



POSTANSCHRIFT Bundesministerium der Finanzen, 11016 Berlin

Nur per E-Mail

Oberste Finanzbehörden
der Länder

HAUSANSCHRIFT Wilhelmstraße 97
10117 Berlin
TEL +49 (0) 30 18 682-0

E-MAIL poststelle@bmf.bund.de

DATUM 5. November 2021

BETREFF **Nutzung eines betrieblichen Kraftfahrzeugs für private Fahrten, Fahrten zwischen Wohnung und Betriebsstätte/erster Tätigkeitsstätte oder Fahrten nach § 9 Absatz 1 Satz 3 Nummer 4a Satz 3 EStG und Familienheimfahrten; Nutzung von Elektro- und Hybridelektrofahrzeugen**

BEZUG BMF-Schreiben vom 5. Juni 2014 (BStBl I S. 835)
BMF-Schreiben vom 24. Januar 2018 (BStBl I S. 272)
Gesetz zur Vermeidung von Umsatzsteuerausfällen beim Handel mit Waren im Internet und zur Änderung weiterer steuerlicher Vorschriften vom 11. Dezember 2018 (BGBl. I S. 2338)
Gesetz zur weiteren steuerlichen Förderung der Elektromobilität und zur Änderung weiterer steuerlicher Vorschriften vom 12. Dezember 2019 (BGBl. I S. 2451)
Zweites Gesetz zur Umsetzung steuerlicher Hilfsmaßnahmen zur Bewältigung der Corona-Krise vom 29. Juni 2020 (BGBl. I S. 1512)

GZ **IV C 6 - S 2177/19/10004 :008**
IV C 5 - S 2334/19/10009 :003

DOK **2021/1117997**

(bei Antwort bitte GZ und DOK angeben)

Durch das Gesetz zur Vermeidung von Umsatzsteuerausfällen beim Handel mit Waren im Internet und zur Änderung weiterer steuerlicher Vorschriften vom 11. Dezember 2018 (BGBl. I S. 2338), das Gesetz zur weiteren steuerlichen Förderung der Elektromobilität und zur Änderung weiterer steuerlicher Vorschriften vom 12. Dezember 2019 (BGBl. I S. 2451) und das Zweite Gesetz zur Umsetzung steuerlicher Hilfsmaßnahmen zur Bewältigung der Corona-Krise vom 29. Juni 2020 (BGBl. I S. 1512) wurden die in § 6 Absatz 1 Nummer 4 Satz 2 und 3 EStG enthaltenen Sonderregelungen für Elektrofahrzeuge und extern aufladbare Hybridelektrofahrzeuge fortentwickelt und der Anwendungszeitraum der Regelungen verlängert. Unter Bezugnahme auf das Ergebnis der Erörterungen mit den obersten Finanzbehörden der Länder gilt für die ertragsteuerliche Beurteilung der Nutzung von betrieblichen Elektro- und extern aufladbaren Hybridelektrofahrzeugen für private Fahrten, Fahrten zwischen Wohnung und Betriebsstätte/erster Tätigkeitsstätte oder Fahrten nach § 9 Absatz 1 Satz 3 Nummer 4a Satz 3 EStG und Familienheimfahrten Folgendes:

1. Sachlicher Anwendungsbereich

a) Elektrofahrzeuge

- 1 Elektrofahrzeuge im Sinne des § 6 Absatz 1 Nummer 4 Satz 2, 2. Halbsatz und 3 EStG sind Kraftfahrzeuge, die ausschließlich durch einen Elektromotor angetrieben werden, der ganz oder überwiegend aus mechanischen oder elektrochemischen Energiespeichern oder aus emissionsfrei betriebenen Energiewandlern gespeist wird. Elektrofahrzeuge sind danach z. B.
 - a) reine Batterieelektrofahrzeuge im Sinne des § 2 Nummer 2 Elektromobilitätsgesetz (EmoG), bei denen es sich um Kraftfahrzeuge mit einem Antrieb handelt, dessen Energiewandler ausschließlich elektrische Maschinen sind und dessen Energiespeicher zumindest von außerhalb des Fahrzeugs wieder aufladbar sind und
 - b) Brennstoffzellenfahrzeuge im Sinne des § 2 Nummer 4 EmoG bei denen es sich um Kraftfahrzeuge mit einem Antrieb handelt, dessen Energiewandler ausschließlich aus den Brennstoffzellen und mindestens einer elektrischen Antriebsmaschine bestehen.

Nach dem Verzeichnis des Kraftfahrtbundesamtes zur Systematisierung von Kraftfahrzeugen und ihren Anhängern (Stand: Juli 2021) weisen danach folgende Codierungen im Teil 1, Feld 10 der Zulassungsbescheinigung ein Elektrofahrzeug in diesem Sinne aus: 0004 und 0015.

b) Extern aufladbare Hybridelektrofahrzeuge

- 2 Extern aufladbare Hybridelektrofahrzeuge im Sinne des § 6 Absatz 1 Nummer 4 Satz 2, 2. Halbsatz und 3 EStG sind Kraftfahrzeuge im Sinne des § 2 Nummer 3 EmoG mit einem Antrieb, der über mindestens zwei verschiedene Arten von Energiewandlern, davon mindestens ein Energiewandler als elektrische Antriebsmaschine, und Energiespeichern, davon mindestens einer von einer außerhalb des Fahrzeuges befindlichen Energiequelle elektrisch wieder aufladbar, verfügt. Extern aufladbare Hybridelektrofahrzeuge sind z. B. sogenannte Plug-in-Hybridfahrzeuge.

