

E-MOBILITÄT: BESTEUERUNG DER PRIVATNUTZUNG VON E-AUTOS UND LADESTATIONEN

MERKBLATT 1 | 2020 | NR. 1916.3

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 2019
 - 4.1.2 Veranlagungszeitraum 2020
 - 4.1.3 Veranlagungszeitraum 2021
 - 4.1.4 Anschaffungen ab dem 01.01.2022 bis 31.12.2022
 - 4.1.5 Anschaffungen ab dem 01.01.2023 bis 31.12.2024
 - 4.1.6 Anschaffungen ab dem 01.01.2025 bis 31.12.2030
 - 4.2 Ladestrom und Ladestationen
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

Insb. aus Klimaschutzgründen sollen E-Autos künftig eine größere Verbreitung erreichen und konventionell angetriebene Kraftfahrzeuge nach und nach ablösen. Neben Kaufprämien für E-Autos 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 Pauschalmethode 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 stetig zunehmende Förderwille der Bundesregierung hinsichtlich der E-Autos führte nun dazu, dass quasi jährlich neue Regelungen gelten bzw. neue Voraussetzungen einzuhalten sind und dies auch noch in Abhängigkeit vom Anschaffungs-jahr. Dieses Merkblatt stellt die inzwischen sehr undurchsichtig gewordene Rechtslage für E-Autos ab dem VZ 2019 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 DWS-Merkblatt Art.-Nr. 1826 „Dienstfahrräder und E-Bikes – Steuerliche Aspekte bei Fahrrädern im unternehmerischen Bereich“ stellt diesbezüglich sowohl die Arbeitgeber- als auch die Arbeitnehmerperspektive umfassend dar. Einen umfassenden Überblick zu dem Thema Auto und Steuern bietet das DWS-Buch Art.-Nr. 311 „Fahrzeuge und Steuern – Praktische 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 und gefördert werden sollen, liefert das Elektromobilitätsgesetz (EmoG). E-Autos sind danach reine Batterieelektrofahrzeuge, von außen aufladbare Hybridelektrofahrzeuge und Brennstoffzellenfahrzeuge.¹ Als reines **Batterieelektrofahrzeug** gilt ein Kraftfahrzeug (Kfz) mit einem Antrieb, dessen Energiewandler ausschließlich elektrische Maschinen sind und dessen Energiespeicher zumindest von außerhalb des Fahrzeugs wieder aufladbar sind. Ein von außen aufladbares **Hybridelektrofahrzeug** ist ein Kfz mit einem Antrieb, der über mind. zwei verschiedene Arten von Energiewandlern, davon mind. ein Energiewandler als elektrische Antriebsmaschine, und Energiespeichern, davon mind. einer von einer außerhalb des Fahrzeugs befindlichen Energiequelle elektrisch wieder aufladbar, verfügt. Ein **Brennstoffzellenfahrzeug** ist ein Kfz mit einem Antrieb, dessen Energiewandler ausschließlich aus den Brennstoffzellen und mind. einer elektrischen Antriebsmaschine bestehen.

Hybridelektrofahrzeuge müssen jedoch noch zusätzliche Voraussetzungen erfüllen, um als 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 Antriebs-

¹ § 2 Nr. 1 EmoG.

maschine.² Es ist ausreichend, wenn das Hybridelektroauto eine der beiden Voraussetzungen erfüllt. Für das Ertragsteuerrecht werden an Hybridelektroautos im Zeitablauf schärfere Anforderungen hinsichtlich der Reichweite gestellt, wenn sie begünstigt werden sollen.

Hinsichtlich der technischen Mindestanforderungen, die von außen aufladbare Hybridelektrofahrzeuge erfüllen müssen, ist mit **weiteren Veränderungen zu rechnen**. Hintergrund ist die geplante

² § 3 Abs. 2 EmoG.

Modifizierung des Elektromobilitätsgesetzes, denn grundsätzlich wird eine Vereinheitlichung der gesetzlichen Definitionen von Elektrofahrzeugen sowie der technischen Anforderungen (wie z. B. elektrische Mindestreichweite oder Schadstoffausstoß) im Elektromobilitätsgesetz und im Einkommensteuergesetz angestrebt.

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.

