

# WTS Tax Newsletter

## Lohnsteuer

Editorial

## Lohnsteuerliche Behandlung von Firmenwagen

Liebe Leserin, lieber Leser,

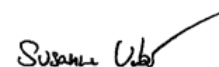
Das BMF hat die bislang in verschiedenen BMF-Schreiben und den Lohnsteuerrichtlinien-/hinweisen (LStR/LStH) enthaltenen Grundsätze zur lohnsteuerlichen Behandlung von Firmenwagen zusammengefasst und in einigen (wenigen) Punkten aktualisiert.


Neu ist, dass die Versteuerung eines geldwerten Vorteils unterbleiben kann, wenn der Mitarbeiter den Verzicht auf die private Nutzung des Firmenwagens erklärt ([vgl. Tz. 2.4](#)). Wegen des für den Arbeitgeber in diesen Fällen bestehenden Haftungsrisikos, sollte diese Regelung u.E. allerdings mit Bedacht angewendet werden.

Ab dem 01.01.2019 geht die Finanzverwaltung davon aus, dass der Arbeitgeber verpflichtet ist, auf Verlangen des Mitarbeiters bei der Versteuerung des geldwerten Vorteils für Fahrten zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte die sog. Einzelbewertungsmethode anzuwenden, wenn sich aus der arbeits- oder dienstrechtlichen Regelung nichts anderes ergibt. Arbeitgeber sollten daher bestehende Firmenwagenrichtlinien und Betriebsvereinbarungen überprüfen, ob hierzu bereits eine Regelung getroffen wurde, bzw. ob eine Regelung getroffen werden muss, um Unstimmigkeiten mit den Mitarbeitern zur Berechnung des geldwerten Vorteils zu vermeiden ([vgl. Tz. 2.3.2](#)).

Bis auf die genannte Regelung zur Anwendung der Einzelbewertung ist das Schreiben in allen offenen Fällen anzuwenden. Die steuerlichen Besonderheiten bei Elektro- und Hybridelektrofahrzeugen werden weiterhin in separaten BMF-Schreiben (vom 14.12.2016 und vom 26.10.2017) geregelt.

Mit freundlichen Grüßen

  
Susanne Weber  
Steuerberaterin

  
Kersten Weißig  
Steuerberater

## Inhaltsverzeichnis

1.	Allgemeines	3
2.	Besonderheiten bei der 1 % - Regelung	4
2.1.	Listenpreis	4
2.2.	Kostendeckelung	4
2.3.	Fahrten zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte	5
2.4.	Nutzungsverbot und Nutzungsverzicht	9
2.5.	Fahrzeugwechsel	10
2.6.	Gelegentliche Überlassung	11
2.7.	Überlassung mehrerer Kfz an einen Mitarbeiter	11
2.8.	Überlassung eines Fahrzeugs an mehrere Mitarbeiter	11
2.9.	Überlassung mehrerer Fahrzeuge an mehrere Mitarbeiter (Poolfahrzeuge)	12
3.	Besonderheiten bei der Fahrtenbuchmethode	12
3.1.	Einheitliches Verfahren der Ermittlung des geldwerten Vorteils	12
3.2.	Gesamtkosten	13
3.3.	Fahrtenbuch	14
3.4.	Ermittlung eines vorläufigen Nutzungswerts im Lohnsteuerabzugsverfahren	15
3.5.	Überlassung mehrerer Kfz an einen Mitarbeiter	16
4.	Geleaste Fahrzeuge	16
5.	Zuzahlungen des Mitarbeiters	17
5.1.	Zuzahlungen zu den laufenden Kosten des Fahrzeugs	17
5.2.	Zuzahlungen des Mitarbeiters zu den Anschaffungskosten des Firmenwagens <sup>20</sup>	
6.	Fahrergestellung	20
7.	Besonderheiten bei sicherheitsgefährdeten Mitarbeitern	22
8.	Anwendungsregelungen	23

## 1. Allgemeines

Der geldwerte Vorteil aus der privaten Nutzung eines betrieblichen Kfz ist grundsätzlich mit monatlich 1 % des Bruttolistenpreises des Firmenwagens zu versteuern (im Folgenden 1 % - Regelung, vgl. § 8 Abs. 2 Satz 2 EStG i.V.m. § 6 Abs. 1 Nr. 4 Satz 2 EStG). Alternativ können die tatsächlichen Kosten des Firmenwagens für die privat gefahrenen Kilometer als geldwerter Vorteil angesetzt werden (im Folgenden: Fahrtenbuchmethode, vgl. § 8 Abs. 2 Satz 4 EStG). Hierfür muss allerdings ein ordnungsgemäßes Fahrtenbuch geführt werden (vgl. Tz. 3).

Was ein betriebliches Kfz ist, ist in dem BMF-Schreiben nicht ausdrücklich geregelt. Nach dem sog. Behördenleasingurteil des BFH vom 18.12.2014 (BStBl. 2015 II, 670) war lange strittig, ob z.B. auch vom Arbeitgeber geleaste Fahrzeuge betriebliche Kfz sind, für die die 1 % - Regelung gilt. Im Schreiben vom 15.12.2016 (BStBl. 2016 I, 1449) hat das BMF klargestellt, dass die Regelungen zur Firmenwagenüberlassung auch für geleaste Fahrzeuge anzuwenden sind, wenn das Kfz dem Mitarbeiter aufgrund einer arbeitsrechtlichen Grundlage überlassen wird. Dieses BMF Schreiben wurde in das aktuelle Schreiben integriert und gilt weiterhin (vgl. Tz. 4.).

Nicht nur für die private Nutzung, auch für die Fahrten zwischen der Wohnung des Mitarbeiters und seiner ersten Tätigkeitsstätte muss ein geldwerter Vorteil versteuert werden. Gleiches gilt für Fahrten zu einem sog. Sammelpunkt oder einem weiträumigen Tätigkeitsgebiet. Bei Anwendung der 1%- Regelung beträgt dieser monatlich 0,03 % des Bruttolistenpreises für jeden Entfernungskilometer zwischen der Wohnung und der ersten Tätigkeitsstätte, bzw. dem Sammelpunkt/Zugang zum weiträumigen Tätigkeitsgebiet. Für die Begriffe „erste Tätigkeitsstätte“, „Sammelpunkt“ und „weiträumiges Tätigkeitsgebiet“ gelten die Regelungen des steuerlichen Reisekostenrechts gem. § 9 Abs. 1 Satz 3 Nr. 4a S. 3 EStG entsprechend.  
(BMF-Schreiben vom 04.04.2018, Rz. 1)

Der geldwerte Vorteil für die Fahrten zwischen der Wohnung des Mitarbeiters und der ersten Tätigkeitsstätte kann nach § 40 Abs. 2 Satz 2 EStG mit einem Steuersatz von 15 % pauschal versteuert werden, was zur Beitragsfreiheit in der Sozialversicherung führt. Hierzu wird auf Tz. 5 des BMF-Schreibens vom 31.10.2013 (BStBl. 2013 I, 1376) verwiesen.  
(BMF-Schreiben vom 04.04.2018, Rz. 2)

Die Nutzung des Firmenwagens für eine Familienheimfahrt wöchentlich im Rahmen einer doppelten Haushaltsführung ist nicht lohnsteuerpflichtig. Für jede weitere Heimfahrt muss aber ein pauschaler Nutzungswert in Höhe von 0,002 % des Bruttolistenpreises je Entfernungskilometer zwischen dem Beschäftigungsort und dem Ort des eigenen Hausstandes versteuert werden. Bei Anwendung der Fahrtenbuchmethode sind die auf diese Fahrten entfallenden tatsächlichen Kfz-Kosten als geldwerter Vorteil anzusetzen.  
(BMF-Schreiben vom 04.04.2018, Rz. 44 und 45)

- Grundsätzlich stellt die Überlassung eines Firmenwagens an den Mitarbeiter für dessen Privatfahrten einen umsatzsteuerpflichtigen Sachbezug dar. Dies gilt auch für die (lohnsteuerfreie) wöchentliche Familienheimfahrt im Rahmen einer doppelten Haushaltsführung.

## 2. Besonderheiten bei der 1 % - Regelung

### 2.1. Listenpreis

Für die 1% - Regelung gilt der inländische Listenpreis im Zeitpunkt der Erstzulassung zuzüglich der Kosten für Sonderausstattung einschließlich USt<sup>1</sup>.

