



**SEMINARE** STEUERN + FINANZEN  
H.a.a.S. GmbH

# LESEPROBE

**DAS FAHRZEUG IM STEUERRECHT**  
**August 2018**

Harald Rieß, Dipl.-Finanzwirt, Oldenburg

Die Allgemeinen Geschäftsbedingungen (AGB) der H.a.a.S. GmbH Seminare und Vortrag finden Sie unter [www.haas-wir-steuern.de](http://www.haas-wir-steuern.de). Die Seminare inkl. Arbeitsunterlagen werden von qualifizierten Referenten sorgfältig vorbereitet und durchgeführt. Sowohl die Referenten als auch die H.a.a.S. GmbH Seminare und Vortrag übernehmen jedoch keine Haftung für die Aktualität, Richtigkeit und Vollständigkeit in Bezug auf die Tagungsunterlagen oder die Durchführung des Seminars.

Sollten die Inhalte dieses Seminars bzw. der Seminarunterlage für steuerliche und/oder rechtliche Planungen, Gestaltungen o. ä. verwendet werden, übernehmen wir keine Haftung für sich daraus eventuell ergebende Schäden gleich welcher Art.

Diese Unterrichts- und sonstigen Materialien unterliegen dem Urheberrecht, sodass jede Art der Weitergabe ohne ausdrückliche Genehmigung des Herausgebers untersagt ist.

## Inhaltsverzeichnis

<b>I. ÜBERBLICK</b> .....	7
1. Vorbemerkungen .....	7
2. Begriff des Pkw oder welche Fahrzeuge unterliegen einer Versteuerung?.....	7
3. Berechnungsgrundlage für die pauschale Ermittlungsmethode oder wie hoch ist der maßgebliche Bruttolistenpreis?.....	11
4. Fahrtenbuchmethode .....	13
5. Gesamtkosten.....	16
<b>II. RUND UMS REISEN (§§ 3, 4, 9, 10, 12 ESTG)</b> .....	18
1. Vorbemerkungen .....	18
2. Grafischer Überblick ab VZ 2014 .....	19
3. Abgrenzung von privat veranlassten Reisen .....	20
4. Begrifflichkeiten.....	21
5. Reisekostenansatz.....	32
Fall 1    Reisekosten.....	35
Fall 2    Reisekosten.....	47
6. Wege zwischen Wohnung und „Erster Tätigkeitsstätte“/Betriebsstätte .....	53
Fall 3    Wege Wohnung/Arbeit.....	56
Fall 4    Abwandlung des Falls 3.....	64
7. Abgrenzung zur doppelten Haushaltsführung.....	65
Fall 5    DHF .....	73
<b>III. ERTRAGSTEUERLICHE ZUORDNUNG ZUM BETRIEBS- ODER PRIVATVERMÖGEN</b> .....	79
<b>IV. PKW IM BETRIEBSVERMÖGEN</b> .....	83
<b>A. Nutzung durch den Betriebsinhaber i. R. d. Gewinneinkünfte</b> .....	83
1. Einzelunternehmen .....	83
Fall 6    Pkw/Gewinneinkünfte .....	91
Fall 7    Pkw/Gewinneinkünfte .....	103
Fall 8    Pkw-Nutzung .....	112
2. Besonderheiten bei Mitunternehmerschaften .....	117