3. AUF EINEN BLICK

VZ 2019

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

Tabelle 1

VZ 2020 und 2021

Anschaffung bis 31.12.2018	Anschaffung ab 2019 bzw. bei Arbeitnehmern Zeitpunkt der erstmaligen Überlassung zur privaten Nutzung		
Abschlagsmodell	1/4 BLP oder 1/4 AK für reine E-Autos und Brennstoffzellen-Kfz jeweils bis 40.000 € BLP	1/2 BLP oder 1/2 AK für reine E-Autos und Brennstoffzellen-Kfz jeweils über BLP 40.000 € und für bestimmte Hybrids (CO ₂ -Ausstoß max. 50 g/km oder Reichweite 40 km rein elektrisch)	Abschlagsmodell für die Hybrids mit höherer Kohlendioxidemission als 50 g je gefahrenen Kilometer und keiner Reichweite von wenigstens 40 km bei rein elektrischer Nutzung

Tabelle 2

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 40.000 € BLP	1/2 BLP oder 1/2 AK für reine E-Autos und Brennstoffzellen-Kfz jeweils über BLP 40.000 € und für bestimmte Hybrids (CO ₂ -Ausstoß max. 50 g/km oder Reichweite 60 km rein elektrisch)	Abschlagsmodell für die Hybrids mit höherer Kohlendioxidemission als 50 g je gefahrenen Kilometer und keiner Reichweite von wenigstens 60 km bei rein elektrischer Nutzung
---	---	--

Tabelle 3

Anschaffungen ab 01.01.2023 bis 31.12.2024

1/4 BLP oder 1/4 AK für reine E-Autos und Brennstoffzellen-Kfz jeweils bis 40.000 € BLP	1/2 BLP oder 1/2 AK für reine E-Autos und Brennstoffzellen-Kfz jeweils über BLP 40.000 € und für bestimmte Hybrids (CO ₂ -Ausstoß max. 50 g/km oder Reichweite 60 km rein elektrisch)	für die Hybrids 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 40.000 € BLP	1/2 BLP oder 1/2 AK für reine E-Autos und Brennstoffzellen-Kfz jeweils über BLP 40.000 € und für bestimmte Hybrids (CO ₂ -Ausstoß max. 50 g/km oder Reichweite 80 km rein elektrisch)	für die anderen Hybrids kein Abschlag mehr – Besteuerung wie konventionell angetriebene Kfz
---	---	---

Tabelle 5

³ BMF v. 19.12.2018 Antwort auf eine Anfrage des VDA IV C 5 – S 2334/14/10002-07. Hinsichtlich der Fahrräder hat die Finanzverwaltung offiziell verlautbart, dass es bei Arbeitnehmern auf den Überlassungszeitpunkt und nicht auf den Anschaffungszeitpunkt durch den Arbeitgeber ankommt, vgl. Gleich lautende Erlasse der obersten Finanzbehörden der Länder v. 13.03.2019 „Steuerliche Behandlung der Überlassung von (Elektro-)Fahrrädern“ Rz 2. Für die Überlassung von Pkws kann nichts anderes gelten.

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 und deren Absatz anzukurbeln 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.⁴ 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.⁵ Dies gilt zumindest für Fahrzeugüberlassungen bis zum 31.12.2019. Für die Zeit danach gibt es noch keine Verlautbarung seitens der Finanzverwaltung.

Ab dem Jahr 2023 kann es für neu angeschaffte, bestimmte Hybridelektrofahrzeuge (zu hoher Schadstoffausstoß und kein Erreichen der Mindestreichweite bei rein elektrischer Nutzung) sowohl bei der Pauschalmethode als auch bei der Fahrtenbuchmethode dazu kommen, dass ertragsteuerlich gar keine Förderung mehr gewährt wird, weil der vorzunehmende Abschlag dann auf 0 € abgeschmolzen 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 § 6 Abs. 1 Nr. 4 Satz 2 und Satz 3 EStG.

⁵ BMF v. 19.12.2018 Antwort auf eine Anfrage des VDA IV C 5 – S 2334/14/10002-07.

4.1.1 Veranlagungszeitraum 2019

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 im Veranlagungszeitraum 2019 eine Reduzierung um die Batteriekosten (sog. Nachteilsausgleich) anerkannt.⁶ Dieser **Abschlag** soll die zurzeit noch 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.⁷

- 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.
- Wurde das Elektrofahrzeug ab dem 01.01.2017 bis zum 31.12.2017 angeschafft, wird der Listenpreis um 300 €/kWh der Batteriekapazität gemindert, insg. max. um 8.000 € 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.⁸

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 in 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 €

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

⁷ BMF v. 05.06.2014 „Elektro- u. Hybridelektrofahrzeuge“ Rz. 3 BStBl. I 2014, 835.

⁸ BMF v. 05.06.2014 „Elektro- u. Hybridelektrofahrzeuge“ Rz. 3 BStBl. I 2014, 835.