Eine in die Bemessungsgrundlage einzubeziehende Sonderausstattung liegt nur vor, wenn das Kfz bereits werkseitig im Zeitpunkt der Erstzulassung damit ausgestattet ist (z.B. ein werkseitig eingebautes Satellitennavigationsgerät<sup>2</sup>). Nachträglich eingebaute unselbständige Ausstattungsmerkmale sind durch den pauschalen Nutzungswert abgegolten und können nicht getrennt bewertet werden<sup>3</sup>.  
(BMF-Schreiben vom 04.04.2018, Rz. 14, bisher H 8.1 Abs. 9 bis 10 „Listenpreis“ 2. Spiegelstrich LStH)

Auch bei reimportierten Fahrzeugen ist der inländische Bruttolistenpreis im Zeitpunkt der Erstzulassung maßgebend. Soweit das reimportierte Fahrzeug mit zusätzlichen Sonderausstattungen versehen ist, die sich im inländischen Listenpreis nicht niedergeschlagen haben, ist der Wert der Sonderausstattung zusätzlich zu berücksichtigen. Ist das reimportierte Fahrzeug geringer wertig ausgestattet, lässt sich der Wert der Minderausstattung durch einen Vergleich mit einem adäquaten inländischen Fahrzeug angemessen berücksichtigen.  
(BMF-Schreiben vom 04.04.2018, Rz. 15, bisher H 8.1 Abs. 9 bis 10 „Listenpreis“ 1. Spiegelstrich LStH)

### 2.2. Kostendeckelung

Wenn die dem Arbeitgeber für den Firmenwagen insgesamt entstehenden Kosten den nach der 1 % - Regelung ermittelten geldwerten Vorteil übersteigen, ist der Vorteil höchstens in Höhe der Gesamtkosten des Kfz (inkl. Umsatzsteuer) anzusetzen (sog. Kostendeckelung).  
(BMF-Schreiben vom 04.04.2018, Rz. 4, bisher H 8.1 Abs. 9 bis 10 „Begrenzung des pauschalen Nutzungswerts“ Satz 1 und 2 LStH)

---

<sup>1</sup> § 6 Abs. 1 Nr. 4 Satz 2 EStG

<sup>2</sup> vgl. BFH-Urteil vom 16.02.2005, BStBl. 2005 II, 563

<sup>3</sup> vgl. BFH-Urteil vom 13.10.2010, BStBl. 2011 II, 361

## 2.3. Fahrten zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte

### 2.3.1. 0,03 % - Wert

Für die Ermittlung der monatlichen 0,03 % - Werts ist die einfache Entfernung zwischen der Wohnung des Mitarbeiters und seiner ersten Tätigkeitsstätte anzusetzen. Diese ist auf den nächsten vollen Kilometer abzurunden. Maßgebend ist die kürzeste benutzbare Straßenverbindung. Dieser Wert gilt auch dann, wenn der Mitarbeiter den Firmenwagen an einem Arbeitstag mehrmals zwischen der Wohnung und der ersten Tätigkeitsstätte benutzt.

(BMF-Schreiben vom 04.04.2018, Rz. 6, bisher H 8.1 Abs. 9 bis 10 „Fahrten zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte bei pauschaler Nutzungswertermittlung“ 4. Spiegelstrich LStH)

Der Mitarbeiter kann innerhalb eines Dienstverhältnisses nur **eine** erste Tätigkeitsstätte haben. Wenn der Mitarbeiter von dieser ersten Tätigkeitsstätte abwechselnd zu verschiedenen Wohnungen fährt, ist der monatliche 0,03 % - Wert für die Entfernung zur näher gelegenen Wohnung zu versteuern. Für jede Fahrt von und zur weiter entfernt liegenden Wohnung ist zusätzlich ein geldwerter Vorteil in Höhe von 0,002 % des Bruttolistenpreises für jeden übersteigenden Kilometer zu versteuern.

(BMF-Schreiben vom 04.04.2018, Rz. 7, bisher H 8.1 Abs. 9 bis 10 „Fahrten zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte bei pauschaler Nutzungswertermittlung“ 5. Spiegelstrich LStH)

Wird der Firmenwagen dem Mitarbeiter nur für Fahrten zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte überlassen, nicht aber für sonstige Privatfahrten, ist nur der 0,03 % - Wert zu versteuern. Dieser gilt grundsätzlich kalendermonatlich. Ein durch Urlaub oder Krankheit bedingter Nutzungsausfall ist hierbei pauschal berücksichtigt. Alternativ kann auch von der sog. Einzelbewertungsmethode Gebrauch gemacht werden (vgl. Tz. 2.3.2.).

(BMF-Schreiben vom 04.04.2018, Rz. 8, bisher H 8.1 Abs. 9 bis 10 „Fahrten zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte bei pauschaler Nutzungswertermittlung“ 1. und 2. Spiegelstrich LStH)

### 2.3.2. Einzelbewertung für die Fahrten zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte

Anstelle des monatlichen 0,03 % - Werts (vgl. Tz. 2.3.1.) kann auch eine **auf das Kalenderjahr bezogene Einzelbewertung** der tatsächlich durchgeführten Fahrten zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte erfolgen. In diesem Fall werden pro (Hin- und Rück-) Fahrt 0,002 % des Bruttolistenpreises je Entfernungskilometer für maximal 180 Tage im Kalenderjahr als geldwerter Vorteil angesetzt<sup>4</sup>.

Hierfür muss der Mitarbeiter dem Arbeitgeber **schriftlich** für jedes ihm im Kalenderjahr überlassene Fahrzeug kalendermonatlich und fahrzeugbezogen erklären, an welchen Tagen (mit Datumsangabe) er das Kfz tatsächlich für Fahrten zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte genutzt hat. Die bloße Angabe der Zahl der Tage ist nicht ausreichend.

---

<sup>4</sup> vgl. BFH-Urteile vom 22.09.2010, BStBl. 2011 II, 354, 358 und 359

- Aus Vereinfachungsgründen kann im Lohnsteuerabzugsverfahren jeweils die Erklärung des Vormonats zugrunde gelegt werden. Die Versteuerung erfolgt also einen Monat zeitversetzt.

Der Mitarbeiter muss nicht angeben, wie er an den anderen Tagen zur ersten Tätigkeitsstätte gekommen ist, ob er auf Dienstreise war, etc.

Der Arbeitgeber kann den Lohnsteuerabzug aufgrund der Angaben des Mitarbeiters vornehmen, wenn dieser nicht erkennbar unrichtige Angaben macht. Ermittlungspflichten ergeben sich für ihn nicht.

Der geldwerte Vorteil muss pro Arbeitstag nur einmal versteuert werden, auch wenn der Mitarbeiter die Strecke zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte an einem Arbeitstag mehrfach zurücklegt.

- Wie hoch der geldwerte Vorteil ist, wenn der Mitarbeiter die Strecke zwischen der Wohnung und der ersten Tätigkeitsstätte an einem Kalendertag nur einmal zurücklegt, ist im BMF-Schreiben nicht geregelt. U.E. ist in diesem Fall ein Wert von 0,001 % zutreffend, denn der Mitarbeiter kann in diesem Fall auch nur die Hälfte der Entfernungspauschale als Werbungskosten geltend machen (vgl. H 9.10 „Fahrtkosten, 2. Spiegelstrich LStH).

Der Arbeitgeber muss die Einzelbewertung für alle dem Mitarbeiter im jeweiligen Kalenderjahr überlassenen Firmenwagen einheitlich vornehmen. Er darf die Methode während des Kalenderjahrs nicht wechseln.

Der geldwerte Vorteil ist jahresbezogen auf 180 Fahrten zu begrenzen, er darf nicht monatlich auf 15 Fahrten begrenzt werden.

### Beispiel 1

Der Mitarbeiter hat dem Arbeitgeber datumsgenaue Erklärungen über die Tage an denen er den Firmenwagen für die Fahrten zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte genutzt hat abgegeben. Daraus ergibt sich eine Nutzung an folgenden Tagen:

Januar bis Juni	jeweils 14 Tage
Juli bis November	jeweils 19 Tage
Dezember	4 Tage

### Lösung

Der Arbeitgeber muss im Lohnsteuerabzugsverfahren folgenden geldwerten Vorteil versteuern:

Januar bis Juni:	jeweils 14 Tage	(84 Tage)
Juli bis November:	jeweils 19 Tage	(95 Tage)
Dezember:	1 Tag	→ insgesamt 180 Tage im Kalenderjahr versteuert

### Beispiel 2

Wie Beispiel 1, aber ab Dezember bekommt der Mitarbeiter einen neuen Firmenwagen mit einem um 10.000 € höheren Listenpreis.

### Lösung

Für die Versteuerung bis November sind die Fahrten für den Bruttolistenpreis des genutzten Fahrzeugs zu versteuern. Im Dezember ist die eine Fahrt für den Bruttolistenpreis des neuen Fahrzeugs anzusetzen.

Wenn der Arbeitgeber den geldwerten Vorteil für die Fahrten zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte nach § 40 Abs. 2 Satz 2 EStG mit 15 % pauschal versteuert, muss er der Pauschalierung die gleiche Zahl an Tagen zugrunde legen, für die der geldwerte Vorteil versteuert wurde. Auch hier ist die Pauschalierung nicht auf 15 Arbeitstage im Monat begrenzt<sup>5</sup>.

