Inhaltsverzeichnis der Ausgabe 01/2024:

Der erste Firmenwagen: Richtige Besteuerung und Gestaltungsmodelle

1. Ausgangsfall
2. Pauschale Besteuerung
3. Günstigeres Fahrzeug
4. Elektro- oder Hybridelektrofahrzeuge
5. Einzelbewertung für Fahrten zum Betrieb
6. Kostendeckelung
7. Fahrtenbuch
8. Zuzahlungen
8.1 Einmalige Zuzahlung zu den Anschaffungskosten
8.2 Laufendes Nutzungsentgelt
8.3 Lohnabrechnung oder Steuererklärung

Für Arbeitnehmer und Arbeitgeber

Der erste Firmenwagen: Richtige Besteuerung und Gestaltungsmodelle

| Soll ein Arbeitnehmer **erstmals einen Firmenwagen** erhalten, ist die Freude oft groß. Doch mit dem Firmenwagen gehen auch viele Fragen einher: Wie wird **der Vorteil „Firmenwagen" versteuert** und wie lässt er sich reduzieren? Lohnt **ein Fahrtenbuch?** Wie wirken sich **Zuzahlungen** und **privat getragene Kosten** aus? Ist eine **günstigere Fahrzeugklasse oder ein E-Fahrzeug** lukrativ? Diese und weitere Fragen werden nachfolgend beantwortet. |

1. Ausgangsfall

Der ledige, konfessions- und kinderlose **Arbeitnehmer A wurde befördert.** Hierdurch erhöht sich zwar nicht sein Bruttoarbeitslohn (bisher 4.000 EUR in der Steuerklasse I), aber er darf sich **einen Firmenwagen aussuchen.** Diesen darf er auch **unbeschränkt privat nutzen.** Nach einigen Recherchen beabsichtigt A, **einen Neuwagen (Verbrenner)** mit einem **Bruttolistenneupreis (BLP) i. H. von 40.000 EUR** und **werkseits verbauter Sonderausstattung (10.000 EUR brutto)** zu wählen.

A fragt sich aber, welche **steuerlichen Folgen der Firmenwagen** für ihn hat. Immerhin spart er sich nun die Kosten für alle Privatfahrten und auch die **täglichen Fahrten zur Arbeit (20 km Entfernung)** trägt ab sofort sein Chef.

2. Pauschale Besteuerung

Weil der Arbeitgeber alle Kosten trägt, darf A den Firmenwagen zwar **theoretisch kostenlos fahren**. Dennoch wird A durch den Firmenwagen effektiv belastet, da **ein steuer- und beitragspflichtiger Vorteil (Sachbezug)** vorliegt.

Die Ermittlung **des geldwerten Vorteils** richtet sich nach § 8 Abs. 2 S. 2 Einkommensteuergesetz (EStG) i. V. mit § 6 Abs. 1 Nr. 4 S. 2 EStG grundsätzlich nach **der pauschalen Ein-Prozent-Regelung.** Somit erhöht sich der Bruttoarbeitslohn von A wie folgt:

Privatnutzung	
BLP	40.000 EUR
zzgl. Sonderausstattung	10.000 EUR
Summe	50.000 EUR
× 1 % (= Sachbezug pro Monat)	500 EUR

Beachten Sie | Für die Ein-Prozent-Regelung ist immer **der BLP zum Zeitpunkt der Erstzulassung relevant.** Das gilt auch für Gebrauchtwagen und auch dann, wenn der tatsächliche Kaufpreis durch Rabatte niedriger ausfällt. Nur nachträglich **(nach erfolgter Erstzulassung) eingebaute Sonderausstattung** bleibt bei der Ermittlung des Sachbezugswerts unberücksichtigt.

Da der Firmenwagen auch **für Fahrten zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte** genutzt werden kann, ist für diese Fahrten nach § 8 Abs. 2 S. 3 EStG **ein Zuschlag von**

0,03 % des BLP zzgl. Sonderausstattung für jeden Entfernungskilometer zwischen der Wohnung und der ersten Tätigkeitsstätte pro Monat anzusetzen.