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 € (inklusive 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 Gesamtlauflistung betrug 2019 lt. ordnungsgemäßem Fahrtenbuch 50.000 km, worauf 15.000 km auf die Privatnutzung entfielen. Neben der Abschreibung verursachte das Fahrzeug in 2019 laufende Kosten von 13.000 €.

Bemessungsgrundlage für Fahrtenbuchmethode:
AK: 40.000 €
Abschlag von 35 kWh x 250 €: 8.750 €
Deckelung in 2018: 7.500 €
Bemessungsgrundlage für AfA: 32.500 €
AfA-Betrag (8 Jahre, weil Arbeitnehmer)⁹: 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 vom 01.01.2019 bis 31.12.2019

Bei der Ermittlung des Anteils der Privatnutzung des Firmenwagens ist bei Elektrofahrzeugen nur die **Hälfte des Bruttolistenpreises** für die Pauschalmethode (1 %-Regelung, 0,03 %-Regelung, 0,002 %-Regelung) anzusetzen. Auch bei der Fahrtenbuchmethode halbieren sich die anzusetzenden AK (bzw. vergleichbare Leasing- oder Mietkosten).

Die Hälfte des BLP gilt für reine Elektrofahrzeuge (auch gebraucht erworben sowie Brennstoffzellenfahrzeuge) und Hybrid-elektrofahrzeuge.

Folgende Voraussetzungen müssen bei Hybridfahrzeugen erfüllt sein:

- CO₂-Emissionen von max. 50 g/km oder
- Reichweite von mind. 40 km bei rein elektrischer Nutzung.

Wenn das Hybridfahrzeug unter ausschließlicher Nutzung der elektrischen Antriebsmaschine mind. 40 km zurücklegen kann, kommt es auf die Höhe der CO₂-Emissionen nicht mehr an, weil nur **eine** der beiden Voraussetzungen erfüllt werden muss.

BEISPIEL Ermittlung des geldwerten Vorteils nach der Pauschalmethode
Die Anschaffung und Überlassung eines reinen Elektrofahrzeugs erfolgte im Januar 2019 für 45.000 €. Der BLP betrug 50.000 €. 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 2019:
Bemessungsgrundlage 50 % des BLP von 50.000 € = 25.000 €

geldwerter Vorteil Privatnutzung: 1% x 25.000 € = 250 €
geldwerter Vorteil Fahrten Wohnung – 1. Tätigkeitsstätte:
0,03 % x 25.000 € x 20 km = 150 €
geldwerter Vorteil 2019 pro Monat = 400 €

BEISPIEL Ermittlung des geldwerten Vorteils nach der Fahrtenbuchmethode
Die Anschaffung eines reinen Elektrofahrzeugs mit einer Batteriekapazität von 35 kWh und AK von 40.000 € (inklusive USt) erfolgte im Januar 2019. Das Fahrzeug wird vom Arbeitnehmer privat und beruflich, nicht jedoch für Wege von der Wohnung zur 1. Tätigkeitsstätte genutzt. Die Gesamtlauflistung betrug 2019 lt. ordnungsgemäßem Fahrtenbuch 50.000 km, worauf 15.000 km auf die Privatnutzung entfielen. Neben der Abschreibung verursachte das Fahrzeug in 2019 laufende Kosten von 13.000 €.

Bemessungsgrundlage für Fahrtenbuchmethode:
AK: 40.000 €
Bemessungsgrundlage 50 % der AK von 40.000 € = 20.000 €
Bemessungsgrundlage für AfA: 20.000 €
AfA-Betrag (8 Jahre, weil Arbeitnehmer): 2.500 €
Laufende Kosten: 13.000 €
Gesamtkosten: 15.500 €
Fahrzeugspezifischer Kostensatz je km (15.500 €/50.000 km): 0,31 €/km
geldwerter Vorteil für 15.000 km: 4.650 €

Im Vergleich ohne Halbierung: 5.400 €

HINWEIS Ertragsteuerlich werden stets die gesamten AK von 40.000 € (abzüglich USt bei Vorsteuerabzugsberechtigung) und nicht nur die hälftigen AK von 20.000 € abgeschrieben und als Aufwand erfasst.

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. Siehe hierzu *4.1.1.1 Anschaffung vor dem 01.01.2019*. Dies betrifft einige schwere Hybrid-SUVs.

