben 4.2) könnten umsatzsteuerlich grundsätzlich eine unentgeltliche Wertabgabe darstellen. Bei Übernahme der lohnsteuerlichen Werte auch für umsatzsteuerliche Zwecke (vgl. oben 5.1.3) wäre diese unentgeltliche Wertabgabe aufgrund der neuen Steuerbefreiung⁶¹ allerdings mit 0 € anzusetzen. Unklar ist, ob diese unentgeltliche Wertabgabe mit Wert 0 € dennoch zum Ausschluss des Vorsteuerabzugs führt.⁶² Es müsste also vielmehr die Auffassung vertreten werden, dass auch das unentgeltliche elektrische Aufladen eines privaten E-Autos des Arbeitnehmers und die Überlassung einer betrieblichen Ladevorrichtung zur privaten Nutzung bereits in der Bemessung des tauschähnlichen Umsatzes (vgl. oben 5.1.3) enthalten sind. Im Falle der verbilligten Abgabe an Arbeitnehmer wäre die Mindestbemessungsgrundlage zu prüfen.⁶³

6. FAZIT

Die Komplexität der Privatnutzungsbesteuerung von E-Autos ist nach wie vor sehr hoch. Das Auseinanderfallen der ertrag- und umsatzsteuerlichen Regelungen trägt zum einen nicht nur zur zusätzlichen Verkomplizierung bei, sondern konterkariert auch die Förderungsintention des Gesetzgebers für klimafreundlichere Fahrzeuge. Verwaltungstechnisch hat sich der Gesetzgeber mit diesen neuen Regelungen bzw. fehlenden Regelungen in der Umsatzsteuer ganz gewiss keinen Gefallen getan. Wünschenswert – sowohl aus Sicht der Steuerpflichtigen und deren Berater als auch aus Verwaltungsperspektive – wären deutlich einheitlichere Regelungen für die unterschiedlichen klimafreundlichen Fahrzeuge und eine Vereinheitlichung von Ertrag- und Umsatzsteuer.

⁵² Abschn. 15.23 Abs. 8-12 UStAE.

⁵³ EuGH-Urteil vom 20.01.2022, C-288/19, QM, UR 2021, S. 147.

⁵⁴ BFH-Urteil vom 30.06.2022, V R 25/21, UR 2022, S. 846.

⁵⁵ Abschn. 15.23 Abs. 12 UStAE.

⁵⁶ Abschn. 15.23 Abs. 8 UStAE.

⁵⁷ § 10 Abs. 2 Satz 2 UStG; Abschn. 10.5 Abs. 1 UStAE.

⁵⁸ Abschn. 15.23 Abs. 11 UStAE; Abschn. 1.8 Abs. 8 UStAE.

⁵⁹ Abschn. 15.2c Abs. 3 Satz 3 UStAE.

⁶⁰ Abschn. 15.2c Abs. 2 Satz 6 UStAE.

⁶¹ § 3 Nr. 46 EStG, Regelung vorerst bis 31.12.2030 befristet, § 52 Abs. 4 Satz 14 EStG.

⁶² Abschn. 15.2b Abs. 2 Satz 5 UStAE.

⁶³ § 10 Abs. 5 Nr. 2 UStG.

Beiblatt zum DWS-Merkblatt Nr. 1916 „E-Mobilität: Besteuerung der Privatnutzung von E-Autos und Ladestationen“, 05/2024

Zu diesem Merkblatt haben sich wesentliche Neuerungen ergeben, die wir in diesem Beiblatt vorstellen.

Seite 10 Spalte 1 vor dem 1. Hinweis

Die Verwaltungsauffassung geht über diese BFH-Rechtsprechung hinaus davon aus, dass eine entgeltliche Dienstwagenüberlassung auch dann vorliegt, wenn die Überlassung wegen einer betrieblichen Übung geschieht oder faktisch für eine gewisse Dauer stattfindet.¹

Seite 10 Spalte 1 letzter Satz vor 5.1.4 – der letzte Satz in diesem Absatz ist wie folgt zu ersetzen:

Da jedoch die lohnsteuerlichen Werte oftmals sehr hoch sind, weil auch bei der Überlassung an Arbeitnehmer keine Kürzung des inländischen Listenpreises für Elektro- und Hybridelektrofahrzeuge vorzunehmen ist,² können als Bemessungsgrundlage für die Fahrzeugüberlassung die für die Überlassung (Privatnutzung) entstandenen Kosten des Arbeitgebers angesetzt werden. Soweit dieser Wert nicht ermittelt werden kann, ist er nach § 162 der Abgabenordnung zu schätzen.³ Die entstandenen Kosten umfassen allerdings auch die Ausgaben, bei denen ein Vorsteuerabzug nicht möglich ist. Der so ermittelte Wert ist der Nettowert, die Umsatzsteuer ist mit dem allgemeinen Steuersatz hinzuzurechnen.⁴ Falls jedoch Arbeitgeber und Arbeitnehmer Aussagen zum Wert der Arbeitsleistungen treffen, so ist dieser Wert als Bemessungsgrundlage für die Überlassung des Fahrzeugs zu Grunde zu legen, wenn er die Ausgaben für die Fahrzeugüberlassung übersteigt.⁵

¹ Abschn. 15.23 Abs. 9 Satz 2f UStAE

² Abschn. 15.23 Abs. 11 Nr. 1 Satz 1 UStAE

³ BFH-Urteil vom 30.06.2022, V R 25/21

⁴ Abschn. 15.23 Abs. 10 Satz 5f UStAE

⁵ Abschn. 15.23 Abs. 10 Satz 7 UStAE