Wohnung/erste Tätigkeitsstätte	
BLP zzgl. Sonderausstattung	50.000 EUR
× 0,03 %	15 EUR
× Entfernung zur ersten Tätigkeitsstätte (20 km)	300 EUR

Beachten Sie | Kann der Firmenwagen auch für **eine doppelte Haushaltsführung** genutzt werden, sind für jede Fahrt pauschal 0,002 % des BLP zzgl. Sonderausstattung je Entfernungskilometer zwischen dem Ort des eigenen Haushalts und dem Beschäftigungsort anzusetzen (§ 8 Abs. 2 S. 5 EStG). Das gilt aber nur für Fahrten, **für die keine Werbungskosten abzugsfähig sind** – also immer dann, wenn **mehr als einmal in der Woche zur Zweitwohnung gefahren wird.**

Durch den Firmenwagen ergeben sich für A effektiv **zwei Änderungen:** Er wird durch die Fahrzeugkosten **nicht mehr unmittelbar finanziell belastet** und sein steuer- und beitragspflichtiger **Bruttolohn steigt von 4.000 EUR auf 4.800 EUR.** Das führt zu einer Schmälerung seines Nettoeinkommens. Denn während ihm sein Arbeitgeber bisher **einen Nettolohn** von 2.602 EUR überwiesen hat, **reduziert sich dieser künftig auf 2.222 EUR.**

Merke | A kostet der Firmenwagen somit effektiv 380 EUR netto pro Monat. Diesen Betrag muss er von den gesparten Kfz-Kosten abziehen. Denn nur in Höhe der Differenz führt der Firmenwagen zu einem echten finanziellen Vorteil.

Infolge der **Belastung** (380 EUR pro Monat) gilt es zu überlegen, wie sich diese **reduzieren lässt.** Dabei gibt es mehrere Möglichkeiten.

3. Günstigeres Fahrzeug

Die einfachste Möglichkeit zur Reduzierung der finanziellen Belastungen ist, dass A **einen Firmenwagen mit einem niedrigeren BLP wählt.**

Beispiel

A entscheidet sich für einen günstigeren Firmenwagen. Bei diesem beträgt der BLP inklusive Sonderausstattung im Zeitpunkt der Erstzulassung nicht mehr 50.000 EUR, sondern lediglich 40.000 EUR.

Durch den niedrigeren BLP reduziert sich der Sachbezug für Privatfahrten auf monatlich 400 EUR (40.000 EUR × 1 %) und für die Fahrten zur Arbeit auf 240 EUR (40.000 EUR × 0,03 % × 20 km). Damit steigt der Bruttoarbeitslohn von 4.000 EUR auf nur noch 4.640 EUR (bisher 4.800 EUR). Da der Nettolohn nun 2.300 EUR beträgt, erhält A monatlich 78 EUR netto mehr Gehalt.

Merke | Dies führt auch beim Arbeitgeber zu einer Ersparnis. Zum einen muss er für den Firmenwagen (Kauf oder Leasing) weniger aufwenden. Zum anderen spart er monatlich rund 20 % Arbeitgeberanteile zu den Sozialabgaben bezogen auf den verringerten Bruttolohn. Bei einer Differenz wie im Beispiel von 160 EUR (bisher 4.800 EUR und neu 4.640 EUR) sind das immerhin 32 EUR pro Monat.

4. Elektro- oder Hybridelektrofahrzeuge

Der Sachbezug kann auch reduziert werden, indem kein Verbrenner, sondern **ein Elektro- oder Hybridelektrofahrzeug** gewählt wird. Weil der Staat die Elektromobilität auch **steuerlich fördern** möchte, gibt es für diese Fahrzeuge unter den in § 6 Abs. 1 Nr. 4 S. 2 EStG verankerten Bedingungen Ermäßigungen, die sich **auf die Höhe des BLP auswirken.** Wird als Firmenwagen z. B. ein **reines Elektrofahrzeug ohne Kohlendioxidemission** gewählt und beträgt der BLP bei einer erstmaligen Überlassung durch den Arbeitgeber nach dem 31.12.2018 und vor dem 1.1.2031 **maximal 60.000 EUR (erhöht durch das Wachstumschancengesetz auf 70.000 EUR** bei Anschaffungen nach dem 31.12.2023)**,** ist der BLP nicht in voller Höhe, **sondern nur zu einem Viertel** anzusetzen, sodass sich die **Sachbezüge** reduzieren.