BEISPIEL Ermittlung des geldwerten Vorteils nach der Pauschalmethode
Die Anschaffung eines Hybrid-SUVs mit einer Batteriekapazität von 10 kWh und mit einem BLP von 65.000 € erfolgte im Januar 2019. Dieser SUV erreicht rein elektrisch betrieben weder eine Reichweite von 40 km noch die Einhaltung der maximalen Schadstoffgrenze von 50 g je gefahrenen Kilometer. 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: 65.000 €
Abschlag von 10 kWh x 200 €: 2.000 €
Deckelung in 2019: 7.000 €
Bemessungsgrundlage für geldwerten Vorteil nach der Pauschalmethode: 63.000 €

geldwerter Vorteil für 12 Monate: 12 x 1% v. 63.000 € = 7.560 €

BEISPIEL Ermittlung des geldwerten Vorteils nach der Fahrtenbuchmethode
Die Anschaffung eines Hybrid-SUVs mit einer Batteriekapazität von 10 kWh und AK von 60.000 € (inklusive USt) erfolgte im Januar 2019. Dieser SUV erreicht rein elektrisch betrieben weder eine Reichweite von 40 km noch die Einhaltung der maximalen Schadstoffgrenze von 50 g je gefahrenen Kilometer. Das Fahrzeug wird vom Arbeitnehmer privat und

⁹ BMF-Schreiben v. 04.04.2018 „Kfz-Überlassung an Arbeitnehmer“, BStBl. 2018, I S. 592, Rz. 31.

beruflich, nicht jedoch für Wege von der Wohnung zur 1. Tätigkeitsstätte genutzt. Die Gesamtleistung betrug 2019 lt. ordnungsgemäßem Fahrtenbuch 50.000 km, wovon 15.000 km auf die Privatnutzung entfielen. Neben der Abschreibung verursachte das Fahrzeug in 2019 laufende Kosten von 13.000 €.

Bemessungsgrundlage für Fahrtenbuchmethode:

AK: 60.000 €

Abschlag von 10 kWh x 200 €: 2.000 €

Deckelung in 2019: 7.000 €

Bemessungsgrundlage für AfA: 58.000 €

AfA-Betrag (8 Jahre, weil Arbeitnehmer): 7.250 €

Laufende Kosten: 13.000 €

Gesamtkosten: 20.250 €

Fahrzeugspezifischer Kostensatz je km (20.250/50.000 km): 0,405 €/km

geldwerter Vorteil für 15.000 km: 6.075 €

4.1.2 Veranlagungszeitraum 2020

4.1.2.1 Anschaffung vor dem 01.01.2019

Bei Anschaffungen und Überlassungen an Arbeitnehmer zur privaten Nutzung vor dem 01.01.2019 wird im Veranlagungszeitraum 2020 ebenfalls eine Reduzierung um die Batteriekosten (sog. Nachteilsausgleich) anerkannt. Dieser **Abschlag** soll nach wie vor die seinerzeit höheren AK von Elektrofahrzeugen, Brennstoffzellenfahrzeugen und Hybridelektrofahrzeugen ausgleichen.¹⁰ Dieser Abschlag gilt wiederum sowohl bei der Pauschalmethode (1 %-Regelung, 0,03 %-Regelung, 0,002 %-Regelung) zur Erfassung des geldwerten Vorteils als auch bei der Fahrtenbuchmethode. (Siehe zu 4.1.1.1 Tabelle und entsprechende Beispiele.)

4.1.2.2 Anschaffungen ab dem 01.01.2019

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

1. Kraftfahrzeuge, die gar keine Kohlendioxidemission je gefahrenen Kilometer mehr ausstoßen **und** der BLP des Kraftfahrzeugs nicht mehr als 40.000 € 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 maßgebliche Kohlendioxidemission sowie die Reichweite unter ausschließlicher Nutzung der elektronischen Antriebsmaschine ist der Übereinstimmungsbescheinigung nach Anhang IX der Richtlinie 2007/46/EG oder aus der Übereinstimmungsbescheinigung nach Art. 38 der Verordnung (EU) Nr. 168/2013 zu entnehmen.¹¹

Bei Kraftfahrzeugen, die gar keine Kohlendioxidemissionen je gefahrenen Kilometer mehr ausstoßen – also reine E-Autos und Brennstoffzellen-Kfz – und deren BLP nicht mehr als 40.000 € beträgt, ist für die Bewertung der Privatnutzung nur noch **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

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

¹¹ § 6 Abs. 1 Nr. 4 Satz 2 EStG.