Bisher hatte die Finanzverwaltung die Auffassung vertreten, dass der Arbeitgeber im Lohnsteuerabzugsverfahren nicht zur Anwendung der Einzelbewertungsmethode verpflichtet ist<sup>6</sup>. Dies wurde nun geändert:

→ Ähnlich wie bei den vom Mitarbeiter selbst getragenen individuellen Kfz-Kosten (vgl. Tz. 5.) vertritt die Finanzverwaltung nun die Auffassung, dass der Arbeitgeber im Lohnsteuerabzugsverfahren auf Verlangen des Mitarbeiters zur Einzelbewertung der Fahrten verpflichtet ist, wenn sich aus der arbeitsvertraglichen oder einer anderen arbeits- oder dienstrechtlichen Vereinbarung nichts anderes ergibt. **Dies gilt ab dem 01.01.2019.**

Der Arbeitgeber kann die Mitarbeiter aber - wie bisher - durch eine arbeits- oder dienstrechtliche Regelung darauf verweisen, dass die Einzelbewertung erst im Rahmen der Einkommensteuerveranlagung zur Anwendung kommt. Dies kann z.B. in der Firmenwagenrichtlinie oder im Fahrzeugüberlassungsvertrag (arbeitsrechtliche Regelung) festgelegt werden.

→ Arbeitgeber, die die Einzelbewertungsmethode im Rahmen des Lohnsteuerabzugsverfahrens nicht anwenden wollen, sollten die bestehenden Regelungen daraufhin überprüfen und ggf. anpassen, um Diskussionen mit den Mitarbeitern über die Höhe des geldwerten Vorteils zu vermeiden.

Der Mitarbeiter könnte z.B. ein Interesse an der Verringerung des geldwerten Vorteils durch Anwendung der Einzelbewertungsmethode haben, weil sich dazu auch das beitragspflichtige Arbeitsentgelt vermindert.

Im Einkommensteuerverfahren ist der Mitarbeiter aber weiterhin nicht an die im Lohnsteuerabzugsverfahren angewendete 0,03 % - Regelung gebunden. Er kann immer einheitlich für alle ihm im Kalenderjahr überlassenen Kfz zur Einzelbewertung wechseln. Dieses Wahlrecht ist unabhängig davon, ob der Arbeitgeber im

---

<sup>5</sup> vgl. BMF-Schreiben vom 31.10.2013, BStBl. 2013 I, 1376

<sup>6</sup> Vgl. BMF-Schreiben vom 01.04.2011, BStBl. 2011 I, 301

Lohnsteuerabzugsverfahren zur Anwendung der Einzelbewertung verpflichtet gewesen wäre oder nicht.

Für die Einzelbewertung muss der Mitarbeiter dem Finanzamt fahrzeugbezogen darlegen, an welchen Tagen (mit Datumsangabe) er den Firmenwagen tatsächlich für Fahrten zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte genutzt hat. Er muss auch durch geeignete Nachweise glaubhaft machen, dass und in welcher Höhe der Arbeitgeber den geldwerten Vorteil im Lohnsteuerabzugsverfahren bisher versteuert hat. Dies kann z.B. durch den Entgeltnachweis, der die Besteuerung des geldwerten Vorteils erkennen lässt, oder eine Arbeitgeberbescheinigung erfolgen. (BMF-Schreiben vom 04.04.2018, Rz. 10, bisher BMF-Schreiben vom 01.04.2011 (BStBl. 2011 I, 301), Neuregelung in Bezug auf die Verpflichtung zur Anwendung der Einzelbewertung im Lohnsteuerabzugsverfahren)

### 2.3.3. Park and Ride

Nutzt der Mitarbeiter den Firmenwagen bei den Fahrten zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte oder bei Familienheimfahrten nur für eine Teilstrecke, weil er regelmäßig die andere Teilstrecke mit öffentlichen Verkehrsmitteln zurücklegt, muss der Ermittlung des geldwerten Vorteils grundsätzlich trotzdem die gesamte Entfernung zugrunde gelegt werden.

(BMF-Schreiben vom 04.04.2018, Rz. 19, bisher H 8.1 Abs. 9 bis 10 „Park and Ride“ LStH)

Der geldwerte Vorteil kann aber auch nur für die mit dem Firmenwagen zurückgelegte Teilstrecke versteuert werden, wenn

- » der Arbeitgeber das Kfz nur für diese Teilstrecke zur Verfügung stellt. In diesem Fall muss für die übrige Teilstrecke ein Nutzungsverbot ausgesprochen werden (das im Übrigen nicht überwacht werden muss), bzw. der Mitarbeiter kann für diese eine Nutzungsverzichtserklärung abgeben, vgl. Tz. 2.4.), oder
- » der Mitarbeiter für die restliche Teilstrecke einen Nachweis über die Benutzung eines anderen Verkehrsmittels erbringt, z.B. durch eine auf ihn ausgestellte Jahresbahnfahrkarte<sup>7</sup>.

(BMF-Schreiben vom 04.04.2018, Rz. 20, bisher H 8.1 Abs. 9 bis 10 „Park and Ride“ LStH)

### 2.3.4. Dienstliche Fahrten von und zur Wohnung

Wenn dem Mitarbeiter ein Kfz ausschließlich an den Tagen für die Fahrten zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte überlassen wird, an denen es erforderlich werden kann, dass er dienstliche Fahrten von der Wohnung aus antritt oder an der Wohnung beendet, muss für diese Fahrten kein geldwerter Vorteil versteuert werden.

---

<sup>7</sup> vgl. BFH-Urteil vom 04.04.2008, BStBl. 2008 II, 890



Bisher war in den Lohnsteuerhinweisen lediglich der Fall genannt, dass der Mitarbeiter eine dienstliche Fahrt von der Wohnung aus antritt (z. B. beim Bereitschaftsdienst in Versorgungsunternehmen). Nun wurde klargestellt, dass dies auch gilt, wenn der Mitarbeiter eine Dienstreise zuhause beendet und am nächsten Tag mit dem Firmenwagen zur Arbeit fährt.  
(BMF-Schreiben vom 04.04.2018, Rz. 5, bisher H 8.1 Abs. 9 bis 10 „Dienstliche Fahrten von und zur Wohnung“ LStH)

## 2.4. Nutzungsverbot und Nutzungsverzicht

Wird dem Mitarbeiter ein Kfz mit der Maßgabe zur Verfügung gestellt, es **künftig** für Privatfahrten, Fahrten zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte oder mehr als eine Familienheimfahrt wöchentlich nicht mehr zu nutzen, ist kein geldwerter Vorteil zu versteuern, wenn das Nutzungsverbot durch entsprechende Unterlagen nachgewiesen wird.

Ein solcher Nachweis kann z. B. durch eine arbeitsvertragliche oder andere arbeits- oder dienstrechtliche Rechtsgrundlage geführt werden<sup>8</sup>. Er muss als Beleg zum Lohnkonto aufbewahrt werden.  
(BMF-Schreiben vom 04.04.2018, Rz. 16)

Das Nutzungsverbot selbst muss nicht überwacht werden, denn die unbefugte Privatnutzung eines Firmenwagens hat keinen Lohncharakter<sup>9</sup>.

Verstößt der Mitarbeiter gegen ein ausgesprochenes Nutzungsverbot, liegt ein Zufluss von Arbeitslohn erst in dem Zeitpunkt vor, in dem der Arbeitgeber zu erkennen gibt, dass er die ihm zustehende Schadensersatzforderung gegenüber dem Mitarbeiter nicht geltend machen wird<sup>10</sup>.

Beim beherrschenden Gesellschafter-Geschäftsführer kann auch eine verdeckte Gewinnausschüttung vorliegen<sup>11</sup>.  
(BMF-Schreiben vom 04.04.2018, Rz. 18, bisher sinngemäß H 8.1 Abs. 9 bis 10 „Nutzungsverbot, unbefugte Privatnutzung“, 2. Spiegelstrich LStH)

→ Die BFH-Rechtsprechung zum sog. „Anscheinsbeweis“<sup>12</sup> wurde nicht in das BMF-Schreiben aufgenommen.

Nach Auffassung des BFH führt die unentgeltliche oder verbilligte Überlassung eines Kfz durch den Arbeitgeber an den Mitarbeiter für dessen Privatnutzung zu einem geldwerten Vorteil, gleichgültig, ob und in welchem Umfang der Mitarbeiter das Fahrzeug tatsächlich privat nutzt. Der Zufluss liegt bereits in der Überlassung des Fahrzeugs zur privaten Nutzung, eine tatsächliche private Nutzung des Kfz durch den Mitarbeiter ist nicht erforderlich (vgl. H 8.1 Abs. 9 bis 10 „Nutzungsmöglichkeit“ LStH).