Wird **die Grenze** von 60.000 EUR bzw. 70.000 EUR bei einem Elektrofahrzeug **überschritten,** gilt zwar **kein geviertelter, aber ein halbierter BLP,** der im Übrigen **auch für Hybrid-E-Fahrzeuge** Anwendung findet. Voraussetzung ist bei einer erstmaligen Überlassung durch den Arbeitgeber nach dem 31.12.2021 und vor dem 1.1.2025, dass das Hybrid-E-Fahrzeug **eine Kohlendioxidemission von höchstens 50 g je gefahrenen km** hat oder **die Reichweite** unter ausschließlicher Nutzung der elektrischen Antriebsmaschine **mindestens 60 km (nach dem 31.12.2024 und vor dem 1.1.2031 gelten 80 km) beträgt.**

Beispiel
A entscheidet sich für einen Firmenwagen mit einem BLP inkl. Sonderausstattung von 50.000 EUR. Es handelt sich nun aber um ein E-Fahrzeug. Der BLP von 50.000 EUR ist nur mit 1/4 (12.500 EUR) anzusetzen. Somit reduziert sich der Sachbezug für Privatfahrten auf monatlich 125 EUR (12.500 EUR × 1 %). Der Sachbezug für die Fahrten zur Arbeit verringert sich auf 75 EUR (12.500 EUR × 0,03 % × 20 km). Damit steigt der Bruttoarbeitslohn auf lediglich 4.200 EUR (bisher 4.800 EUR). Der Nettolohn erhöht sich deshalb von bisher 2.222 EUR auf 2.509 EUR. Damit spart A monatlich 287 EUR netto.

Praxistipps | Für den (Hybrid)-E-Firmenwagen wird eine Ladevorrichtung (z. B. Wallbox) benötigt. Diese kann der Arbeitgeber dem Arbeitnehmer nach § 3 Nr. 46 EStG und § 1 Abs. 1 der Sozialversicherungsentgeltverordnung steuer- und beitragsfrei überlassen. Eigentümer bleibt aber der Arbeitgeber. Soll der Arbeitnehmer Eigentümer werden, stellt die Übereignung der Ladevorrichtung einen Sachbezug dar. Die Steuer kann dann zulasten des Arbeitgebers mit 25 % pauschaliert werden (§ 40 Abs. 2 S. 1 Nr. 6 EStG). Der Vorteil: Die Sozialabgaben entfallen.

Da der Arbeitnehmer für die zu Hause durchgeführten Ladevorgänge seinen privaten Strom verwendet, kann der Arbeitgeber diesen steuer- und beitragsfrei erstatten. Grundsätzlich wird ein Einzelnachweis des verbrauchten Stroms gefordert. Zur Vereinfachung gestattet die Verwaltung (BMF-Schreiben vom 29.9.2020, Az. IV C 5 - S 2334/19/10009 :004, Rz. 24) aber auch Pauschalen. Bei deren Höhe kommt es darauf an, ob es sich um ein E- oder um ein Hybrid-E-Fahrzeug handelt und ob der Arbeitnehmer zusätzlich auch eine Lademöglichkeit beim Arbeitgeber hat:

- **mit zusätzlicher Lademöglichkeit** beim Arbeitgeber: 30 EUR im Monat für Elektrofahrzeuge und 15 EUR für Hybrid-E-Fahrzeuge,

• **ohne zusätzliche Lademöglichkeit** beim Arbeitgeber: 70 EUR im Monat für Elektrofahrzeuge und 35 EUR für Hybrid-E-Fahrzeuge.

5. Einzelbewertung für Fahrten zum Betrieb

Die bislang für die Fahrten zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte angesetzte Pauschale **berücksichtigt das individuelle Fahrverhalten nicht** und lässt unberücksichtigt, wie oft die erste Tätigkeitsstätte tatsächlich aufgesucht wurde.

Problematisch ist das, wenn der Arbeitnehmer infolge von Tätigkeiten im Homeoffice oder Außendienst, Teilzeit, Urlaub, Krankheit etc. **nur wenige Fahrten durchführt.** Denn derartige Nutzungsausfälle sind in dem pauschalen Nutzungswert bereits berücksichtigt, sodass **keine Reduzierung des Sachbezugs möglich ist** (vgl. BMF-Schreiben vom 3.3.2022, Az. IV C 5 -
S 2334/21/10004 :001, Rz. 12). Das gilt **selbst für volle Kalendermonate,** an denen der Firmenwagen tatsächlich nicht für Fahrten zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte genutzt wurde.