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

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 2020:
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 2020 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 € (inklusive 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 2020 lt. ordnungsgemäßem Fahrtenbuch 50.000 km, wovon 15.000 km auf die Privatnutzung entfielen. Neben der Abschreibung verursachte das Fahrzeug in 2020 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 (8 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 2020 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 40.000 € 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 Hybrid-Fahrzeug 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 2020:
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 2020 pro Monat = 320 €

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

BEISPIEL Ermittlung des geldwerten Vorteils nach der Fahrtenbuchmethode

Die Anschaffung eines reinen E-Autos mit einer Batteriekapazität von 35 kWh und AK von 40.000 € (inklusive USt, BLP ist 45.000 €) erfolgte im Januar 2019. Das Fahrzeug wird vom Arbeitnehmer privat und beruflich, nicht jedoch für Wege von der Wohnung zur 1. Tätigkeitsstätte genutzt. Die Gesamtlauflistung betrug 2020 lt. ordnungsgemäßem Fahrtenbuch 50.000 km, wovon 15.000 km auf die Privatnutzung entfielen. Neben der Abschreibung verursachte das Fahrzeug in 2020 laufende Kosten von 13.000 €.

Bemessungsgrundlage für Fahrtenbuchmethode:
 AK: 40.000 €
 Bemessungsgrundlage 50 % der AK von 40.000 € = 20.000 €
 Bemessungsgrundlage für AfA: 20.000 €
 AfA-Betrag (8 Jahre, weil Arbeitnehmer): 2.500 €
 Laufende Kosten: 13.000 €
 Gesamtkosten: 15.500 €
 Fahrzeugspezifischer Kostensatz je km (15.500 €/50.000 km): 0,31 €/km
 geldwerter Vorteil 2020 für 15.000 km: 4.650 €

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. Siehe hierzu 4.1.1.1 Anschaffung vor dem 01.01.2019. Dies betrifft einige schwere Hybrid-SUVs.

BEISPIEL Ermittlung des geldwerten Vorteils nach der Pauschalmethode

Die Anschaffung eines Hybrid-SUVs mit einer Batteriekapazität von 10 kWh und einem BLP von 65.000 € erfolgte im Januar 2019. Dieser SUV erreicht rein elektrisch betrieben weder eine Reichweite von 40 km noch die Einhaltung der maximalen Schadstoffgrenze von 50 g Kohlendioxid je gefahrenen Kilometer. 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: 65.000 €
 Abschlag von 10 kWh x 200 €: 2.000 €
 Deckelung in 2019: 7.000 €
 Bemessungsgrundlage für geldwerten Vorteil nach der Pauschalmethode: 63.000 €
 geldwerter Vorteil 2020 für 12 Monate: 12 x 1 % v. 63.000 € = 7.560 €

BEISPIEL Ermittlung des geldwerten Vorteils nach der Fahrtenbuchmethode

Die Anschaffung eines Hybrid-SUVs mit einer Batteriekapazität von 10 kWh und AK von 60.000 € (inklusive USt) erfolgte im Januar 2019. Dieser SUV erreicht rein elektrisch betrieben weder eine Reichweite von 40 km noch die Einhaltung der maximalen Schadstoffgrenze von 50 g Kohlendioxid je gefahrenen Kilometer. Das Fahrzeug wird vom Arbeitnehmer privat und beruflich, nicht jedoch für Wege von der Wohnung zur 1. Tätigkeitsstätte genutzt. Die Gesamtlauflistung betrug

und beruflich, nicht jedoch für Wege von der Wohnung zur 1. Tätigkeitsstätte genutzt. Die Gesamtlauflistung betrug 2020 lt. ordnungsgemäßem Fahrtenbuch 50.000 km, wovon 15.000 km auf die Privatnutzung entfielen. Neben der Abschreibung verursachte das Fahrzeug in 2020 laufende Kosten von 13.000 €.

Bemessungsgrundlage für Fahrtenbuchmethode:
 AK: 60.000 €
 Abschlag von 10 kWh x 200 €: 2.000 €
 Deckelung in 2019: 7.000 €
 Bemessungsgrundlage für AfA: 58.000 €
 AfA-Betrag (8 Jahre, weil Arbeitnehmer): 7.250 €
 Laufende Kosten: 13.000 €
 Gesamtkosten: 20.250 €
 Fahrzeugspezifischer Kostensatz je km (20.250 €/50.000 km): 0,405 €/km
 geldwerter Vorteil 2020 für 15.000 km: 6.075 €

4.1.3 Veranlagungszeitraum 2021

Für den Veranlagungszeitraum 2021 gilt derzeit das Gleiche wie im Veranlagungszeitraum 2020. Siehe hierzu 4.1.2 Veranlagungszeitraum 2020. Aufgrund der aktuell extensiven Steuergesetzgebung kann sich dies jedoch schnell ändern und es ist dringend anzuraten, die Entwicklung bei der Besteuerung von Elektro- und Hybridelektrofahrzeugen im Blick zu behalten.

4.1.4 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 der BLP des Kraftfahrzeugs nicht mehr als 40.000 € 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 reine E-Autos und Brennstoffzellen-Kfz – und deren BLP nicht mehr als 40.000 € 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

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.