<sup>8</sup> vgl. BFH-Urteile vom 21.03.2013, BStBl. 2013 II, 918 und 1044 und vom 18.04.2013, BStBl. 2013 II, 920

<sup>9</sup> vgl. BFH-Urteile vom 21.03.2013, BStBl. 2013 II, 918 und 1044 und vom 18.04.2013, BStBl. 2013 II, 920

<sup>10</sup> vgl. BFH-Urteil vom 27.03.1992, BStBl. 1992 II, 837

<sup>11</sup> vgl. BMF-Schreiben vom 03.04.2012, BStBl. 2012 I, 478

<sup>12</sup> vgl. BFH-Urteil vom 21.03.2013, BStBl. 2013 II, 700

Statt dessen stellt die Finanzverwaltung nun einen ausdrücklich **mit Wirkung für die Zukunft erklärten, schriftlichen Verzicht des Mitarbeiters** auf die Nutzung des Kfz für Privatfahrten, Fahrten zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte oder mehr als eine Familienheimfahrt wöchentlich dem Nutzungsverbot des Arbeitgebers gleich, wenn aus außersteuerlichen Gründen ein Nutzungsverbot des Arbeitgebers nicht in Betracht kommt und der Nutzungsverzicht dokumentiert wird. Die Nutzungsverzichtserklärung ist als Beleg zum Lohnkonto zu nehmen.  
(BMF-Schreiben vom 04.04.2018, Rz. 18, Neuregelung)

Nach einer ergänzenden Erläuterung im Lexikon für das Lohnbüro dürfen die außersteuerlichen Gründe nicht im Ermessen des Arbeitgebers stehen, sondern müssen sich z.B. aus einer Betriebsvereinbarung oder sonstigen Vereinbarung ergeben. Dies könnte z.B. der Fall sein, wenn alle Mitarbeiter nach den firmeninternen Regelungen ab einer bestimmten Funktionsstufe Anspruch auf einen Firmenwagen zur privaten Nutzung haben und ein Mitarbeiter auf diese Nutzungsmöglichkeit verzichten will.

Nutzt der Mitarbeiter in diesem Fall den Firmenwagen trotzdem (auch) privat, muss der geldwerte Vorteil nach der 1 % - Regelung versteuert werden, da keine unbefugte Privatnutzung vorliegt.

→ Der Arbeitgeber hat also in diesen Fällen das Risiko, in Höhe der nach der 1 % - Regelung ermittelten Lohnsteuer in Haftung genommen zu werden, wenn der Mitarbeiter trotz erklärtem Nutzungsverzicht den ihm überlassenen Firmenwagen privat nutzt.

Aus dem BMF-Schreiben geht nicht hervor, ob die Einhaltung des Nutzungsverzichts durch den Arbeitgeber überwacht werden muss (z.B. durch ein Fahrtenbuch, Abstellen des Fahrzeugs am Firmengelände, Abgeben des Schlüssels, etc.). Auch ist offen, ob der Mitarbeiter eine zeitlich begrenzte Nutzungsverzichtserklärung abgeben kann (z.B. für einen vollen Monat, in dem er sich in einem längeren Urlaub befindet). Arbeitgeber, die die neue Möglichkeit des Nutzungsverzichts im Unternehmen zulassen wollen, sollten hierzu ggf. eine Anrufungsauskunft bei ihrem zuständigen Betriebsstättenfinanzamt beantragen.

## 2.5. Fahrzeugwechsel

Bei einem Fahrzeugwechsel im Laufe eines Kalendermonats ist der Listenpreis des überwiegend zur Verfügung gestellten Kfz zugrunde zu legen.  
(BMF-Schreiben vom 04.04.2018, Rz. 12, bisher H 8.1 Abs. 9 bis 10 „Überlassung mehrerer Kraftfahrzeuge“ 2. Spiegelstrich LStH)

- Überwiegend bedeutet in diesem Zusammenhang nicht, dass die im jeweiligen Monat gefahrenen Kilometer überprüft werden müssen. Es können die Tage der Überlassung angesetzt werden, so dass bei einem Fahrzeugwechsel in der ersten Monatshälfte der Bruttolistenpreis des neuen Fahrzeugs und bei einem Fahrzeugwechsel in der zweiten Monatshälfte der Bruttolistenpreis des bisherigen Fahrzeugs zu versteuern ist.

## 2.6. Gelegentliche Überlassung

Der 1 % - Wert und der 0,03 % Wert sind auch dann zu versteuern, wenn dem Mitarbeiter der Firmenwagen tatsächlich nur gelegentlich überlassen wird.

Die Monatsbeträge brauchen aber nicht angesetzt werden,

- » für volle Kalendermonat, in denen dem Mitarbeiter kein betriebliches Fahrzeug zur Verfügung steht oder
- » wenn dem Mitarbeiter das Kfz aus besonderem Anlass oder zu einem besonderen Zweck nur gelegentlich (von Fall zu Fall) für nicht mehr als 5 Kalendertage im Kalendermonat überlassen wird. In diesem Fall sind der pauschale geldwerte Vorteil für Privatfahrten und für Fahrten zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte je Fahrkilometer mit 0,001 % des Bruttolistenpreises zu bewerten (Einzelbewertung).  
Zum Nachweis der Fahrtstrecke müssen die Kilometerstände festgehalten werden.  
(BMF-Schreiben vom 04.04.2018, Rz. 13, bisher H 8.1 Abs. 9 bis 10 „Gelegentliche Nutzung“ LStH)

## 2.7. Überlassung mehrerer Kfz an einen Mitarbeiter

Stehen einem Mitarbeiter gleichzeitig mehrere betriebliche Kfz zur Verfügung, muss für die Nutzung zu Privatfahrten der 1 % - Wert für jedes Fahrzeug versteuert werden. Das gilt auch beim Einsatz eines Wechselkennzeichens.

Die Finanzverwaltung hält für den Bereich der nichtselbständigen Einkünfte jedoch weiterhin an der sog. „Junggesellenregelung“ fest: Danach kann der Listenpreis des überwiegend genutzten Kfz versteuert werden, wenn die Nutzung der Fahrzeuge durch andere zur Privatsphäre des Mitarbeiters gehörende Personen so gut wie ausgeschlossen ist.

(BMF-Schreiben vom 04.04.2018, Rz. 22, bisher H 8.1 Abs. 9 bis 10 „Überlassung mehrerer Kraftfahrzeuge“, 1. Spiegelstrich LStH)

## 2.8. Überlassung eines Fahrzeugs an mehrere Mitarbeiter

Wird ein Kfz mehreren Mitarbeitern überlassen, ist der nach der 1 % - Regelung ermittelte geldwerte Vorteil nach der Zahl der Nutzungsberechtigten aufzuteilen. Für die Fahrten zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte ist bei jedem Mitarbeiter der Vorteil mit 0,03 % des Bruttolistenpreises zu ermitteln und durch die Zahl der Nut-

zungsberechtigten zu teilen<sup>13</sup>. Der Mitarbeiter kann aber im Rahmen seiner Einkommensteuerveranlagung zur Einzelbewertung wechseln (vgl. Tz. 2.3.2.).  
(BMF-Schreiben vom 04.04.2018, Rz. 21, bisher H 8.1 Abs. 9 bis 10 „Nutzung durch mehrere Arbeitnehmer“ LStH)

## 2.9. Überlassung mehrerer Fahrzeuge an mehrere Mitarbeiter (Poolfahrzeuge)

Stehen mehreren Mitarbeitern in einem Fahrzeugpool mehrere Kfz zur privaten Nutzung zur Verfügung, ist der geldwerte Vorteil für die Privatnutzung mit 1 % der Listenpreise aller Fahrzeuge zu ermitteln und die Summe entsprechend der Zahl der Nutzungsberechtigten aufzuteilen.

Der pauschale Nutzungswert für Fahrten zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte ist grundsätzlich mit 0,03 % der Bruttolistenpreise aller Firmenwagen des Fahrzeugpools zu ermitteln und die Summe durch die Zahl der Nutzungsberechtigten zu teilen. Dieser Wert ist beim einzelnen Mitarbeiter mit der Zahl seiner Entfernungskilometer zu multiplizieren<sup>14</sup>. Die Nutzungsberechtigten können aber im Rahmen der Einkommensteuerveranlagung zur Einzelbewertung übergehen (vgl. Tz. 2.3.2).  
(BMF-Schreiben vom 04.04.2018, Rz. 11, bisher H 8.1 Abs. 9 bis 10 „Fahrzeugpool“)

→ Nach der bisherigen Regelung in den LStH galt die Regelung mit dem anteiligen 1%-Wert nur, wenn die Zahl der Nutzungsberechtigten die Zahl der Fahrzeuge überstieg (Beispiel: 10 Mitarbeiter haben Zugriff auf 5 Poolfahrzeuge). Nun gilt die Regelung auch für den umgekehrten Fall (Beispiel: 5 Mitarbeiter haben Zugriff auf 10 Poolfahrzeuge), so dass sich je Mitarbeiter ein geldwerter Vorteil von mehr als 1 % des Bruttolistenpreises eines Fahrzeugs ergeben kann. Letztendlich ist dies aber sachgerecht, da bei Überlassung von mehr als einem Kfz zur privaten Nutzung der geldwerte Vorteil nach der 1%-Regelung für jedes der Fahrzeuge versteuert werden muss (vgl. Tz. 2.7.).