Beispiel
A nutzt seinen Firmenwagen (BLP: 50.000 EUR) infolge einer längeren Erkrankung und diversen Tätigkeiten im Homeoffice für Fahrten zwischen der Wohnung und der ersten Tätigkeitsstätte im Jahr nur für 100 Fahrten. Der Sachbezug beträgt unabhängig von der Anzahl der durchgeführten Fahrten 3.600 EUR (50.000 EUR × 0,03 % × 20 km × 12).

Dieses unbillige Ergebnis kann aber vermieden werden, da **anstelle der pauschalen Methode auch eine Einzelbewertung der tatsächlich durchgeführten Fahrten** erfolgen kann. Dabei ist zu beachten, dass das Wahlrecht nur **für das ganze Jahr** ausgeübt werden kann und **die Bewertung für jede Fahrt mit 0,002 % des BLP** erfolgt. Lukrativ ist die Einzelbewertung, wenn der Arbeitnehmer in dem Kalenderjahr **an weniger als 180 Tagen** Fahrten zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte durchführt (12 Monate × 0,03 % = 0,36 %; 180 Tage × 0,002 % sind ebenfalls 0,36 %).

Beispiel
Wie Beispiel zuvor, A beantragt aber die Einzelbewertung: Der Sachbezug reduziert sich von 3.600 EUR auf 2.000 EUR (50.000 EUR × 0,002 % × 20 km × 100 Fahrten). Bei unterstellten 20 % Sozialabgaben und 30 % Steuern bedeutet das eine Ersparnis von 800 EUR netto pro Jahr (1.600 EUR × 50 %).

Die **Anforderungen für die Einzelbewertung** hat die Verwaltung (BMF 3.3.2022, a. a. O.) in der Rz. 13 niedergelegt. Danach muss A gegenüber dem Arbeitgeber **kalendermonatlich fahrzeugbezogen schriftlich** erklären, an welchen Tagen **(mit Datumsangabe)** er den Firmenwagen tatsächlich für Fahrten zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte genutzt hat; die bloße Angabe der Anzahl der Tage reicht nicht aus. Demgegenüber vertritt das **Finanzgericht Nürnberg** (23.1.2020, Az. 4 K 1789/18) die Ansicht, dass **eine Datumsangabe nicht zwingend erforderlich ist.**

Es sind keine Angaben erforderlich, wie der Arbeitnehmer **an den anderen Arbeitstagen** zur ersten Tätigkeitsstätte gelangt ist. Tage, an denen er mit dem Firmenwagen mehrfach Fahrten durchführt (z. B. wegen einer Mittagsheimfahrt) gelten als ein Tag.

Die schriftliche Erklärung des Arbeitnehmers muss der Arbeitgeber **zum Lohnkonto** nehmen. Aus Vereinfachungsgründen ist es nicht zu beanstanden, wenn für die Ermittlung des Sachbezugs **jeweils die Erklärung des Vormonats** zugrunde gelegt wird.

Beachten Sie | Damit die Einzelbewertung nicht zu einem höheren Sachbezug führt, muss der Arbeitgeber **eine jahresbezogene Begrenzung auf insgesamt 180 Fahrten vornehmen.**

Die **Einzelbewertung** stellt zwar ein Wahlrecht dar. Der **Arbeitgeber muss sie aber vornehmen,** wenn sie der Arbeitnehmer beantragt. Diese Verpflichtung kann der Arbeitgeber nur umgehen, wenn er **im Arbeitsvertrag** oder **der Vereinbarung über die Überlassung des Firmenwagens eine Klausel** aufnimmt, nach der er keine Einzelbewertung vorzunehmen hat. In diesem Fall kann der Arbeitnehmer **in seiner Einkommensteuererklärung** zur Einzelbewertung übergehen und seinen Bruttoarbeitslohn reduzieren. Hierzu muss er **mit Datumsangabe** darlegen, an welchen Tagen er den Firmenwagen für Fahrten zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte genutzt hat und **in welcher Höhe sein Arbeitgeber den Sachbezug berücksichtigt hat.**

Merke | Durch die nachträgliche Einzelbewertung sinkt die Einkommensteuer. Die Sozialabgaben bleiben aber unverändert.