Nach dem Verzeichnis des Kraftfahrtbundesamtes zur Systematisierung von Kraftfahrzeugen und ihren Anhängern (Stand: Juli 2021) weisen danach folgende Codierungen im Teil 1, Feld 10 der Zulassungsbescheinigung ein Hybridelektrofahrzeug in diesem Sinne aus: 0016 bis 0019 und 0025 bis 0031.

c) Elektrofahrräder und Elektrokleinstfahrzeuge

3Seite 3 Elektrofahrräder, die verkehrsrechtlich als Kraftfahrzeug einzuordnen sind (Elektrofahrräder, deren Motor auch Geschwindigkeiten über 25 km/h unterstützt) und Elektrokleinstfahrzeuge im Sinne des § 1 Absatz 1 Satz 1 Elektrokleinstfahrzeuge-Verordnung vom 6. Juni 2019 (BGBl. I Seite 756; Kraftfahrzeuge mit elektrischem Antrieb und einer bauartbedingten Höchstgeschwindigkeit von nicht weniger als 6 km/h und nicht mehr als 20 km/h) sind ertragsteuerlich als Kraftfahrzeuge im Sinne des § 6 Absatz 1 Nummer 4 Satz 2 und 3 EStG einzuordnen. Die Überlassung solcher Fahrzeuge durch den Arbeitgeber ist daher nicht nach § 3 Nummer 37 EStG steuerfrei.

d) Emission und Reichweite

4 Für die Anwendung des § 6 Absatz 1 Nummer 4 Satz 2 Nummer 2 und Satz 3 Nummer 2 EStG muss ein Hybridelektrofahrfahrzeug, das nach dem 31. Dezember 2018 und vor dem 1. Januar 2022 angeschafft wurde, die Voraussetzungen des § 3 Absatz 2 Nummer 1 oder 2 EmoG erfüllen. Für diese Fahrzeuge muss sich aus der Übereinstimmungsbescheinigung nach Anhang IX der Richtlinie 2007/46/EG oder aus der Übereinstimmungsbescheinigung nach Artikel 38 der Verordnung (EU) Nr. 168/2013 ergeben, dass das Fahrzeug:

1. eine Kohlendioxidemission von höchstens 50 Gramm je gefahrenen Kilometer hat oder
2. dessen Reichweite unter ausschließlicher Nutzung der elektrischen Antriebsmaschine mindestens 40 Kilometer beträgt.

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

1. sind für Fahrzeuge, die nach dem 31. August 2018 erstmalig zugelassen wurden, grundsätzlich die WLTP¹ Werte maßgeblich (CoC² 49. 4 und 49.5). Eine Ausnahme gilt nur für auslaufende Modelle und Lagerfahrzeuge, die nicht nach WLTP zertifiziert werden müssen. Für die Kohlendioxidemissionen ist hierbei auf die gewichteten kombinierten WLTP Werte (COC 49.4) abzustellen und
2. wird für die elektrische Mindestreichweite der Wert „Elektrische Reichweite innerorts“ (EAER³ city gem. CoC 49.5.2) herangezogen.

5 Für die Prüfung, ob ein Elektro- oder Hybridelektrofahrfahrzeug die Voraussetzungen an den zulässigen Kohlendioxidausstoß und die erforderliche Mindestreichweite des § 6 Absatz 1 Nummer 4 Satz 2 Nummer 3 bis 5 und Satz 3 Nummer 3 bis 5 EStG erfüllt, ist auf die in Rdnr. 11 genannten Werte abzustellen. Die Kohlendioxidemissionen und die elektrische

¹ WLTP = Worldwide Harmonized Light-Duty Vehicles Test Procedure

² CoC = Certificate of Conformity

³ EAER = Equivalent All Electric Range

Mindestreichweite ergeben sich aus der Übereinstimmungsbescheinigung nach Anhang IX der Richtlinie 2007/46/EG oder aus der Übereinstimmungsbescheinigung nach Artikel 38 der Verordnung (EU) Nr. 168/2013. Rdnr. 4 Satz 5 gilt sinngemäß.