<b>B. Pkw-Überlassung an Arbeitnehmer (§§ 8, 9 EStG)</b> .....	122
1. Vorbemerkungen.....	122
2. Allgemeine Bewertung der Überlassung .....	122
3. Grafischer Überblick.....	123
4. Privatfahrten im Pauschalverfahren.....	126
5. Fahrten zwischen Wohnung/erster Tätigkeitsstätte - „Sammelpunkt“ - weiträumiges Gebiet im Pauschalverfahren .....	130
6. Kostendeckelung.....	130
7. Barlohnnumwandlungs-Modell (BMF-Schreiben vom 04.04.2018, Rz. 46 und 52) .....	130
8. Zuzahlungen des Arbeitnehmers.....	132
Fall 9 Pkw-Überlassung an Arbeitnehmer .....	133
Fall 10 Pkw-Überlassung an Arbeitnehmer .....	140
<b>C. Nutzung durch den Gesellschafter(-Geschäftsführer)</b> .....	150
1. I. R. e. Arbeitsverhältnisses.....	150
2. Entgeltlicher Überlassungsvertrag (Mietvertrag).....	150
3. Verdeckte Gewinnausschüttung (vGA).....	151
Fall 11 Gesellschafter-Geschäftsführer .....	152
<b>V. UMSATZSTEUER</b> .....	158
<b>A. Allgemeines</b> .....	158
1. Vorbemerkungen.....	158
2. Begriff des Pkw oder welche Fahrzeuge unterliegen einer Versteuerung? .....	158
3. Vorsteuerabzug (§ 15 UStG).....	159
4. Berichtigung des Vorsteuerabzuges nach § 15a UStG.....	160
<b>B. Zuordnung zum Unternehmensvermögen</b> .....	161
1. Zuordnung.....	161
2. Unternehmen (§ 2 UStG) .....	161
3. Unternehmerische Nutzung von 100 % .....	162
4. Unternehmerische Nutzung unter 10 %.....	162
5. Unternehmerische Nutzung mind. 10 % und weniger als 100 % .....	163
6. Gemietete oder geleaste Pkw .....	165

---

<b>C. Besteuerung der nichtunternehmerischen Nutzung</b> .....	165
1. Nichtunternehmerische Zwecke .....	166
2. Kraftfahrzeuge, die zu mehr als 50 % betrieblich genutzt werden .....	166
3. Kraftfahrzeuge, die nicht zu mehr als 50 % betrieblich genutzt werden .....	168
4. Schätzung des unternehmensfremden (privaten) Nutzungsanteils .....	168
5. Fahrzeugerwerb ohne Berechtigung zum Vorsteuerabzug .....	169
6. Zusammenfassendes Beispiel .....	169
<b>D. Entnahme</b> .....	171
<b>E. Verkauf</b> .....	172
<b>F. Besonderheiten bei Personengesellschaften</b> .....	173
1. Zuordnung des Vorsteuerabzug .....	173
2. Nichtunternehmerische Nutzung .....	173
<b>G. Überlassung an freie Mitarbeiter</b> .....	176
<b>H. Überlassung an Arbeitnehmer</b> .....	176
1. Allgemeines .....	176
2. Grafischer Überblick .....	177
3. Leistungsort bei der langfristigen Überlassung von Beförderungsmitteln an Nichtunternehmer .....	178
4. Ausgaben für die Fahrzeugüberlassung/Entgelt .....	179
5. Besteuerung nach der 1 %-Methode .....	179
6. Besteuerung nach der Fahrtenbuchregelung .....	180
7. Parkraumüberlassung an Arbeitnehmer .....	180
<b>I. Besonderheiten bei Kapitalgesellschaften</b> .....	181
1. Selbstständigkeit von Kapitalgesellschaften .....	181
2. Unternehmensbegriff .....	181
3. Pkw-Gestellung an Gesellschafter-Geschäftsführer .....	181
<b>VI. KRAFTFAHRZEUGSTEUER</b> .....	186
1. Kraftfahrzeugsteuerliche Einordnungen .....	186
Fall 12 Pkw im KraftStG .....	187
Fall 13 Pkw im KraftStG .....	188
2. Elektrofahrzeuge .....	188
3. Oldtimer .....	189
4. Zulassung .....	189
5. KraftSt-Berechner .....	189
6. Abgabe der Kraftfahrzeugsteuer an den Bund .....	189
7. Pkw-Maut/Infrastrukturabgabe .....	190



## I. ÜBERBLICK

### 1. Vorbemerkungen

Die Anschaffung eines Pkw ist nach dem Erwerb eines Grundstücks die zweithöchste Geldausgabe des Bürgers. Soweit er an diesem Vorgang das FA/den Staat mitbeteiligen kann, ist einerseits die Eigenkapital-Belastung gemindert, andererseits ist der Traum vom „Wunschwagen“ realisierbarer ...