6. Kostendeckelung

Die pauschal ermittelten Sachbezüge dürfen **die Gesamtkosten des Firmenwagens nicht übersteigen.** Denn sonst würde ein Sachbezug versteuert, der tatsächlich nicht entstanden ist. Deshalb ist es erforderlich, den insgesamt für das jeweilige Jahr ermittelten Sachbezug **mit den tatsächlich entstandenen Fahrzeugkosten** (u. a. Versicherung, Kfz-Steuer, Treibstoff, Reparaturen, Abschreibung) zu vergleichen. Übersteigen die Fahrzeugkosten den Sachbezug, ist dieser um die Differenz zu reduzieren.

Beispiel
Der Arbeitgeber des A hat die Fahrzeuggesamtkosten zusammengestellt. Diese betragen 8.000 EUR. Da der bisher für das Jahr als Arbeitslohn zu erfassende Sachbezug 9.600 EUR beträgt, ist er um 1.600 EUR zu reduzieren.

7. Fahrtenbuch

Führt A **ein ordnungsgemäßes Fahrtenbuch** (BMF 3.3.2022, a. a. O., Rz. 26 ff.), können anstelle der pauschal ermittelten Sachbezüge **die tatsächlichen Fahrzeugkosten** angesetzt werden. Hierzu werden die jährlichen Gesamtkosten des Firmenwagens ermittelt, durch die jährliche Gesamtfahrleistung geteilt und **der sich so ergebende Kilometersatz** mit jedem privat gefahrenen km multipliziert (ebenso für Fahrten zur ersten Tätigkeitsstätte). Dieses Verfahren bietet sich vor allem **bei einem hohen BLP an und/oder, wenn der Firmenwagen wenig privat genutzt wird.**

Beispiel
Die Sachbezüge für den Firmenwagen betragen jährlich 9.600 EUR. A hat ein Fahrtenbuch geführt. Daraus ergeben sich 20.000 gefahrene km (8.000 privat, 8.000 geschäftlich und 4.000 für Fahrten Wohnung – erste Tätigkeitsstätte). Die Fahrzeuggesamtkosten wurden mit 12.000 EUR (inkl. Abschreibung auf acht Jahre) ermittelt. Die Kosten pro km betragen 0,60 EUR (12.000 EUR/20.000 km). Der Sachbezug ist von 9.600 EUR auf 7.200 EUR zu reduzieren (12.000 km × 0,60 EUR).

Bei **einem (Hybrid)-E-Fahrzeug sind Begünstigungen möglich** (§ 6 Abs. 1 Nr. 4 S. 3 EStG). Je nach Art des Fahrzeugs werden die in die Gesamtkosten einzubeziehenden Abschreibungen **nur zur Hälfte oder einem Viertel angesetzt.** Die Folge: Ein geringerer Kostensatz pro km und ein geringerer Sachbezug.

Das Fahrtenbuch muss **eine leichte und einwandfreie Überprüfung der Angaben ermöglichen.** Alle Fahrstrecken müssen **gesondert, fortlaufend und zeitnah aufgeführt** werden. **Für Privatfahrten** sind die Kilometerangaben nebst Angabe des Tages und der Vermerk „privat“ einzutragen. **Für Fahrten zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte** reicht die Angabe des Tages, der Kilometerstände und der Vermerk „Wohnung/erste Tätigkeitsstätte“. **Für geschäftlich veranlasste Fahrten** sind das Datum und die Kilometerstände, das Reiseziel und
-zweck sowie der Name des Geschäftspartners zu dokumentieren.

Das Fahrtenbuch muss in geschlossener Form und so geführt werden, dass es **nicht manipuliert** werden kann und etwaige Änderungen einsehbar sind. **Elektronische Fahrtenbücher** sind zulässig, wenn sich aus diesen dieselben Erkenntnisse wie aus einem manuell geführten Fahrtenbuch gewinnen lassen und **eine nachträgliche Veränderung der Eintragungen ohne Dokumentation ausgeschlossen ist.** Eine einfache Excel-Datei genügt den Anforderungen an ein ordnungsgemäßes Fahrtenbuch nicht.