2. Pauschale Ermittlung des privaten Nutzungswerts nach der 1 %-Regelung

a) Ermittlung des maßgebenden Listenpreises

- 6 Die Bemessungsgrundlage für die Ermittlung des Entnahmewerts nach § 6 Absatz 1 Nummer 4 Satz 2 EStG, der nicht abziehbaren Betriebsausgaben nach § 4 Absatz 5 Satz 1 Nummer 6 EStG oder des pauschalen Nutzungswerts nach § 8 Absatz 2 Satz 2, 3 und 5 EStG ist der inländische Listenpreis im Zeitpunkt der Erstzulassung des Kraftfahrzeugs zuzüglich der Kosten für Sonderausstattung einschließlich Umsatzsteuer (Bruttolistenpreis). Diese Bemessungsgrundlage ist für Kraftfahrzeuge im Sinne der Rdnrn. 1 bis 3 wie folgt anzupassen:
- aa) § 6 Absatz 1 Nummer 4 Satz 2 Nummer 1 EStG (sogenannter Nachteilsausgleich)
- 7 Für Kraftfahrzeuge, die vor dem 1. Januar 2023 angeschafft werden und die nicht in den Anwendungsbereich des § 6 Absatz 1 Nummer 4 Satz 2 Nummer 2 bis 4 EStG fallen (vgl. Rdnr. 11) ist dieser Listenpreis wegen der darin enthaltenen Kosten für das Batteriesystem pauschal zu mindern; der pauschale Abschlag ist der Höhe nach begrenzt. Der Minderungs- und der Höchstbetrag richten sich nach dem Anschaffungsjahr des Kraftfahrzeugs und können aus nachfolgender Tabelle entnommen werden. Werden Elektro- und Hybridelektrofahrzeuge im Sinne der Rdnrn. 1 bis 3 gebraucht erworben, richtet sich der Minderungsbetrag nach dem Jahr der Erstzulassung des Kraftfahrzeugs. Der kWh-Wert kann dem Teil 1, Feld 22 der Zulassungsbescheinigung entnommen werden. Bei Brennstoffzellenfahrzeugen ist die Batteriekapazität der im Fahrzeug gespeicherten Energie vergleichbar; dieser Wert kann dem Teil 1, Feld 22 der Zulassungsbescheinigung entnommen werden.

Anschaffungsjahr/ Jahr der Erstzulassung	Minderungsbetrag in Euro/kWh der Batteriekapazität	Höchstbetrag in Euro
2013 und früher	500	10.000
2014	450	9.500
2015	400	9.000
2016	350	8.500
2017	300	8.000
2018	250	7.500
2019	200	7.000
2020	150	6.500

2021	100	6.000
2022	50	5.500

- 8 Die Abrundung des Listenpreises auf volle Hundert Euro nach Rdnr. 10 des BMF-Schreibens vom 18. November 2009 (BStBl I S. 1326) und R 8.1 Absatz 9 Nummer 1 Satz 6 LStR ist nach Abzug des Abschlags vorzunehmen. Auf den so ermittelten Wert sind für den gesamten Zeitraum der Nutzung des jeweiligen Kraftfahrzeugs die Prozentsätze nach § 4 Absatz 5 Satz 1 Nummer 6 Satz 3, § 6 Absatz 1 Nummer 4 Satz 2 und § 8 Absatz 2 Satz 2, 3 und 5 EStG anzuwenden.

Beispiel 1:

Der Steuerpflichtige hat in 2018 ein Elektrofahrzeug mit einer Batteriekapazität von 25,4 Kilowattstunden (kWh) erworben. Der Bruttolistenpreis beträgt 45.000 Euro. Die betriebliche Nutzung beträgt 60 %. Der private Nutzungsanteil nach § 6 Absatz 1 Nummer 4 Satz 2 Nummer 1 EStG ermittelt sich wie folgt:

Der Bruttolistenpreis (45.000 Euro) ist um 6.350 Euro (25,4 kWh x 250 Euro) zu mindern. Der für die Ermittlung des Entnahmewerts geminderte und auf volle hundert Euro abgerundete Bruttolistenpreis beträgt 38.600 Euro. Die Nutzungsentnahme nach der 1 %-Regelung beträgt 386 Euro pro Monat.

Beispiel 2:

Der Steuerpflichtige hat in 2018 ein Elektrofahrzeug mit einer Batteriekapazität von 45 Kilowattstunden (kWh) erworben. Der Bruttolistenpreis beträgt 109.150 Euro. Die betriebliche Nutzung beträgt 60 %. Der private Nutzungsanteil nach § 6 Absatz 1 Nummer 4 Satz 2 Nummer 1 EStG ermittelt sich wie folgt:

Der Bruttolistenpreis (109.150 Euro) ist um 7.500 Euro (45 kWh x 250 Euro = 11.250 Euro, begrenzt auf 7.500 Euro Höchstbetrag) zu mindern und auf volle Hundert Euro abzurunden. Der für die Ermittlung des Entnahmewerts geminderte Bruttolistenpreis beträgt 101.600 Euro. Die Nutzungsentnahme beträgt 1.016 Euro pro Monat.