... und genau hier ist dieser Vorgang im Fokus der Finanzverwaltung:

#### Private Veranlassung?!?

In fast jeder Betriebsprüfung, Lohnsteuer-**Außenprüfung** oder USt-Sonderprüfung werden Feststellungen zur ertrag- und umsatzsteuerlichen Beurteilung der Nutzung getroffen. Das **Spannungsfeld** umfasst insbesondere die Fragen des Ansatzes und der Bewertung von ertrag- und umsatzsteuerlichen Vorteilen für die private Nutzung eines Kfz, lohnsteuerliche Vorteile aus der privaten Nutzung eines Dienstwagens sowie die Zulassung und die Betriebsvermögenszuordnung von Kfz, die von Personengesellschaften genutzt werden.

Die Legislative will **emissionsarme Fahrzeuge** noch stärker fördern (BR-Pressemitteilung 249/2013), bis hin zum freien Parken (hib 27/2014) und kostenlosem Laden an Raststätten (hib 545/2015). Der Nachhaltigkeitsbeirat des Bundestags nimmt den Fahrdienst des Deutschen Bundestags ins Visier und fordert strikte Klima-Vorgaben für die eingesetzten Fahrzeuge sowie eine verstärkte Einbeziehung von Elektroautos (Pressemitteilung BT vom 29.04.2015).

### 2. Begriff des Pkw oder welche Fahrzeuge unterliegen einer Versteuerung?

Alle Kfz, die infolge ihrer objektiven Beschaffenheit zur Beförderung von Personen und Gegenständen zur nicht nur gelegentlichen privaten Mitbenutzung zugänglich sind und typischerweise nach allgemeinen Erfahrungssätzen auch eingesetzt werden (BFH, BStBl 2003 II S. 472). Ein Taxi gehört auf jeden Fall dazu (BFH-Urteil vom 18.04.2013 X B 18/12).

Ein Fahrzeug, das aufgrund seiner objektiven Beschaffenheit und Einrichtung typischerweise so gut wie ausschließlich nur zur Beförderung von Gütern bestimmt ist, unterfällt nicht der Bewertungsregelung (**Werkstattwagen**, H 8.1 Abs. 9, 10 LStH 2012).

Fahrzeuge, die von ihrer ursprünglichen Konzeption her zur Personenbeförderung geeignet und bestimmt sind, verlieren durch eine **Umgestaltung** z. B. zu einem Lkw nur dann ihre Eigenschaft als Pkw, wenn die Umgestaltung auf Dauer angelegt ist, d. h. wenn sie nur unter erschwerten Bedingungen wieder rückgängig gemacht werden kann (BFH zum InvZulG mit Urteil vom 15.07.2011 III B 13/11, BFH/NV 2011 S. 1918). Einbauten, die nur mit erheblichem Aufwand wieder zu entfernen sind, führen zu einem Werkstattwagen (Niedersächsisches FG 4. Senat, Urteil vom 13.03.2013 4 K 302/11).

Die Abgrenzung ist insbesondere bei Fahrzeugen **problematisch**, die **sowohl für den Personen- als auch für den Lastenverkehr konzipiert** sind (Kastenwagen etc.). In Anlehnung an das BFH-Urteil zur Kfz-Steuer (BFH, BStBl 2001 II S. 72) könnte im Interesse einer praxisgerechten Lösung bei Fahrzeugen, deren Ladefläche mehr als die Hälfte der Nutzfläche ausmacht, die Vorschrift des § 6 Abs. 1 Nr. 4 Satz 2 EStG (sog. 1 %-Regelung) nicht zur Anwendung kommen.