8. Zuzahlungen

Zuzahlungen und Nutzungsentgelte, die an den Arbeitgeber zu leisten sind, haben eines gemeinsam: Sie **mindern den Nutzungswert** und damit **den Sachbezug** (BFH 30.11.2016, Az. VI R 49/14 und Az. VI R 2/15). Der Grund: Der Arbeitnehmer wird in Höhe des Nutzungsentgelts durch die Firmenwagenüberlassung nicht bereichert, sodass in diesem Umfang **kein Arbeitslohn** vorliegt.

Merke | Übersteigt das Nutzungsentgelt den Sachbezug, führt der übersteigende Betrag weder zu negativem Arbeitslohn noch zu Werbungskosten.

8.1 Einmalige Zuzahlung zu den Anschaffungskosten

Leistet der Arbeitnehmer **eine einmalige Zuzahlung zu den Anschaffungskosten** oder übernimmt er eine Leasingsonderzahlung, mindern diese oft hohen Beträge den Sachbezug **– bis auf 0 EUR** (R 8.1 Abs. 9 Nr. 4 S. 2 und 3 Lohnsteuerrichtlinien [LStR]). Aufgrund der hohen Zahlung ergibt sich oft **ein den Sachbezug übersteigender Betrag.** Dieser geht aber nicht verloren, sondern lässt sich **in künftige Perioden vortragen.**

Beispiel

Da A ein teureres Fahrzeug wünscht, als sein Arbeitgeber bereit ist zu gewähren, leistet er eine Zuzahlung zu den Anschaffungskosten von 15.000 EUR. Der jährlich ermittelte Sachbezug nach der Ein-Prozent-Methode beträgt 9.600 EUR.

Die Zuzahlung wird mit dem Sachbezug verrechnet. Übersteigende Beträge werden in künftige Jahre vorgetragen:

Jahr	Sachbezug	Zuzahlung	steuerpflichtig
1	9.600 EUR	9.600 EUR	0 EUR
2	9.600 EUR	5.400 EUR	4.200 EUR
3 ff.	9.600 EUR	0 EUR	9.600 EUR

Beachten Sie | Entsprechendes gilt bei der Ermittlung des Sachbezugs **durch ein Fahrtenbuch.** In diesem Fall sind bei der Ermittlung der Fahrzeuggesamtkosten **die nicht um die Zuzahlung geminderten Anschaffungskosten** maßgebend – dafür wird die Zuzahlung dann von dem ermittelten Sachbezug abgezogen.

Das Beispiel verdeutlicht das Problem der Zuzahlung: Es kommt **zu Schwankungen in der Einkommensprogression** (Sachbezug im Jahr 1: 0 EUR; Sachbezug in den Jahren 3 ff.: 9.600 EUR). Günstiger wäre es oft, wenn die Zuzahlung **linear auf den Zeitraum der Firmenwagenüberlassung verteilt** werden könnte – und das geht, wenn Arbeitnehmer und Arbeitgeber **eine arbeitsvertragliche Vereinbarung über den Zuzahlungszeitraum** treffen (BFH 16.12.2020, Az. VI R 19/18; BMF 3.3.2022, a. a. O., Rz. 66).

Beispiel

Wie das Beispiel zuvor, allerdings vereinbart A mit seinem Arbeitgeber, dass die Zuzahlung von 15.000 EUR auf drei Jahre zu verteilen ist, da ihm der Firmenwagen zunächst für drei Jahre überlassen wird.

Jahr	Sachbezug	Zuzahlung	steuerpflichtig
1	9.600 EUR	5.000 EUR	4.600 EUR
2	9.600 EUR	5.000 EUR	4.600 EUR
3	9.600 EUR	5.000 EUR	4.600 EUR
4 ff.	9.600 EUR	0 EUR	9.600 EUR

Merke | Entsprechendes gilt für zeitraumbezogene (Einmal-)Zahlungen für die außerdienstliche Nutzung. Auch diese sind bei der Bemessung des geldwerten Vorteils auf den Zeitraum, für den sie geleistet werden, gleichmäßig zu verteilen und vorteilsmindernd zu berücksichtigen
(BFH 16.12.2020, Az. VI R 19/18; BMF 3.3.2022, a. a. O., Rz. 57).

Zum Problem wird eine auf den Nutzungszeitraum verteilte Einmalzahlung, **wenn der Firmenwagen frühzeitig gewechselt wird** (z. B. wegen eines Totalschadens). Denn **noch nicht verrechnete Zuzahlungen** können nicht auf einen neuen Pkw übertragen werden. **Die Zuzahlung ist insoweit steuerlich verloren.** Erhält der Arbeitnehmer einen Teilbetrag zurück, ist **die Rückzahlung** nur insoweit steuerpflichtig, wie die Zuzahlung bereits Sachbezüge gemindert hat.