Beispiel 2/1:

Der Steuerpflichtige hat in 2020 ein extern aufladbares Hybridelektrofahrzeug erworben, das die Voraussetzungen des § 3 Absatz 2 Nummer 1 oder 2 EmoG nicht erfüllt. Die betriebliche Nutzung beträgt 60 %. Der private Nutzungsanteil ist nach § 6 Absatz 1 Nummer 4 Satz 2 Nummer 1 EStG zu ermitteln, weil die Voraussetzungen für einen Bruchteilsansatz des Listenpreises nach § 6 Absatz 1 Nummer 4 Satz 2 Nummer 2 EStG (vgl. Rdnr. 11) nicht vorliegen.

Eine Minderung der Bemessungsgrundlage ist nur dann vorzunehmen, wenn der Listenpreis die Kosten des Batteriesystems beinhaltet. Wird das Batteriesystem des Elektro- oder Hybrid-elektrofahrzeugs nicht zusammen mit dem Kraftfahrzeug angeschafft, sondern ist für dessen Überlassung ein zusätzliches Entgelt, z. B. in Form von Leasingraten, zu entrichten, kommt eine Minderung der Bemessungsgrundlage nicht in Betracht. Die für die Überlassung der Batterie zusätzlich zu entrichtenden Entgelte sind grundsätzlich als Betriebsausgaben abziehbar.

Beispiel 3:

Der Steuerpflichtige hat in 2018 ein Elektrofahrzeug mit einer Batteriekapazität von 25,4 Kilowattstunden (kWh) erworben. Der Bruttolistenpreis beträgt 25.640 Euro. Für die Batterie hat der Steuerpflichtige monatlich zusätzlich eine Mietrate von 79 Euro zu zahlen. Die betriebliche Nutzung beträgt 60 %. Der private Nutzungsanteil nach § 6 Absatz 1 Nummer 4 Satz 2 Nummer 1 EStG ermittelt sich wie folgt:

Der Bruttolistenpreis (25.640 Euro) ist nicht zu mindern und wird - auf volle Hundert Euro abgerundet - für die Ermittlung des Entnahmewerts zugrunde gelegt. Die Nutzungsentnahme beträgt 256 Euro pro Monat.

- 10 Aus Vereinfachungsgründen ist es auch zulässig, die Nutzungsentnahme ausgehend vom Listenpreis für das Kraftfahrzeug mit Batteriesystem zu berechnen, wenn das gleiche Kraftfahrzeug am Markt jeweils mit oder ohne Batteriesystem angeschafft werden kann.

Beispiel 4:

Wie Beispiel 3, das Elektrofahrzeug könnte der Steuerpflichtige auch zusammen mit dem Batteriesystem erwerben. Der Bruttolistenpreis betrüge 31.640 Euro. Der private Nutzungsanteil nach § 6 Absatz 1 Nummer 4 Satz 2 Nummer 1 EStG könnte auch wie folgt ermittelt werden:

Der Bruttolistenpreis (31.640 Euro) ist um 6.350 Euro ($25,4 \text{ kWh} \times 250 \text{ Euro} = 6.350 \text{ Euro}$) zu mindern und auf volle Hundert Euro abzurunden. Der für die Ermittlung des Entnahmewerts geminderte Bruttolistenpreis beträgt 25.200 Euro. Die Nutzungsentnahme beträgt 252 Euro pro Monat.

bb) § 6 Absatz 1 Nummer 4 Satz 2 Nummer 2 bis 5 EStG (sogenannter Bruchteilsansatz)

- 11 Nach § 6 Absatz 1 Nummer 4 Satz 2 Nummer 2 bis 5 EStG ist in Abhängigkeit vom jeweiligen Anschaffungsdatum und von der Erfüllung der jeweiligen weiteren Voraussetzungen folgender Bruchteil dieses Listenpreises anzusetzen. Für die Überlassung eines betrieblichen Kraftfahrzeugs vom Arbeitgeber an den Arbeitnehmer gilt Rdnr. 22.

1. Für **Elektrofahrzeuge** gilt

a) mit Wirkung zum 1. Januar 2019:

Anschaffungszeitraum	Voraussetzungen	Anzusetzender Bruchteil
01.01.2019 bis 31.12.2021	keine	1/2

b) mit Wirkung zum 1. Januar 2020:

Anschaffungszeitraum	Voraussetzungen	Anzusetzender Bruchteil
01.01.2019 bis 31.12.2030	Listenpreis nicht mehr als 60.000 €	1/4
01.01.2019 bis 31.12.2030	Listenpreis mehr als 60.000 €	1/2

2. Für extern aufladbare Hybridelektrofahrzeuge gilt

a) mit Wirkung zum 1. Januar 2019:

Anschaffungszeitraum	Voraussetzungen	Anzusetzender Bruchteil
01.01.2019 bis 31.12.2021	Kohlendioxidemission höchstens 50 g/km <i>oder</i> Mindestreichweite von 40 km	1/2

b) mit Wirkung zum 1. Januar 2020:

Anschaffungszeitraum	Voraussetzungen	Anzusetzender Bruchteil
01.01.2019 bis 31.12.2021	Kohlendioxidemission höchstens 50 g/km <i>oder</i> Mindestreichweite von 40 km	1/2
01.01.2022 bis 31.12.2024	Kohlendioxidemission höchstens 50 g/km <i>oder</i> Mindestreichweite von 60 km	1/2
01.01.2025 bis 31.12.2030	Kohlendioxidemission höchstens 50 g/km <i>oder</i> Mindestreichweite von 80 km	1/2

Dies gilt auch für die Anschaffung gebrauchter Kraftfahrzeuge.