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. Siehe hierzu *4.1.1.1 Anschaffung vor dem 01.01.2019*.

BEISPIEL Ermittlung des geldwerten Vorteils nach der Pauschalmethode

Die Anschaffung eines Hybrid-SUVs mit einer Batteriekapazität von 10 kWh und mit einem BLP von 65.000 € erfolgte im Januar 2022. Dieser SUV erreicht rein elektrisch betrieben weder eine Reichweite von 60 km noch die Einhaltung der maximalen Schadstoffgrenze von 50 g Kohlendioxid je gefahrenen Kilometer. 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: 65.000 €

Abschlag von 10 kWh x 50 €: 500 €

Deckelung in 2022: 5.500 €

Bemessungsgrundlage für geldwerten Vorteil

nach der Pauschalmethode: 64.500 €

geldwerter Vorteil 2022 für 12 Monate: $12 \times 1\% \text{ v. } 64.500 \text{ €} = 7.740 \text{ €}$

BEISPIEL Ermittlung des geldwerten Vorteils nach der Fahrtenbuchmethode

Die Anschaffung eines Hybrid-SUVs mit einer Batteriekapazität von 10 kWh und AK von 60.000 € (inklusive USt) erfolgte im Januar 2022. Dieser SUV erreicht rein elektrisch betrieben weder eine Reichweite von 60 km noch die Einhaltung der maximalen Schadstoffgrenze von 50 g Kohlendioxid je gefahrenen Kilometer. Das Fahrzeug wird vom Arbeitnehmer privat und beruflich, nicht jedoch für Wege von der Wohnung zur 1. Tätigkeitsstätte genutzt. Die Gesamtleistung betrug 2022 lt. ordnungsgemäßem Fahrtenbuch 50.000 km, worauf 15.000 km auf die Privatnutzung entfielen. Neben der Abschreibung verursachte das Fahrzeug in 2022 laufende Kosten von 13.000 €.

Bemessungsgrundlage für Fahrtenbuchmethode:

AK: 60.000 €

Abschlag von 10 kWh x 50 €: 500 €

Deckelung in 2022: 5.500 €

Bemessungsgrundlage für AfA: 59.500 €

AfA-Betrag (8 Jahre, weil Arbeitnehmer): 7.437,50 €

Laufende Kosten: 13.000 €

Gesamtkosten: 20.437,50 €

Fahrzeugspezifischer Kostensatz je km $(20.437,50/50.000 \text{ km})$: 0,409 €/km

geldwerter Vorteil 2022 für 15.000 km: 6.135 €

4.1.5 Anschaffungen ab dem 01.01.2023 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** der BLP des Kraftfahrzeugs nicht mehr als 40.000 € beträgt.

2. (Elektro)Kraftfahrzeuge mit folgenden Voraussetzungen:

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

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

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 reine E-Autos und Brennstoffzellen-Kfz – und deren BLP nicht mehr als 40.000 € beträgt, ist für die Bewertung der Privatnutzung ein **Viertel des Bruttoistenneupreises** 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 Bruttoistenneupreises** 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 40.000 € beträgt.

Diese Halbierungsregelung gilt nur für Hybridelektrofahrzeuge, die bis zum 31. Dezember 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 Anschaffungen ab dem 01.01.2023 auf 0 € je kWh Batteriekapazität reduziert. Siehe hierzu *4.1.1.1 Anschaffung vor dem 01.01.2019*.

BEISPIEL Ermittlung des geldwerten Vorteils nach der Pauschalmethode

Die Anschaffung eines Hybrid-SUVs mit einer Batteriekapazität von 10 kWh und einem BLP von 65.000 € erfolgte im Januar 2023. Dieser SUV erreicht rein elektrisch betrieben weder eine Reichweite von 60 km noch die Einhaltung der maximalen Schadstoffgrenze von 50 g Kohlendioxid je gefahrenen Kilometer. 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: 65.000 €

Abschlag: 0 €

Bemessungsgrundlage für geldwerten Vorteil

nach der Pauschalmethode: 65.000 €

geldwerter Vorteil 2023 für 12 Monate: $12 \times 1\% \text{ v. } 65.000 \text{ €} = 7.800 \text{ €}$

BEISPIEL Ermittlung des geldwerten Vorteils nach der Fahrtenbuchmethode

Die Anschaffung eines Hybrid-SUVs mit einer Batteriekapazität von 10 kWh und AK von 60.000 € (inklusive USt) erfolgte im Januar 2023. Dieser SUV erreicht rein elektrisch betrieben weder eine Reichweite von 60 km noch die Einhaltung der maximalen Schadstoffgrenze von 50 g Kohlendioxid je gefahrenen Kilometer. Das Fahrzeug wird vom Arbeitnehmer privat und beruflich, nicht jedoch für Wege von der Wohnung

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.

zur 1. Tätigkeitsstätte genutzt. Die Gesamtleistung betrug 2023 lt. ordnungsgemäßem Fahrtenbuch 50.000 km, worauf 15.000 km auf die Privatnutzung entfielen. Neben der Abschreibung verursachte das Fahrzeug in 2023 laufende Kosten von 13.000 €.