Ausgenommen sind Kfz, für die der Erfahrungssatz, sie würden typischerweise nicht nur vereinzelt und gelegentlich für private Zwecke genutzt werden, nicht gilt. Das betrifft namentlich Lkw und Zugmaschinen, wobei allerdings nicht die Klassifizierung des Kfz-Steuerrechts und des Straßenverkehrsrechts maßgebend ist. **Maßgebend ist, ob das betreffende Fahrzeug aufgrund seiner objektiven Beschaffenheit und Einrichtung typischerweise so gut wie ausschließlich zur Beförderung von Gütern bestimmt ist, da derartige Fahrzeuge allenfalls gelegentlich und ausnahmsweise auch für private Zwecke eingesetzt werden** (BFH-Urteil vom 17.02.2016 X R 32/11). Das FG ist diesen rechtlichen Maßstäben gefolgt und in tatsächlicher Hinsicht in revisionsrechtlich nicht zu beanstandender und damit den Senat nach § 118 Abs. 2 FGO bindender Weise davon ausgegangen, dass das Fahrzeug des Klägers tatsächlich zur privaten Nutzung nicht bestimmt war. In seinem Betriebsvermögen hielt der Kläger einen **VW-Transporter T4** mit 2 Sitzen. Dessen Fahrgastzelle war durch eine Metallwand von der fensterlosen Ladefläche abgetrennt, auf der die Werkzeuge des Klägers untergebracht waren. Die Anwendung der 1 %-Regel auf das Fahrzeug im Betriebsvermögen sei nicht möglich, da es für eine private Nutzung schon mangels ausreichender Sitzplätze für Privatfahrten mit der Familie nicht brauchbar gewesen sei. Darüber hinaus sei es nicht plausibel, dass der Kläger regelmäßig die Ladefläche seines Transporters für private Besorgungen leergeräumt habe. Es sei glaubhaft, dass private (Familien-)Fahrten ausschließlich mit dem weiteren, auf den Kläger privat zugelassenen Pkw durchgeführt worden seien. Der Schluss von der Existenz lediglich zweier Sitze auf eine typischerweise fehlende Zweckbestimmung des Fahrzeugs zur privaten Nutzung ist kein Verstoß gegen Denkgesetze. Er beruht vielmehr auf einem zutreffenden Verständnis des ungeschriebenen Tatbestandsmerkmals der fehlenden privaten Zweckbestimmung. Der BFH hat nicht etwa gefordert, dass nach Beschaffenheit und Einrichtung des Fahrzeugs die private Nutzung denklogisch ausgeschlossen wäre, sondern nur verlangt, dass das Fahrzeug typischerweise dieser nicht dient. Diese Schlussfolgerung ist bei einem Zweisitzer, der nicht deshalb als Zweisitzer gestaltet ist, weil er Sportwagencharakter hätte, sondern deshalb, weil er für den Lastentransport hergerichtet ist, denklogisch fehlerfrei. Mit der Überlegung, dass sich auch ein zweisitziges Fahrzeug grundsätzlich für private Besorgungen einsetzen lässt, wäre jeder beliebig große Lkw, im Prinzip jedes Fahrzeug auch privat einsetzbar, die o. g. einschränkende Rechtsprechung obsolet. Danach galt ein Opel Combo, der ähnlich wie das klägerische Fahrzeug durch lediglich 2 Sitzplätze und eine Abtrennung der fensterlosen Ladefläche charakterisiert war, dabei sogar deutlich kleiner ist, als typischerweise nicht zum privaten Gebrauch geeignet. Auch wenn der VI. Senat Bedenken dagegen hegte, mit dem X. Senat die kraftfahrzeugsteuerliche und verkehrsrechtliche Einstufung des Fahrzeugs für unmaßgeblich zu erachten, hat er sich doch nicht in tragender Weise auf die Einstufung des Opel Combo als Lkw gestützt (BFH-Urteil vom 17.02.2016 X R 32/11).

Anzumerken ist hierbei allerdings, dass es weder verkehrssteuerrechtlich, noch kraftfahrzeugsteuerrechtlich, noch in anderen Steuergesetzen Gewichtsgrenzen o. a. eindeutige und praktikable und i. S. d. UStG richtige Abgrenzungen von Pkw zu anderen Kfz gibt, wobei sich aber z. B. die kraftfahrzeugsteuerrechtliche Einordnung auch an Gewichtsgrenzen orientiert (BMF-Schreiben vom 15.10.2010). Somit kann die kraftfahrzeugsteuerrechtliche Einordnung ohnehin keine Bindungswirkung für andere Steuergesetze haben (BFH-Beschluss vom 13.04.2005 IV B 59/04).