12 Seite 8 Die Abrundung des Listenpreises auf volle Hundert Euro nach Rdnr. 10 des BMF-Schreibens vom 18. November 2009 (BStBl I S. 1326) und R 8.1 Absatz 9 Nummer 1 Satz 6 LStR ist nach Ermittlung des Bruchteils vorzunehmen. Auf den so ermittelten Wert sind für den gesamten Zeitraum der Nutzung des jeweiligen Kraftfahrzeugs die Prozentsätze nach § 4 Absatz 5 Satz 1 Nummer 6 Satz 3, § 6 Absatz 1 Nummer 4 Satz 2 und § 8 Absatz 2 Satz 2, 3 und 5 EStG anzuwenden.

Beispiel 5:

Der Steuerpflichtige hat in 2019 ein Elektrofahrzeug erworben. Der Bruttolistenpreis beträgt 35.326 Euro. Die betriebliche Nutzung beträgt 60 %. Der private Nutzungsanteil ermittelt sich wie folgt:

Für 2019 ist § 6 Absatz 1 Nummer 4 Satz 2 Nummer 2 EStG anzuwenden (Gesetz zur Vermeidung von Umsatzsteuerausfällen beim Handel mit Waren im Internet und zur Änderung weiterer steuerlicher Vorschriften):

Der Bruttolistenpreis (35.326 Euro) ist nur zur Hälfte zugrunde zu legen = 17.663 Euro und auf 17.600 Euro abzurunden. Die Nutzungsentnahme nach der 1 %-Regelung beträgt 176 Euro (1 % von 17.600 Euro) pro Monat.

Für 2020 ist § 6 Absatz 1 Nummer 4 Satz 2 Nummer 3 EStG anzuwenden (Gesetz zur weiteren steuerlichen Förderung der Elektromobilität und zur Änderung weiterer steuerlicher Vorschriften):

Der Bruttolistenpreis (35.326 Euro) ist nur zu einem Viertel zugrunde zu legen = 8.831,50 Euro und auf 8.800 Euro abzurunden. Die Nutzungsentnahme nach der 1 %-Regelung beträgt 88 Euro (1 % von 8.800 Euro) pro Monat.

b) Begrenzung der pauschalen Wertansätze (sogenannte Kostendeckelung)

- 13 Nach den Rdnrn. 18 bis 20 des BMF-Schreibens vom 18. November 2009 (BStBl I S. 1326) und Rdnr. 4 des BMF-Schreibens vom 4. April 2018 (BStBl I S. 592) sind die pauschalen Wertansätze höchstens mit dem Betrag der Gesamtkosten des Kraftfahrzeugs anzusetzen (sogenannte Kostendeckelung). Zu den Gesamtkosten gehört auch die Absetzung für Abnutzung. Für den Vergleich der pauschalen Wertansätze mit den Gesamtkosten ist die Bemessungsgrundlage für die Absetzung für Abnutzung um den Abschlag nach Rdnrn. 6 und 7 zu mindern oder mit dem entsprechenden Bruchteil nach Rdnr. 11 anzusetzen.
- 14 Enthalten die Anschaffungskosten für das Elektro- oder Hybridelektrofahrzeug keinen Anteil für das Batteriesystem (Rdnr. 9) und ist für die Überlassung der Batterie ein zusätzliches Entgelt (z. B. Miete oder Leasingrate) zu entrichten, sind bei Anwendung des § 6 Absatz 1 Nummer 4 Satz 2 Nummer 1 EStG (sogenannter Nachteilsausgleich) die für das genutzte oder dem Arbeitnehmer überlassene Kraftfahrzeug insgesamt tatsächlich entstandenen Gesamtkosten um dieses zusätzlich entrichtete Entgelt zu mindern. In diesem Fall sind auch weitere

Kosten für das Batteriesystem, wie z. B. Reparaturkosten, Wartungspauschalen oder Beiträge für spezielle Batterieversicherungen abzuziehen, wenn sie zusätzlich zu tragen sind. Bei Anwendung des § 6 Absatz 1 Nummer 4 Satz 2 Nummer 2 bis 5 EStG (Bruchteilsansatz) sind zusätzlich für das Batteriesystem getragene Kosten entsprechend dem anzuwendenden Bruchteil (Rdnr. 11) anzusetzen.