## 3. Besonderheiten bei der Fahrtenbuchmethode

### 3.1. Einheitliches Verfahren der Ermittlung des geldwerten Vorteils

Wenn das Kfz dem Mitarbeiter sowohl für Privatfahrten als auch für Fahrten zwischen der Wohnung und der ersten Tätigkeitsstätte überlassen wird, kann der geldwerte Vorteil nur einheitlich nach der Fahrtenbuchmethode oder der 1% - Methode ermittelt werden. Es ist z.B. nicht zulässig, nur für Zwecke der Fahrten zwischen Wohnung und

<sup>13</sup> vgl. BFH-Urteil vom 15.05.2002, BStBl. 2003, II, 311

<sup>14</sup> vgl. BFH-Urteil vom 15.05.2002, BStBl. 2003, II, 311

erster Tätigkeitsstätte den Vorteil nach der Fahrtenbuchmethode zu ermitteln und für die sonstigen Privatfahrten nach der 1%-Methode.  
(BMF-Schreiben vom 04.04.2018, Rz. 24)

Auch ist ein unterjähriger Wechsel zwischen der 1 % - Regelung und der Fahrtenbuchmethode für dasselbe Kfz nicht zulässig<sup>15</sup>.  
(BMF-Schreiben vom 04.04.2018, Rz. 38, bisher H 8.1 Abs. 9 bis 10 „Wechsel zur Fahrtenbuchmethode“ LStH)

### 3.2. Gesamtkosten

Zu den Gesamtkosten gehören z.B. die AfA oder Leasingraten und Leasingsonderzahlungen, Treibstoffkosten, Wartungs- und Reparaturkosten, Kfz-Steuer, Beiträge für Halterhaftpflicht- und Fahrzeugversicherungen, Garagen-/Stellplatzmiete, Aufwendungen für Anwohnerparkberechtigungen, Aufwendungen für Wagenpflege /-wäsche und der **nicht** nach § 3 Nr. 46 EStG steuerfreie Ladestrom<sup>16</sup>.  
(BMF-Schreiben vom 04.04.2018, Rz. 29, bisher H 8.1 Abs. 9 bis 10 „Gesamtkosten“, 5. Spiegelstrich LStH und BMF-Schreiben vom 21.9.2017, Tz. 5)

Die AfA ist nach einer Gesamtnutzungsdauer von 8 Jahren zu ermitteln. Sie beträgt bei Neufahrzeugen also jährlich 12,5 % der Anschaffungskosten.  
(BMF-Schreiben vom 04.04.2018, Rz. 31, bisher H 8.1 Abs. 9 bis 10 „Gesamtkosten“, 1. Spiegelstrich LStH)

Nicht zu den Gesamtkosten gehören neben den in R 8.1 Abs. 9 Nr. 2 Satz 11 LStR genannten Kosten (z.B. Fährkosten, Straßen- und Tunnelbenutzungsgebühren, Vignetten und Maut), Parkgebühren, Aufwendungen für Insassen- und Unfallversicherungen, Verwarnungs- Ordnungs- und Bußgelder, Kosten einer Ladevorrichtung bei Elektrofahrzeugen und der nach § 3 Nr. 46 EStG steuerfreie Ladestrom<sup>17</sup>.  
(BMF-Schreiben vom 04.04.2018, Rz. 30, bisher H 8.1 Abs. 9 bis 10 „Gesamtkosten“, 5. Spiegelstrich LStH und BMF-Schreiben vom 21.9.2017, Tz. 5)

Die Gesamtkosten müssen periodengerecht angesetzt werden, wenn der Arbeitgeber die Kosten des von ihm überlassenen Kfz in seiner Gewinnermittlung periodengerecht erfassen muss<sup>18</sup>.  
(BMF-Schreiben vom 04.04.2018, Rz. 32, bisher H 8.1 Abs. 9 bis 10 „Gesamtkosten“, 2. Spiegelstrich LStH)

---

<sup>15</sup> vgl. R 8.1 Abs. 9 Nr. 3 LStR, BFH-Urteil vom 20.03.2014, BStBl. 2014 II, 643

<sup>16</sup> vgl. BMF-Schreiben vom 14.12.2016, BStBl. 2016 I, 1446, Rz. 13

<sup>17</sup> vgl. BMF-Schreiben vom 14.12.2016, BStBl. 2016 I, 1446, Rz. 13

<sup>18</sup> vgl. BFH-Urteil vom 03.09.2015, BStBl. 2016 II, 174

Auch die vom Mitarbeiter unmittelbar getragenen oder ihm vom Arbeitgeber weiterbelasteten Kosten können den Gesamtkosten zugerechnet werden (vgl. Tz. 5.).  
(BMF-Schreiben vom 04.04.2018, Rz. 33, bisher H 8.1 Abs. 9 bis 10 „Gesamtkosten“, 4. Spiegelstrich LStH)

### 3.3. Fahrtenbuch

#### 3.3.1. Erleichterungen bei der Führung eines Fahrtenbuchs

Ein Fahrtenbuch soll die Zuordnung der Fahrten zur betrieblichen bzw. beruflichen Sphäre darstellen und ermöglichen. Es muss laufend geführt werden und die berufliche Veranlassung der Fahrten plausibel erscheinen lassen und eine stichprobenhafte Nachprüfung ermöglichen.

Für dienstliche Fahrten sind nach R 8.1 Abs. 9 Nr. 2 LStR grundsätzlich die folgenden Angaben erforderlich:

- » Datum und Kilometerstand zu Beginn und am Ende jeder einzelnen Auswärtstätigkeit
- » Reiseziel und bei Umwegen auch die Reiseroute
- » Reisezweck und aufgesuchte Geschäftspartner
- » Für Privatfahrten genügen jeweils Kilometerangaben; für Fahrten zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte genügt jeweils ein kurzer Vermerk im Fahrtenbuch

Auf einzelne dieser Angaben kann verzichtet werden, soweit wegen der besonderen Umstände im Einzelfall die erforderliche Aussagekraft und Überprüfbarkeit nicht beeinträchtigt wird:

- » Bei Automatenlieferanten, Kurierdienstfahrern, Handelsvertretern, Kundendienstmonteuren und Pflegedienstmitarbeitern mit täglich wechselnden Auswärtstätigkeiten reicht es z.B. aus, wenn sie angeben, welche Kunden sie an welchem Ort aufsuchen. Angaben über die Reiseroute und zu den Entfernungen zwischen den Stationen einer Auswärtstätigkeit sind nur bei größerer Differenz zwischen direkter Entfernung und tatsächlicher Fahrtstrecke erforderlich.
- » Bei Fahrten eines Taxifahrers im sog. Pflichtfahrgebiet ist es in Bezug auf Reisezweck, Reiseziel und aufgesuchte Geschäftspartner ausreichend, täglich zu Beginn und Ende der Gesamtheit dieser Fahrten den Kilometerstand anzugeben mit der Angabe „Fahrten im Pflichtfahrgebiet“ o.ä. Bei Fahrten, die über das Pflichtfahrgebiet hinausgehen, kann aber auf die genaue Angabe des Reiseziels nicht verzichtet werden.

- » Für Fahrlehrer ist es ausreichend, wenn sie in Bezug auf Reisezweck, Reiseziel und aufgesuchte Geschäftsfahrten „Leerfahrten“, „Fahrschulfahrten“ etc. angeben<sup>19</sup>.

(BMF-Schreiben vom 04.04.2018, Rz. 27, bisher H 8.1 Abs. 9 bis 10 H „Erleichterungen bei der Führung eines Fahrtenbuchs“ LStH)

### 3.3.2. Elektronisches Fahrtenbuch

Ein elektronisches Fahrtenbuch wird anerkannt, wenn sich daraus dieselben Erkenntnisse gewinnen lassen, wie aus einem manuell geführten Fahrtenbuch. Beim Ausdrucken von elektronischen Aufzeichnungen müssen nachträgliche Veränderungen der aufgezeichneten Angaben technisch ausgeschlossen, mindestens aber dokumentiert werden<sup>20</sup>.

(BMF-Schreiben vom 04.04.2018, Rz. 25, bisher H 8.1 Abs. 9 bis 10 „Elektronisches Fahrtenbuch“ LStH)

Ein elektronisches Fahrtenbuch wird auch als zeitnah geführt angesehen, wenn in dem Fahrtenbuch alle Fahrten automatisch bei Beendigung jeder Fahrt mit Datum, Kilometerstand und Fahrtziel erfasst werden und der Fahrer den dienstlichen Fahrtanlässe (Reisezweck und aufgesuchte Geschäftspartner) innerhalb eines Zeitraums von bis zu 7 Kalendertagen nach Abschluss der Fahrt in einem Webportal einträgt und die übrigen Fahrten dem privaten Bereich zugeordnet werden.

(BMF-Schreiben vom 04.04.2018, Rz. 26, soweit ersichtlich, ist dies eine Neuregelung)

### 3.4. Ermittlung eines vorläufigen Nutzungswerts im Lohnsteuerabzugsverfahren

Soweit die genaue Ermittlung des geldwerten Vorteils monatlich nicht möglich ist, kann in der Gehaltsabrechnung

- » monatlich ein Zwölftel des Vorjahresbetrags (vgl. R 8.1 Abs. 9 Nr. 3 Satz 2 LStR) oder
- » je Fahrtkilometer ein Betrag von 0,001 % des Bruttolistenpreises

als geldwerter Vorteil versteuert werden. Nach Ablauf des Kalenderjahrs oder bei Beendigung des Dienstverhältnisses muss aber der tatsächliche geldwerte Vorteil ermittelt werden und eine etwaige Lohnsteuereffizienz im Rahmen der Gehaltsabrechnung ausgeglichen werden § 41c, § 42b EStG<sup>21</sup>.