Bemessungsgrundlage für Fahrtenbuchmethode:
AK: 60.000 €
Abschlag: 0 €

Bemessungsgrundlage für AfA: 60.000 €
AfA-Betrag (8 Jahre, weil Arbeitnehmer): 7.500 €
Laufende Kosten: 13.000 €
Gesamtkosten: 20.500 €
Fahrzeugspezifischer Kostensatz je km (20.500 €/50.000 km): 0,41 €/km
geldwerter Vorteil 2023 für 15.000 km: 6.150 €

4.1.6 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 gar keine Kohlendioxidemission je gefahrenen Kilometer mehr ausstoßen **und** der BLP des Kraftfahrzeugs nicht mehr als 40.000 € 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 gar keine Kohlendioxidemissionen je gefahrenen Kilometer mehr ausstoßen – also reine E-Autos und Brennstoffzellen-Kfz – und deren BLP nicht mehr als 40.000 € 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.²¹

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.²² Das gilt für die Hybridelektrofahrzeuge, die reinen E-Autos und die Brennstoffzellen-Kfz, deren BLP mehr als 40.000 € beträgt.

Diese Halbierungsregelung gilt vorerst nur für Hybridelektrofahrzeuge, die bis zum 31.12.2030 angeschafft wurden.²³ 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.

4.2 Ladestrom und Ladestationen

Das kostenlose oder verbilligte Aufladen eines E-Autos im Betrieb und die Überlassung einer betrieblichen Ladevorrichtung

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

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

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

zur privaten Nutzung ist steuerfrei.²⁴ 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,
- elektrisches Aufladen erfolgt zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn (Ausschluss schädlicher Entgeltumwandlung²⁵)

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.²⁶ 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).

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.²⁷

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.²⁸ In diesen Fällen muss der Unternehmer die unternehmerische Nutzung von mind. 10 % glaubhaft machen. Dies sollte auch für E-Autos beachtet werden.

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

²⁵ BFH, Urteil v. 01.08.2019 – VI R 32/18, welches den Begriff „zusätzlich zum ohnehin geschuldetem Arbeitslohn“ neu und steuereinsparerfreundlich auslegt, soll mit einer Gesetzesänderung (Gesetz zur Einführung einer Grundrente) in einem neuen § 8 Abs. 4 EStG ausgehebelt werden.

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

²⁷ § 15 Abs. 1 Satz 2 UStG.

²⁸ Abschn. 15.23 Abs. 2 Satz 5 UStAE.

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:²⁹

- 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.³⁰

Die Vorsteuerbeträge aus der laufenden Nutzung des E-Autos sind dann aufzuteilen:³¹

- voller Vorsteuerabzug für Kosten, die unmittelbar und ausschließlich auf die unternehmerische Verwendung entfallen (z. B. Reparaturkosten infolge eines Unfalls während einer unternehmerisch veranlassten Fahrt)³²
- kein Vorsteuerabzug für Kosten, die unmittelbar durch die private Nutzung entstehen
- anteiliger Vorsteuerabzug (sachgerechte Schätzung) für alle Vorsteuerbeträge, die nicht direkt zugeordnet werden können³³

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 (siehe nachfolgend 5.1.2) einzubeziehen.³⁴

Ausführliche Erläuterungen zu diesem Thema finden Sie im DWS-Merkblatt Art. Nr. 1895 „Vorsteuerabzug – Zuordnung zum Unternehmen“.

5.1.2 Besteuerung der Privatnutzung durch den Unternehmer

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

ACHTUNG Im Gegensatz zu Einkommensteuer und Lohnsteuer (siehe oben 4.1) gelten für umsatzsteuerliche Zwecke 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.

²⁹ S. Abschn. 15.2c Abs. 2 Satz 1 Nr. 2 b UStAE.

³⁰ Abschn. 15.2c Abs. 3 Satz 2-3 + Abs. 9 UStAE.

³¹ Sog. Aufteilungsgebot – Abschn. 15.2c Abs. 2 Satz 1 Nr. 1 UStAE.

³² Abschn. 15.2c Abs. 3 Satz 3 UStAE.

³³ Abschn. 15.2c Abs. 2 Satz 2-5 UStAE.