3. Individuelle Ermittlung des privaten Nutzungswerts

- 15 Werden die Entnahme nach § 6 Absatz 1 Nummer 4 Satz 1 oder 3 EStG (betriebliche Nutzung des Kraftfahrzeugs von 10 bis 50 Prozent oder Fahrtenbuchmethode), die nicht abziehbaren Betriebsausgaben nach § 4 Absatz 5 Satz 1 Nummer 6 Satz 3, 2. Halbsatz EStG oder der individuelle Nutzungswert nach § 8 Absatz 2 Satz 4 EStG mit den auf die jeweilige Nutzung entfallenden Aufwendungen bewertet und enthalten die Anschaffungskosten für das Elektro- oder Hybridelektrofahrzeug einen Anteil für das Batteriesystem, ist bei Anwendung des § 6 Absatz 1 Nummer 4 Satz 3 Nummer 1 EStG die Bemessungsgrundlage für die Absetzung für Abnutzung um die in pauschaler Höhe festgelegten Beträge (Rdnr. 7) zu mindern. Bei Anwendung des § 6 Absatz 1 Nummer 4 Satz 3 Nummer 2 bis 5 EStG ist die Bemessungsgrundlage für die Absetzung für Abnutzung mit dem entsprechenden Bruchteil (Rdnr. 11) anzusetzen. Bei der Ermittlung des individuellen Nutzungswerts nach § 8 Absatz 2 Satz 4 EStG ist bei einem Pkw von einer AfA von 12,5 % der Anschaffungskosten entsprechend einer achtjährigen (Gesamt-)Nutzungsdauer auszugehen, vgl. Rdnr. 31 des BMF-Schreibens vom 4. April 2018 (BStBl I S. 592). Vom Arbeitgeber verbilligt oder unentgeltlich gestellter, nach § 3 Nummer 46 EStG steuerfreier Ladestrom bleibt bei der Ermittlung der insgesamt durch das Kraftfahrzeug entstehenden Aufwendungen im Sinne des § 8 Absatz 2 Satz 4 EStG (Gesamtkosten) außer Ansatz, vgl. Rdnr. 13 des BMF-Schreibens vom 29. September 2020, BStBl I S. 972).

Beispiel 6:

Der Steuerpflichtige hat im Januar 2018 ein Elektrofahrzeug mit einer Batteriekapazität von 25,4 Kilowattstunden (kWh) erworben. Der Bruttolistenpreis beträgt 43.000 Euro; die tatsächlichen Anschaffungskosten 36.000 Euro. Die betriebliche Nutzung beträgt gemäß ordnungsgemäßigem Fahrtenbuch 83 %. Der private Nutzungsanteil nach § 6 Absatz 1 Nummer 4 Satz 3 Nummer 1 EStG ermittelt sich wie folgt:

Für die Ermittlung der Gesamtkosten sind die Anschaffungskosten um den pauschal ermittelten Minderungsbetrag in Höhe von 6.350 Euro (25,4 kWh x 250 Euro) zu mindern. Danach sind bei den Gesamtkosten Absetzungen für Abnutzung in Höhe von 4.941,67 Euro (36.000 Euro ./ 6.350 Euro = 29.650 Euro verteilt auf 6 Jahre) anzusetzen. Daneben sind Aufwendungen für Versicherung (1.000 Euro) und Strom (890 Euro) angefallen. Die Summe der geminderten Gesamtaufwendungen beträgt 6.831,67 Euro. Die Nutzungsentnahme nach der Fahrtenbuchmethode beträgt 1.161,38 Euro (17 %).

Beispiel 6/1:

Der Steuerpflichtige hat im Januar 2020 ein Elektrofahrzeug erworben. Der Bruttolistenpreis beträgt 43.000 Euro; die tatsächlichen Anschaffungskosten 36.000 Euro. Die betriebliche Nutzung beträgt gemäß ordnungsgemäßigem Fahrtenbuch 83 %. Der private Nutzungsanteil nach § 6 Absatz 1 Nummer 4 Satz 3 Nummer 3 EStG (Bruchteilsansatz 1/4) ermittelt sich wie folgt:

Für die Ermittlung der Gesamtkosten sind die Anschaffungskosten mit einem Viertel anzusetzen. Danach sind bei den Gesamtkosten die vom Steuerpflichtigen vorgenommenen linearen Absetzungen für Abnutzung in Höhe von 1.500 Euro ($1/4$ von 36.000 Euro = 9.000 Euro verteilt auf 6 Jahre) zu berücksichtigen. Daneben sind Aufwendungen für Versicherung (1.000 Euro) und Strom (890 Euro) angefallen. Die Summe der Gesamtaufwendungen beträgt 3.390 Euro. Die Nutzungsentnahme nach der Fahrtenbuchmethode beträgt 576,30 Euro (17 %).

- 16 Wird die Batterie gemietet oder geleast, sind bei Anwendung des § 6 Absatz 1 Nummer 4 Satz 3 Nummer 1 EStG (sogenannter Nachteilsausgleich) entsprechend Rdnr. 14 die Gesamtkosten um dieses zusätzlich entrichtete Entgelt sowie um weitere Kosten für das Batteriesystem zu mindern. Bei Anwendung des § 6 Absatz 1 Nummer 4 Satz 3 Nummer 2 bis 5 EStG (Bruchteilsansatz) ist ein für das Batteriesystem zusätzlich zu entrichtendes Entgelt mit dem entsprechenden Bruchteil anzusetzen.