(BMF-Schreiben vom 04.04.2018, Rz. 28)

---

<sup>19</sup> vgl. BMF-Schreiben vom 18.11.2009, BStBl. 2009 I, 1326

<sup>20</sup> vgl. BFH-Urteil vom 16.11.2005, BStBl. 2005 II, 410

<sup>21</sup> vgl. R 8.1 Abs. 9 Nr. 3 Satz 3 LStR

### 3.5. Überlassung mehrerer Kfz an einen Mitarbeiter

Werden einem Mitarbeiter mehrere Kfz zur privaten Nutzung überlassen und soll für alle Fahrzeuge die Fahrtenbuchmethode angewendet werden, müssen die Aufwendungen und das Verhältnis der privaten zu den beruflichen Fahrten für jedes Fahrzeug nachgewiesen werden. Der Mitarbeiter kann aber auch nur für einzelne Fahrzeuge ein Fahrtenbuch führen und für die übrigen Kfz den geldwerten Vorteil nach der 1 % - Methode ermitteln<sup>22</sup>.

(BMF-Schreiben vom 04.04.2018, Rz. 36, bisher H 8.1 Abs. 9 bis 10 „Überlassung mehrerer Kraftfahrzeuge“ 3. und 4. Spiegelstrich LStH)

## 4. Geleaste Fahrzeuge

Die Regelungen zur Überlassung von betrieblichen Kfz an den Mitarbeiter zur privaten Nutzung gelten auch, wenn der Arbeitgeber das Fahrzeug geleast hat. Es liegt jedenfalls dann keine vom Arbeitsvertrag unabhängige Sonderrechtsbeziehung i.S.d. sog. Behördenleasingurteils vom 18.12.2014 (BStBl. 2015 II, 670) vor, wenn der Anspruch auf die Kfz-Überlassung aus dem Arbeitsvertrag oder einer anderen arbeitsrechtlichen Rechtsgrundlage resultiert, weil

- » er im Rahmen einer steuerlich anzuerkennenden Gehaltsumwandlung mit Wirkung für die Zukunft vereinbart ist. Voraussetzung hierfür ist, dass der Mitarbeiter unter Änderung des Arbeitsvertrags auf einen Teil seines Barlohns verzichtet und ihm der Arbeitgeber statt dessen Sachlohn in Form des Nutzungsrechts an einem betrieblichen Kfz des Arbeitgebers gewährt<sup>23</sup>), oder
- » er arbeitsvertraglicher Vergütungsbestandteil ist. Davon ist insbesondere auszugehen, wenn von vorneherein bei Abschluss eines Arbeitsvertrags eine solche Vereinbarung getroffen wird oder wenn eine Beförderung mit der Überlassung eines Firmenwagens verbunden ist.

(BMF-Schreiben vom 04.04.2018, Rz. 46, bisher BMF-Schreiben vom 15.12.2016, BStBl. 2016 I, 1449)

In Leasingfällen liegt ein betriebliches Kfz nur vor, wenn der Arbeitgeber und nicht der Mitarbeiter gegenüber der Leasinggesellschaft zivilrechtlich Leasingnehmer ist.

(BMF-Schreiben vom 04.04.2018, Rz. 47, bisher BMF-Schreiben vom 15.12.2016)

Wenn eine Kfz-Überlassung vorliegt, darf der Arbeitgeber bei Nutzung des Fahrzeugs für Fahrten im Rahmen einer Dienstreise kein Kilometergeld steuerfrei erstatten (vgl. R 9.5 Abs. 2 Satz 3 LStR).

(BMF-Schreiben vom 04.04.2018, Rz. 48, bisher BMF-Schreiben vom 15.12.2016)

---

<sup>22</sup> vgl. BFH-Urteil vom 03.08.2000, BStBl. 2001 II, 332

<sup>23</sup> vgl. BFH-Urteil vom 06.03.2008, BStBl. 2008 II, 530



## 5. Zuzahlungen des Mitarbeiters

### 5.1. Zuzahlungen zu den laufenden Kosten des Fahrzeugs

Auch das BMF-Schreiben vom 21.09.2017 zur lohnsteuerlichen Behandlung der vom Mitarbeiter selbst getragenen Aufwendungen für das ihm überlassene betriebliche Kfz wurde in das neue BMF-Schreiben integriert.

Zahlt der Mitarbeiter an den Arbeitgeber oder auf Weisung des Arbeitgebers an einen Dritten zur Erfüllung einer Verpflichtung des Arbeitgebers (abgekürzter Zahlungsweg) ein Nutzungsentgelt für die private Nutzung, mindert dies den geldwerten Vorteil<sup>24</sup>. (BMF-Schreiben vom 04.04.2018, Rz. 49, bisher BMF-Schreiben vom 21.09.2017, BStBl. 2017 I, 1336, Tz. 3)

Nutzungsentgelt ist dabei eine arbeitsvertraglich oder aufgrund einer anderen arbeits- oder dienstrechtlichen Rechtsgrundlage vereinbarte

- » nutzungsunabhängige Pauschale (z.B. Monatspauschale)
- » an den gefahrenen Kilometern ausgerichteter Zahlung (z.B. Kilometerpauschale)
- » Übernahme von Leasingraten durch den Mitarbeiter
- » vollständige oder teilweise Übernahme einzelner Kfz-Kosten durch den Mitarbeiter<sup>25</sup>. Dies gilt auch für einzelne Kfz-Kosten, die zunächst vom Arbeitgeber verauslagt und anschließend dem Mitarbeiter weiterbelastet werden oder wenn der Mitarbeiter zunächst pauschale Abschlagszahlungen leistet, die zu einem späteren Zeitpunkt nach den tatsächlichen Kfz-Kosten abgerechnet werden. (BMF-Schreiben vom 04.04.2018, Rz. 50, bisher BMF-Schreiben vom 21.9.2017, Rz. 4)

Kfz-Kosten im o.g. Sinne sind die in Tz. 3.2. genannten Kosten, die zu den Gesamtkosten des Kfz gehören. Kosten die nicht zu den Gesamtkosten gehören können auch nicht als selbst getragene Kosten berücksichtigt werden. (BMF-Schreiben vom 04.04.2018, Rz. 51, bisher BMF-Schreiben vom 21.9.2017, Rz. 5)

Auch der Barlohnverzicht bei einer Gehaltsumwandlung kann nicht als Nutzungsentgelt berücksichtigt werden. (BMF-Schreiben vom 04.04.2018, Rz. 52, bisher BMF-Schreiben vom 21.9.2017, Rz. 7)

---

<sup>24</sup> vgl. R 8.1. Abs. 9 Nr. 4 Satz 1 LStR, BFH-Urteile vom 30.11.2016, BStBl. 2017 II, 1011 und 1014

<sup>25</sup> vgl. BFH-Urteil vom 30.11.2016, BStBl. 2017 II, 1014

Übersteigt das Nutzungsentgelt den geldwerten Vorteil, führt der übersteigende Betrag nicht zu negativem Arbeitslohn und kann auch nicht als Werbungskosten berücksichtigt werden<sup>26</sup>.

(BMF-Schreiben vom 04.04.2018, Rz. 53, bisher BMF-Schreiben vom 21.9.2017, Rz. 8)

Bei Anwendung der Fahrtenbuchmethode fließen vom Mitarbeiter selbst getragene Kosten nicht in die Gesamtkosten ein und erhöhen damit nicht den individuellen Nutzungswert<sup>27</sup>. In diesem Fall mindern nur pauschale Nutzungsentgelte den geldwerten Vorteil. Die vom Mitarbeiter getragenen Kosten bleiben außen vor.

Alternativ lässt es die Finanzverwaltung auch zu, wenn die vom Mitarbeiter selbst getragenen Kosten in die Gesamtkosten einbezogen werden und dann wie bei der 1% - Regelung als Nutzungsentgelt vom geldwerten Vorteil abgezogen werden.

### **Beispiel 1**

Der Arbeitgeber wendet die 1 % - Regelung an. Nach der Nutzungsvereinbarung muss der Mitarbeiter ein Nutzungsentgelt in Höhe von 0,20 € je privat gefahrenem Kilometer an den Arbeitgeber entrichten.

#### **Lösung**

Der vom Mitarbeiter getragene Betrag mindert den steuerpflichtigen geldwerten Vorteil.

### **Variante**

Der Arbeitgeber wendet die Fahrtenbuchmethode an.

#### **Lösung**

Der vom Mitarbeiter getragene Betrag mindert den steuerpflichtigen geldwerten Vorteil.