8.2 Laufendes Nutzungsentgelt
Muss der Arbeitnehmer **ein laufendes Nutzungsentgelt** (z. B. eine Kilometerpauschale) zahlen oder **einzelne Kosten** (z. B. Treibstoff) übernehmen, mindern die Nutzungsentgelte den Sachbezug bis auf maximal 0 EUR **(Beispiel:** Sachbezug: 800 EUR abzgl. Benzinkosten:
250 EUR = steuer- und beitragspflichtiger Sachbezug i. H. von 550 EUR).

Wird der Sachbezug **nach der Fahrtenbuchmethode** berechnet und übernimmt der Arbeitnehmer einzelne Kosten, sind die vom Arbeitnehmer getragenen Aufwendungen nach der R 8.1 Abs. 9 Nr. 2 S. 8 LStR **nicht in die Ermittlung der Gesamtkosten einzubeziehen.** Das Bundesfinanzministerium (3.3.2022, a. a. O., Rz. 59) gestattet aber auch **eine günstigere Berechnung:** Danach können zunächst die Gesamtkosten und damit die Kfz-Kosten je gefahrenen Kilometer **inklusive der vom Arbeitnehmer getragenen Kosten** ermittelt werden. Die vom Arbeitnehmer getragenen Kosten werden dann **von dem Sachbezug abgezogen.**

Beispiel		
A führt ein Fahrtenbuch. 2023 nutzt er den Firmenwagen mit 9.000 km für private und mit 16.000 km für dienstliche Zwecke. Von den Gesamtkosten (10.000 EUR) entfallen 2.500 EUR auf Treibstoffkosten, die A auf Basis des Nutzungsvertrags selbst zahlen musste.		
	LStR	**BMF**
Gesamtkosten	10.000 EUR	10.000 EUR
von A getragen	- 2.500 EUR	–
maßgebende Gesamtkosten	7.500 EUR	10.000 EUR
gefahrene km	25.000 km	25.000 km
Kosten je km	0,30 EUR	0,40 EUR
km (privat)	9.000 km	9.000 km
Sachbezug (km-Satz × km)	2.700 EUR	3.600 EUR
von A getragen	–	- 2.500 EUR
Sachbezug	2.700 EUR	1.100 EUR
Vorteil		1.600 EUR

8.3 Lohnabrechnung oder Steuererklärung
Die Zuzahlungen sind **im Lohnsteuerabzugsverfahren** zu berücksichtigen, es sei denn, aus der arbeitsvertraglichen oder einer anderen arbeits- oder dienstrechtlichen Rechtsgrundlage ergibt sich etwas anderes.

Wurde **der Sachbezug vom Arbeitgeber nicht um das Nutzungsentgelt gemindert** (z. B., weil es arbeitsvertraglich ausgeschlossen wurde) oder wurde die Minderung falsch berechnet, ist der Steuervorteil nicht verloren. Der Arbeitnehmer kann **das Nutzungsentgelt auch in seiner Einkommensteuererklärung** geltend machen und den Bruttoarbeitslohn in entsprechender Höhe reduzieren.

Damit das Finanzamt den Vorgang prüfen kann, muss **die Nutzungsvereinbarung vorgelegt, das Nutzungsentgelt nachgewiesen** und dargelegt werden, **wie der Arbeitgeber den Vorteil bisher als Sachbezug versteuert hat.** Im Anschluss werden dem Arbeitnehmer durch den geringeren Bruttoarbeitslohn die zu viel entrichteten Lohnsteuern **(nicht aber die Sozialabgaben)** erstattet.

Rechtsstand: 8.4.2024

Haftungsausschluss
Der Inhalt des Rundschreibens ist nach bestem Wissen und Kenntnisstand erstellt worden. Die Komplexität und der ständige Wandel der Rechtsmaterie machen es notwendig, Haftung und Gewähr auszuschließen. Das Rundschreiben ersetzt nicht die individuelle persönliche Beratung.

Alle aktuellen Änderungen zum Thema Steuerrecht finden Sie auf unsere Internetseite www.poltax.info (Mandantenrundschreiben – MRS).