Beispiel 7:

Der Steuerpflichtige hat im Januar 2018 ein Elektrofahrzeug mit einer Batteriekapazität von 25,4 Kilowattstunden (kWh) erworben. Der Bruttolistenpreis beträgt 32.000 Euro; die tatsächlichen Anschaffungskosten 25.600 Euro. Für die Batterie hat der Steuerpflichtige monatlich zusätzlich eine Mietrate von 79 Euro zu zahlen. Die betriebliche Nutzung beträgt gemäß ordnungsgemäßigem Fahrtenbuch 83 %. Der private Nutzungsanteil nach § 6 Absatz 1 Nummer 4 Satz 3 Nummer 1 EStG ermittelt sich wie folgt:

Für die Ermittlung der Gesamtkosten sind Absetzungen für Abnutzung in Höhe von 4.266,67 Euro (25.600 Euro verteilt auf 6 Jahre) und weitere Aufwendungen für Versicherung (1.000 Euro) und Strom (890 Euro) anzusetzen. Die auf die Batteriemiete entfallenden Aufwendungen sind nicht zu berücksichtigen. Die Summe der geminderten Gesamtaufwendungen beträgt 6.156,67 Euro. Die Nutzungsentnahme nach der Fahrtenbuchmethode beträgt 1.046,63 Euro (17 %).

Beispiel 7/1:

Der Steuerpflichtige hat im Januar 2020 ein Elektrofahrzeug erworben. Der Bruttolistenpreis beträgt 32.000 Euro; die tatsächlichen Anschaffungskosten 25.600 Euro. Für die Batterie hat der Steuerpflichtige monatlich zusätzlich eine Mietrate von 79 Euro zu zahlen. Die betriebliche Nutzung beträgt gemäß ordnungsgemäßigem Fahrtenbuch 83 %. Der private Nutzungsanteil nach § 6 Absatz 1 Nummer 4 Satz 3 Nummer 3 EStG (Bruchteilsansatz 1/4) ermittelt sich wie folgt:

Für die Ermittlung der Gesamtkosten sind die Anschaffungskosten mit einem Viertel anzusetzen. Danach sind die Absetzungen für Abnutzung = 4.266,67 Euro (25.600 Euro verteilt auf 6 Jahre) sowie die Batteriemiete = 948 Euro (12 Monat x 79 Euro) mit einem Viertel, also 1.303,67 Euro (= (4.266,67 Euro + 948 Euro) x 1/4) anzusetzen. Die Aufwendungen für Versicherung (1.000 Euro) und Strom (890 Euro) sind in voller Höhe anzusetzen. Die Summe der Gesamtaufwendungen beträgt 3.193,67 Euro. Die Nutzungsentnahme nach der Fahrtenbuchmethode beträgt 542,92 Euro (17 %).

- 17 Für Kraftfahrzeuge im Sinne der Rdnrn. 1 bis 3, für die die Bewertung der Entnahme nach § 6 Absatz 1 Nummer 4 Satz 3 Nummer 1 EStG (Nachteilsausgleich) vorgenommen wird und bei denen die Miet-/Leasinggebühren die Kosten des Batteriesystems beinhalten, sind diese Miet-/Leasinggebühren aufzuteilen. Die anteilig auf das Batteriesystem entfallenden Miet-/Leasinggebühren mindern die Gesamtkosten (vgl. Rdnr. 16). Es bestehen keine Bedenken, wenn als Aufteilungsmaßstab hierfür das Verhältnis zwischen dem Listenpreis (einschließlich der Kosten für das Batteriesystem) und dem um den Abschlag nach Rdnr. 7 geminderten Listenpreis angesetzt wird.

Beispiel 8:

Der Steuerpflichtige hat im Januar 2018 ein Elektrofahrzeug mit einer Batteriekapazität von 16 Kilowattstunden (kWh) geleast. Der Bruttolistenpreis beträgt 43.000 Euro; die monatliche Leasingrate 399 Euro. Die betriebliche Nutzung beträgt gemäß ordnungsgemäßigem Fahrtenbuch 83 %. Der private Nutzungsanteil nach § 6 Absatz 1 Nummer 4 Satz 3 Nummer 1 EStG ermittelt sich wie folgt:

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

Listenpreis 43.000 Euro/geminderter Listenpreis 39.000 Euro (43.000 Euro ./. 4.000 Euro (= 16 kWh x 250 Euro)) entspricht einer Minderung von 9,3 %

Leasingraten 399 Euro x 12 Monate = 4.788 Euro davon 9,3 % = 445,28 Euro.

Danach sind bei den Gesamtkosten Leasingaufwendungen in Höhe von 4.342,72 Euro (4.788 Euro ./. 445,28 Euro) anzusetzen. Daneben sind Aufwendungen für Versicherung (1.000 Euro) und Strom (890 Euro) angefallen. Die Summe der geminderten Gesamtaufwendungen beträgt 6.232,72 Euro. Die Nutzungsentnahme nach der Fahrtenbuchmethode beträgt 1.059,56 Euro (17 %).