### **Beispiel 2**

Der Arbeitgeber wendet die 1 % - Regelung an. Nach der Nutzungsvereinbarung muss der Mitarbeiter die gesamten Treibstoffkosten selbst bezahlen.

#### **Lösung**

Der vom Mitarbeiter getragene Betrag mindert den steuerpflichtigen geldwerten Vorteil.

(BMF-Schreiben vom 04.04.2018, Rz. 56, bisher BMF-Schreiben vom 21.9.2017, Rz. 12 und 14)

### **Beispiel 3**

Der Arbeitgeber wendet die Fahrtenbuchmethode an. Nach der Nutzungsvereinbarung muss der Mitarbeiter die gesamten Treibstoffkosten selbst bezahlen. Diese betragen 3.000 €. Die übrigen vom Arbeitgeber getragenen Kosten betragen 7.000 €, das Kfz wird zu 10% privat genutzt.

### **Variante 1**

Die vom Mitarbeiter selbst getragenen Kosten bleiben bei der Ermittlung der Gesamtkosten außer Ansatz. Als geldwerter Vorteil sind 10% der vom Arbeitgeber getragenen

---

<sup>26</sup> vgl. BFH-Urteile vom 30.11.2016, BStBl. 2017 II, 1011 und 1014

<sup>27</sup> Vgl. R 8.1 Abs. 9 Nr. 2 Satz 8, 2 Halbsatz LStR

Kosten anzusetzen (700 €). Die vom Mitarbeiter getragenen Treibstoffkosten für dienstliche Fahrten können nicht als Werbungskosten angesetzt werden.

### Variante 2

Die vom Mitarbeiter selbst getragenen Kosten werden bei der Ermittlung der Gesamtkosten berücksichtigt. Als geldwerter Vorteil sind somit 10% von 10.000 € anzusetzen (1.000 €). Die vom Mitarbeiter getragenen Treibstoffkosten können bis max. 0 € auf den geldwerten Vorteil angerechnet werden. Es verbleibt daher kein zu versteuernder geldwerter Vorteil. Der den geldwerte Vorteil übersteigende Betrag kann nicht als Werbungskosten berücksichtigt werden.

BMF-Schreiben vom 04.04.2018, Rz. 57, bisher BMF-Schreiben vom 21.9.2017, Rz. 3

Im Lohnsteuerabzugsverfahren ist der Arbeitgeber verpflichtet, die vom Mitarbeiter getragenen individuellen Kfz-Kosten vom geldwerten Vorteil abzuziehen, wenn nicht die arbeitsvertragliche oder eine andere arbeits- oder dienstrechtliche Regelung etwas anderes vorsieht.

→ Der Arbeitgeber kann aber durchaus arbeits- oder dienstrechtlich festlegen, dass er im Lohnsteuerabzugsverfahren die vom Mitarbeiter individuell getragenen Kosten nicht berücksichtigt und dass der Mitarbeiter die Minderung des Bruttoarbeitslohns in seiner Einkommensteuererklärung selbst geltend machen muss.

Für die Berücksichtigung im Lohnsteuerabzugsverfahren muss der Mitarbeiter gegenüber dem Arbeitgeber jährlich fahrzeugbezogen und schriftlich die Höhe der von ihm getragenen individuellen Kfz-Kosten und die Gesamtfahrleistung des Kfz erklären und im Einzelnen umfassend darlegen und belastbar nachweisen.

Der Arbeitgeber muss den vom Mitarbeiter erklärten Betrag berücksichtigen, wenn der Mitarbeiter nicht erkennbar unrichtige Angaben macht. Er muss hier keine weiteren Ermittlungen anstellen. Die Finanzverwaltung konkretisiert nun, dass die Erklärungen und Belege des Mitarbeiters **im Original** als Belege zum Lohnkonto aufbewahrt werden müssen.

(BMF-Schreiben vom 04.04.2018, Rz. 58, bisher BMF-Schreiben vom 21.9.2017, Rz. 3)

Aus Vereinfachungsgründen kann der Arbeitgeber für den Lohnsteuerabzug zunächst vorläufig fahrzeugbezogen die Erklärung des Vorjahres zugrunde legen und am Ende des Kalenderjahres nach R 8.1 Abs. 9 Nr. 3 Satz 2 und 3 LStR verfahren.

(BMF-Schreiben vom 04.04.2018, Rz. 59, bisher BMF-Schreiben vom 21.9.2017, Rz. 3)

Wenn der Mitarbeiter die von ihm getragenen Kosten erst in der Einkommensteuererklärung geltend macht, muss er die Nutzungsvereinbarung vorlegen und fahrzeugbezogen darlegen, wie der Arbeitgeber den geldwerten Vorteil ermittelt und versteuert hat. Dies kann z.B. durch die Gehaltsabrechnung oder eine Arbeitgeberbescheinigung erfolgen. Der Mitarbeiter muss die von ihm getragenen individuellen Kfz-Kosten und die Gesamtfahrleistung des Kfz im Kalenderjahr umfassen darlegen und belastbar nachweisen.

(BMF-Schreiben vom 04.04.2018, Rz. 60, bisher BMF-Schreiben vom 21.9.2017, Rz. 3)

## 5.2. Zuzahlungen des Mitarbeiters zu den Anschaffungskosten des Firmenwagens

Beteiligt sich der Mitarbeiter an den Anschaffungskosten des ihm überlassenen Kfz, können seine Zahlungen nicht nur im Zahlungsjahr, sondern auch in den darauf folgenden Kalenderjahren auf den geldwerten Vorteil angerechnet werden. Der geldwerte Vorteil kann aber maximal auf 0 € gemindert werden<sup>28</sup>. Bei Zuzahlungen zu Leasingsonderzahlungen gilt das gleiche.

### Beispiel

Der Mitarbeiter hat im Jahr 01 einen Zuschuss zu den Anschaffungskosten des von ihm auch privat genutzten Firmenwagens in Höhe von 10.000 € geleistet. Der geldwerte Vorteil beträgt jährlich 4.000 €. Ab Januar 03 wird ihm ein anderes Fahrzeug überlassen.

### Lösung

Der geldwerte Vorteil wird in den Jahren 01 und 02 auf 0 € gemindert. Der verbleibende Betrag von 2.000 € kann aber nicht vom geldwerten Vorteil für den neuen Firmenwagen abgezogen werden, sondern läuft ins Leere.

(BMF-Schreiben vom 04.04.2018, Rz. 61, bisher BMF-Schreiben vom 21.9.2017, Rz. 3)

## 6. Fahrgestellung

Wenn dem Mitarbeiter ein Firmenwagen mit Fahrer zur privaten Nutzung zur Verfügung gestellt wird, führt dies zu einem weiteren steuerpflichtigen geldwerten Vorteil, der grundsätzlich nach § 8 Abs. 2 Satz 1 EStG mit dem üblichen Endpreis am Abgabort zu bewerten ist. Dabei ist grundsätzlich der Wert einer von einem fremden Dritten bezogenen vergleichbaren Dienstleistung als Vergleichswert heranzuziehen. (BMF-Schreiben vom 04.04.2018, Rz. 39, bisher BMF-Schreiben vom 15.07.2014, BStBl. 2014 I, 1109, Rz. 3)

Der geldwerte Vorteil kann aber weiterhin nach R 8.1 Abs. 10 Satz 3 LStR mit folgenden pauschalen Zuschlägen zum lohnsteuerlichen geldwerten Vorteil ermittelt werden:

---

<sup>28</sup> vgl. R 8.1 Abs. 9 Nr. 4 Satz 2 und 3 LStR

- » Fahrten zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte
  - › Erhöhung des geldwerten Vorteils um 50 %
- » Zweite und jede weitere Familienheimfahrt im Rahmen einer beruflich veranlassten doppelten Haushaltsführung
  - › Erhöhung des geldwerten Vorteils um 50 %, nur wenn für diese Fahrt ein Fahrer in Anspruch genommen worden ist
- » Andere Privatfahrten
  - › Erhöhung um 50 %, wenn der Fahrer überwiegend in Anspruch genommen wird,
  - › Erhöhung um 40 %, wenn der Arbeitnehmer das Kraftfahrzeug häufig selbst steuert,
  - › Erhöhung um 25 %, wenn der Arbeitnehmer das Kraftfahrzeug weit überwiegend selbst steuert.

Diese Erhöhung um 25% muss auch dann erfolgen, wenn dem Mitarbeiter ein Fahrer zur Verfügung steht, er das Kfz aber tatsächlich ausschließlich selbst gesteuert hat. (BMF-Schreiben vom 04.04.2018, Rz. 40, bisher in einer Fußnote im amtlichen Lohnsteuerhandbuch geregelt)

- Für die Frage, ob der Mitarbeiter das Fahrzeug „häufig und weit überwiegend“ selbst steuert, muss u.E. der Umfang der Nutzung des Fahrers nachgewiesen werden.

Bei Anwendung der Kostendeckelung (vgl. Tz. 2.2.) ist der sich nach den Gesamtkosten begrenzte geldwerte Vorteil um 50 % zu erhöhen, wenn das Kfz mit Fahrer zur Verfügung gestellt wurde.