Es handelt sich bei einem **Mercedes Benz Vito** und einem **VW T5** nicht um sog. Werkstattwagen, sodass die sog. 1 %-Regelung Anwendung findet, wenn die Fahrzeuge zwar als Achtsitzer oder Neunsitzer ausgeliefert wurden, die Sitze im Innenraum jedoch nicht montiert worden waren, um den Transport einzubauender Teile zu ermöglichen. Selbst wenn die hinteren Sitzreihen bei den Fahrzeugen jeweils ausgebaut gewesen sein sollten, um den Transport von langen Gegenständen zu ermöglichen, hätten diese jederzeit wieder montiert werden können. Auch seien die Fahrzeuge jedenfalls zur Beförderung von mind. 2 Personen auf den vorderen Sitzen geeignet gewesen. Der Senat hat bereits in seinem Urteil vom 13.02.2003 X R 23/01 ausgeführt, dass bestimmte Arten von Kfz, namentlich Pkw und Kraftäder, typischerweise nicht nur vereinzelt und gelegentlich für private Zwecke genutzt werden, während dieser Erfahrungssatz sich auf Lkw und Zugmaschinen grundsätzlich nicht anwenden lasse. Damit hat er eine allgemeine Aussage dahin getroffen, dass atypische Sachverhalte aus dem Anwendungsbereich des § 6 Abs. 1 Nr. 4 Satz 2 des Einkommensteuergesetzes herauszunehmen sind. Es hat vielmehr dargelegt, dass die betroffenen Fahrzeuge der Klägerin nicht so gut wie ausschließlich zur Beförderung von Gütern bestimmt gewesen seien (BFH-Beschluss vom 01.12.2015 X B 29/15).

Die **Feststellungslast** obliegt grundsätzlich dem FA (BFH, BStBl 2009 II S. 381). Soweit der Steuerpflichtige bei Fahrzeugen, die so gut wie ausschließlich zur Beförderung von Gütern bestimmt sind, seinen **Mitwirkungspflichten**, § 90 AO, nicht nachkommt, kann ein Privatanteil nach der 1 %-Methode trotzdem angesetzt werden (BFH-Urteil vom 19.02.2013 X B 119/12).

**Elektrofahrzeug gem. § 6 Abs. 1 Nr. 4 EStG** ist ein Kraftfahrzeug, das ausschließlich durch einen Elektromotor angetrieben wird, der ganz oder überwiegend aus mechanischen oder elektrochemischen Energiespeichern (z. B. Schwungrad mit Generator oder Batterie) oder aus emissionsfrei betriebenen Energiewandlern (z. B. wasserstoffbetriebene Brennstoffzelle) gespeist wird (BMF-Schreiben vom 05.06.2014).



#### Praxistipp

Die Verordnung zur Genehmigung von Elektrokraftfahrzeugen ist derzeit in der Ressortabstimmung. Das Inkrafttreten der Verordnung sei für das Jahr 2018 geplant, heißt es in der Antwort weiter. Im Verordnungsentwurf sollen Elektrokraftfahrzeuge unter anderem mit einer bauartbedingten Höchstgeschwindigkeit von mind. 12 km/h bis max. 20 km/h definiert werden, schreibt die Regierung. Die geplante Verordnung über die Teilnahme von Elektrokraftfahrzeugen am öffentlichen Straßenverkehr beinhaltet zulassungs-, fahrlaubnis-, genehmigungs- und verhaltensrechtliche Aspekte. „Elektrokraftfahrzeuge sollen zukünftig verkehrsrechtlich wie Fahrräder mit der Maßgabe besonderer Vorschriften behandelt werden“, heißt es in der Vorlage. Für sie werde die neue Fahrzeugklasse „Fahrzeugklasse der Elektrokraftfahrzeuge“ eingerichtet (hib 500/2018).