³⁴ Abschn. 15.2c Abs. 2 Satz 6 UStAE.

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 stattdessen den Privatnutzungsanteil für Umsatzsteuerzwecke anhand geeigneter Unterlagen im Wege einer sachgerechten Schätzung ermitteln.³⁵

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 Gegenteiliges ergibt. Aus den Gesamtaufwendungen sind die nicht mit Vorsteuern belasteten Ausgaben auszuscheiden.³⁶

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-Versicherung).

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 3 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
12 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 € mal 1% = 900 € x 12 Monate = 10.800 € – 20% = 8.640 € x 19% = **1.641,60 € USt**

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

4.000 € (laufende Kosten mit Vorsteuerabzug – keine AfA, da Anschaffung ohne Vorsteuerabzug³⁷) x 30% private Nutzung = 1.200 € x 19% = **228 € 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.³⁸

³⁵ Abschn. 15.23 Abs. 5 Satz 4 Nr. 3 UStAE.

³⁶ Abschn. 15.23 Abs. 5 Satz 4 Nr. 3 Satz 2-4 UStAE.

³⁷ Abschn. 15.23 Abs. 5 Satz 4 Nr. 4 UStAE.

³⁸ Abschn. 15.23 Abs. 5 Satz 4 Nr. 2 UStAE.

ACHTUNG Leider ist für **umsatzsteuerliche** Zwecke der Abschlag für E-Fahrzeuge und Hybrids in Abhängigkeit der Batteriekapazität (siehe oben 3. und 4.1) nach Auffassung der Finanzverwaltung **nicht** möglich.³⁹ Obwohl noch nicht ausdrücklich entschieden, ist zu befürchten, dass nach Auffassung der Finanzverwaltung **auch die Halbierung bzw. Viertelung** des Listenpreises bzw. der Anschaffungskosten/der Leasingraten für die Ermittlung des Privatnutzungsanteils für nach dem 31.12.2018 angeschaffte E-Autos⁴⁰ **nicht** für die Umsatzsteuer übernommen wird.

Bis zu einer endgültigen Klärung der Anwendung der neuen Regelungen (s. oben 3.) für umsatzsteuerliche Zwecke sollten betroffene USt-Festsetzungen offengehalten werden.

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 unentgeltlichen Wertabgabe, da hier regelmäßig von einem entgeltlichen Leistungsaustausch ausgegangen wird.⁴¹

Die Gegenleistung der Arbeitnehmer besteht 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.⁴²

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.⁴³ 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.⁴⁴

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 in Folge eines Unfalls während einer unternehmerisch veranlassten Fahrt), können unter den übrigen Voraussetzungen des § 15 UStG in voller Höhe abgezogen werden.⁴⁵

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

40 § 6 Abs. 1 Nr. 4 Satz 2 Nr. 2 und Satz 3 Nr. 1 EStG.

41 Abschn. 15.23 Abs. 8 – 12 UStAE.

42 Abschn. 15.23 Abs. 8 UStAE.

43 § 10 Abs. 2 Satz 2 UStG; Abschn. 10.5 Abs. 1 UStAE.

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

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

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.⁴⁶

- 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 (siehe oben 4.2) könnten umsatzsteuerlich grundsätzlich eine unentgeltliche Wertabgabe darstellen. Bei Übernahme der lohnsteuerlichen Werte auch für umsatzsteuerliche Zwecke (siehe oben 5.1.3) wäre diese unentgeltliche Wertabgabe aufgrund der neuen Steuerbefreiung⁴⁷ allerdings mit 0 € anzusetzen. Unklar ist, ob diese unentgeltliche Wertabgabe mit Wert 0 € dennoch zum Ausschluss des Vorsteuerabzugs führt.⁴⁸ 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 (siehe oben 5.1.3) enthalten sind. Im Falle der verbilligten Abgabe an Arbeitnehmer wäre die Mindestbemessungsgrundlage zu prüfen.⁴⁹

6. FAZIT

Die Komplexität der Privatnutzungsbesteuerung von E-Autos hat insb. seit dem sog. JStG 2019 nochmal zugenommen. Das Auseinanderfallen der ertrag- und umsatzsteuerlichen Regelungen trägt zum einen nicht nur zur zusätzlichen Verkomplizierung bei, sondern konterkariert auch die Förderungsintension 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.

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

47 § 3 Nr. 46 EStG, Regelung vorerst bis 31.12.2030 befristet, § 52 Abs. 4 Satz 14 EStG.

48 Abschn. 15.2b Abs. 2 Satz 5 UStAE.

49 § 10 Abs. 5 Nr. 2 UStG.