(R 8.1. Abs. 10 LStR, nicht im BMF-Schreiben geregelt)

Wird der geldwerte Vorteil nach der Fahrtenbuchmethode ermittelt (vgl. Tz. 3) sind bei der Eintragung der Fahrten in das Fahrtenbuch sog. Leerfahrten, die durch die An- und Abfahrten des Fahrers auftreten können, den dienstlichen Fahrten zuzurechnen. (BMF-Schreiben vom 04.04.2018, Rz. 38, bisher H 8.1 Abs. 9 bis 10 „Leerfahrten“ LStH)

Neben der pauschalen Erhöhung des geldwerten Vorteils kann der Endpreis i. S.d. § 8 Abs. 2 Satz 1 EStG insgesamt auch anhand der tatsächlichen Lohn- und Lohnnebenkosten des Fahrers bemessen werden. Dazu gehören insbesondere: der Bruttoarbeitslohn, Arbeitgeberbeiträge zur gesetzlichen Sozialversicherung, Verpflegungszuschüsse, Kosten der beruflichen Fort- und Weiterbildung des Fahrers. Anzusetzen sind diese Kosten, soweit sie auf den Einsatz für den jeweiligen Mitarbeiter im Verhältnis zur Gesamtarbeitszeit entfallen<sup>29</sup>. Zu den Einsatzzeiten gehören

<sup>29</sup> vgl. BFH-Urteil vom 15.05.2013, BStBl. 2014 II, 589

auch Stand und Wartezeiten, nicht aber Leerfahrten aufgrund der An- und Abfahrten des Fahrers und anfallende Rüstzeiten.

(BMF-Schreiben vom 04.04.2018, Rz. 41, bisher BMF-Schreiben vom 15.07.2014, Rz. 3)

Die Grundlagen für die Berechnung des geldwerten Vorteils müssen dokumentiert und als Belege zum Lohnkonto aufbewahrt und auf Verlangen dem Mitarbeiter formlos mitgeteilt werden.

(BMF-Schreiben vom 04.04.2018, Rz. 42, bisher BMF-Schreiben vom 15.07.2014, Rz. 5)

Denn der Mitarbeiter kann im Rahmen seiner Einkommensteuerveranlagung den geldwerten Vorteil abweichend vom Ansatz des Arbeitgebers bewerten und gegenüber dem Finanzamt nachweisen. Diese Wahl kann er je Kalenderjahr aber nur einheitlich ausüben.

(BMF-Schreiben vom 04.04.2018, Rz. 43, bisher BMF-Schreiben vom 15.07.2014, Rz. 6)

## 7. Besonderheiten bei sicherheitsgefährdeten Mitarbeitern

Für Mitarbeiter, deren Sicherheit besonders gefährdet ist, sind wie bisher insbesondere bei der Ermittlung des geldwerten Vorteils nach der Fahrtenbuchmethode einige Sonderregelungen vorgesehen:

Ist der Mitarbeiter konkret gefährdet und durch die zuständigen Sicherheitsbehörden der Gefährdungsstufen 1, 2 oder 3 zugeordnet<sup>30</sup>, kann für die Fahrten zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte die kürzeste benutzbare Straßenverbindung angesetzt werden, auch wenn wegen der Gefährdung des Mitarbeiters aus Sicherheitsgründen eine andere - längere - Fahrtstrecke gewählt wird. Bei den Werbungskosten darf der Mitarbeiter in diesen Fällen aber nur die kürzeste benutzbare Straßenverbindung ansetzen.

(BMF-Schreiben vom 04.04.2018, Rz. 37, Neuregelung)

Da die Fahrtroute häufig von sicherheitsmäßigen Gesichtspunkten bestimmt wird, kann beim Führen des Fahrtenbuchs auf die Angabe der Reiseroute auch bei größeren Differenzen zwischen der direkten Entfernung und der tatsächlichen Fahrtstrecke verzichtet werden.

(BMF-Schreiben vom 04.04.2018, Rz. 27, bisher H 8.1 Abs. 9 bis 10 H „Erleichterungen bei der Führung eines Fahrtenbuchs“ LStH)

---

<sup>30</sup> vgl. BMF-Schreiben vom 30.06.1997, BStBl. 1997 I, 696

Bei der Ermittlung der Gesamtkosten können für die Ermittlung der AfA die Anschaffungskosten des leistungsschwächeren Kfz angesetzt werden das dem Mitarbeiter ohne seine Gefährdung zur Verfügung gestellt würde. Gleiches gilt für die Leasingraten: hier können die dem leistungsschwächeren Fahrzeug entsprechenden Leasingraten in die Gesamtkosten einbezogen werden. Bei den laufenden Kosten können 70 % der tatsächlichen laufenden Kosten (ohne AfA) angesetzt werden, da die Panzerung höhere Betriebskosten verursacht.  
(BMF-Schreiben vom 04.04.2018, Rz. 38, bisher H 8.1 Abs. 9 bis 10 „Aufwendungen bei sicherheitsgeschützten Fahrzeugen“ LStH)

Wird dem Mitarbeiter aus Sicherheitsgründen ein sondergeschütztes (gepanzertes) Kraftfahrzeug, das zum Selbststeuern nicht geeignet ist, mit Fahrer zur Verfügung gestellt wird, ist von der steuerlichen Erfassung der Fahrgestellung abzusehen. Dabei ist es unerheblich, in welcher Gefährdungsstufe der Arbeitnehmer eingeordnet ist. (R 8.1. Abs. 10 LStR, nicht im BMF-Schreiben geregelt)

## 8. Anwendungsregelungen

Durch das Schreiben werden folgende BMF-Schreiben aufgehoben:

- » Arbeitgebermerkblatt vom 01.11.1995 (BStBl. 1995 I, 719)
- » BMF-Schreiben 28.05.1996 (BStBl. 1996 I, 654) zur steuerlichen Behandlung der Überlassung eines betrieblichen Kfz an Arbeitnehmer
- » BMF-Schreiben vom 01.04.2011 (BStBl. 2011 I, 301) zur lohnsteuerlichen Behandlung eines betrieblichen Kfz für Fahrten zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte (Einzelbewertungsmethode)
- » BMF-Schreiben vom 15.07.2014 (BStBl. 2014 I, 589) zur Fahrgestellung
- » BMF-Schreiben vom 15.12.2016 (BStBl. 2016 I, 1449) zur Dienstwagenbesteuerung in Leasingfällen
- » BMF-Schreiben vom 21.09.2017 (BStBl. 2017 I, 1336) zur lohnsteuerlichen Behandlung der vom Mitarbeiter selbst getragenen Aufwendungen des Firmenwagens

### Herausgeber

WTS Steuerberatungsgesellschaft mbH  
wts.com/de | info@wts.de

### Ansprechpartner/Redaktion

Susanne Weber | T +49 89 28646-2256 | susanne.weber@wts.de  
Kersten Weißig | T +49 89 28646-2257 | kersten.weissig@wts.de

### München

Thomas-Wimmer-Ring 1-3 | 80539 München  
T +49(0) 89 286 46-0 | F +49 (0) 89 286 46-111

### Düsseldorf

Peter-Müller-Straße 18 | 40468 Düsseldorf  
T +49 (0) 211 200 50-5 | F +49 (0) 211 200 50-950

### Erlangen

Allee am Rötelpark 11-15 | 91052 Erlangen  
T +49 (0) 9131 97002-11 | F +49 (0) 9131 97002-12

### Frankfurt

Taunusanlage 19 | 60325 Frankfurt am Main  
T +49 (0) 69 133 84 56-0 | F +49 (0) 69 133 84 56-99

### Hamburg

Brandstwierte 4 | 20457 Hamburg  
T +49 (0) 40 320 86 66-0 | F +49 (0) 40 320 86 66-29

### Köln

Sachsenring 83 | 50677 Köln  
T +49 (0) 221 348936-0 | F +49 (0) 221 348936-250

### Kolbermoor

Carl-Jordan-Straße 18 | 83059 Kolbermoor  
T: +49 (0) 8031 87095-0 | F: +49 (0) 8031 87095-250

### Regensburg

Lilienthalstraße 7 | 93049 Regensburg  
T: +49 (0) 941 383873-0 | F: +49 (0) 941 383873-130

### Stuttgart

Büchsenstraße 10 | 70173 Stuttgart  
T: +49 (0) 711 6200749-0 | F: +49 (0) 711 6200749-99



## Disclaimer

Diese WTS-Information stellt keine Beratung dar und verfolgt ausschließlich den Zweck, ausgewählte Themen allgemein darzustellen. Die hierin enthaltenen Ausführungen und Darstellungen erheben daher weder einen Anspruch auf Vollständigkeit noch sind sie geeignet, eine Beratung im Einzelfall zu ersetzen.

Für die Richtigkeit der Inhalte wird keine Gewähr übernommen. Im Falle von Fragen zu den hierin aufgegriffenen oder anderen fachlichen Themen wenden Sie sich bitte an Ihren WTS-Ansprechpartner oder an einen der oben genannten Kontakte.