**Hybridelektrofahrzeug gem. § 6 Abs. 1 Nr. 4 EStG** ist ein Hybridfahrzeug, das zum Zwecke des mechanischen Antriebs aus folgenden Quellen im Fahrzeug gespeicherte Energie/Leistung bezieht:

- Einem Betriebskraftstoff,
- einer Speichereinrichtung für elektrische Energie/Leistung (z. B. Batterie, Kondensator, Schwungrad mit Generator).

Sie müssen zudem extern aufladbar sein. Nach dem Verzeichnis des Kraftfahrtbundesamtes zur Systematisierung von Kraftfahrzeugen und ihren Anhängern (Stand: Juni 2012) weisen danach folgende Codierungen im Feld 10 der Zulassungsbescheinigung ein Hybridelektrofahrzeug i. d. S. aus: 0016 - 0019 und 0025 - 0031 (BMF-Schreiben vom 05.06.2014).

Die Bundesregierung hat sich zum Ziel gesetzt, mit Hilfe eines Umweltbonus den Absatz neuer Elektrofahrzeuge zu fördern; sog. Programm zur **Förderung des Absatzes von elektrisch betriebenen Fahrzeugen vom 29.06.2016** (Bundesamt für Wirtschaft und Ausfuhrkontrolle (BAFA) in 65760 Eschborn).

Antragsberechtigt sind

- Privatpersonen,
- Unternehmen,
- Stiftungen,
- Körperschaften,
- Vereine.

Nicht antragsberechtigt sind

- der Bund und die Bundesländer sowie deren Einrichtungen und Kommunen,
- Automobilhersteller, die sich an der Finanzierung des Umweltbonus beteiligen sowie deren Tochtergesellschaften und alle anderen Tochtergesellschaften der Muttergesellschaft des Automobilherstellers, auf die diese Muttergesellschaft mittelbar oder unmittelbar Einfluss ausüben kann.

#### Gegenstand der Förderung

Förderfähig ist der Erwerb (Kauf oder Leasing) eines neuen, erstmals zugelassenen, elektrisch betriebenen Fahrzeuges gem. § 2 des Elektromobilitätsgesetzes, im Einzelnen ein

- reines Batterieelektrofahrzeug,
- von außen aufladbares Hybridelektrofahrzeug (Plug-In Hybrid) oder
- Brennstoffzellenfahrzeug

der Klassen M1 und N1 bzw. N2 soweit diese mit einer Fahrerlaubnis der Klasse B im Inland geführt werden dürfen. Ebenso förderfähig sind Fahrzeuge, gleich welchen Antriebs, die keine oder weniger als 50 g CO<sub>2</sub>-Emissionen pro km vorweisen.

Das Fahrzeugmodell muss sich auf der Liste der förderfähigen Elektrofahrzeuge befinden, welche unter Publikationen verfügbar ist.

#### Art und Höhe der Förderung

Der Bundesanteil am Umweltbonus beträgt für ein reines Batterieelektrofahrzeug bzw. ein Brennstoffzellenfahrzeug (keine lokale CO<sub>2</sub>-Emission) 2.000,00 EUR und für ein von außen aufladbares Hybridelektrofahrzeug (weniger als 50 g CO<sub>2</sub>-Emission pro km) 1.500,00 EUR.

Die Förderung wird nur dann gewährt, wenn der Automobilhersteller dem Käufer mind. den gleichen Anteil vom Netto-Listenpreis des Basismodells (BAFA Listenpreis) als Nachlass gewährt. Der Netto-Listenpreis des Basismodells darf 60.000,00 EUR netto nicht überschreiten.

#### Fördervoraussetzungen

- Das Fahrzeugmodell muss sich auf unserer Liste der förderfähigen Fahrzeuge befinden.
- Der Erwerb (Kauf oder Leasing) sowie die Erstzulassung müssen ab dem 18.05.2016 erfolgt sein.
- Das Fahrzeug muss im Inland auf den Antragsteller zugelassen werden (Erstzulassung) und mind. 6 Monate zugelassen bleiben.