- 18 Für Kraftfahrzeuge im Sinne der Rdnrn. 1 bis 3, für die die Bewertung der Entnahme nach § 6 Absatz 1 Nummer 4 Satz 3 Nummer 2 bis 5 EStG (Bruchteilsansatz) vorgenommen wird, sind Miet- oder Leasinggebühren bei der Ermittlung der Gesamtkosten (vgl. Rdnr. 16) in Höhe des jeweils anzuwendenden Bruchteils anzusetzen. Ggf. gesondert vereinbarte Miet- oder Leasinggebühren für das Batteriesystem sind vor Anwendung des jeweiligen Bruchteils mit den Miet- oder Leasinggebühren für das Kraftfahrzeug zusammenzurechnen.

Beispiel 9:

Der Steuerpflichtige hat im Januar 2020 ein Elektrofahrzeug geleast. Der Bruttolistenpreis beträgt 33.000 Euro; die monatliche Leasingrate 399 Euro zuzüglich 79 Euro Batteriemiete. Die betriebliche Nutzung beträgt gemäß ordnungsgemäßigem Fahrtenbuch 83 %. Der private Nutzungsanteil nach § 6 Absatz 1 Nummer 4 Satz 3 Nummer 3 EStG (Bruchteilsansatz 1/4) ermittelt sich wie folgt:

Für die Ermittlung der Gesamtkosten sind die Leasingraten für das Fahrzeug zuzüglich der Batteriemiete zusammenzurechnen = 399 Euro + 79 Euro = 478 Euro; monatliche Miet-/Leasingkosten x 12 Monate = 5.736 Euro davon 1/4 = 1.434 Euro.

Danach sind bei den Gesamtkosten Leasingaufwendungen in Höhe von 1.434 Euro anzusetzen. Daneben sind Aufwendungen für Versicherung (1.000 Euro) und Strom (890 Euro) angefallen. Die Summe der geminderten Gesamtaufwendungen beträgt 3.324 Euro. Die Nutzungsentnahme nach der Fahrtenbuchmethode beträgt 565,08 Euro (17 %).

4. Pauschaler Ansatz von Stromkosten als Betriebsausgaben

- 19 Wird ein betriebliches Elektro- oder Hybridelektrofahrzeug nicht ausschließlich im Betrieb, sondern auch an einer zur Wohnung des Steuerpflichtigen gehörenden Steckdose/Ladevorrichtung aufgeladen, kann der betriebliche Nutzungsanteil an den ansonsten privaten Stromkosten grundsätzlich mit Hilfe eines gesonderten Stromzählers (stationär oder mobil) nachgewiesen werden. Zum Nachweis des betrieblichen Nutzungsanteils an den ansonsten privaten Stromkosten werden Aufzeichnungen für einen repräsentativen Zeitraum von drei Monaten als ausreichend angesehen. Neben dem Einkaufspreis für die verbrauchten Kilowattstunden Strom ist auch ein zu zahlender Grundpreis anteilig zu berücksichtigen.
- 20 Aus Vereinfachungsgründen kann der betriebliche Nutzungsanteil an den ansonsten privaten Stromkosten auch mit den lohnsteuerlichen Pauschalen angesetzt werden (Rdnrn. 23 und 24 des BMF-Schreibens vom 29. September 2020, BStBl I S. 972). Zur Unterscheidung der anzuwendenden Pauschale ist anstelle jeder zusätzlichen Lademöglichkeit an einer ortsfesten Einrichtung des lohnsteuerlichen Arbeitgebers auf die zusätzliche Lademöglichkeit in einer der Betriebsstätten abzustellen.

5. Anwendungsregelungen

- 21 Die Minderungen nach § 6 Absatz 1 Nummer 4 Satz 2 Nummer 1 oder Satz 3 Nummer 1 EStG für die Ermittlung der Privatentnahme, der nicht abziehbaren Betriebsausgaben oder des Nutzungswerts für die private Nutzung eines Elektro- oder eines Hybridelektrofahrzeugs sind ab dem 1. Januar 2013 für Elektrofahrzeuge und Hybridelektrofahrzeuge anzuwenden, die vor dem 1. Januar 2023 angeschafft, geleast oder dem Arbeitnehmer erstmalig zur privaten Nutzung überlassen werden. Der Ansatz nur eines Bruchteils nach § 6 Absatz 1 Nummer 4 Satz 2 Nummer 2 bis 5 oder Satz 3 Nummer 2 bis 5 EStG ist für Elektrofahrzeuge und Hybridelektrofahrzeuge anzuwenden, die innerhalb der in Rdnr. 11 aufgeführten Zeiträume angeschafft, geleast oder dem Arbeitnehmer erstmalig zur privaten Nutzung überlassen werden.
- 22 Die Regelungen des § 8 Absatz 2 in Verbindung mit § 6 Absatz 1 Nummer 4 Satz 2 Nummer 2 oder 3 oder Satz 3 Nummer 2 oder 3 EStG in der Fassung des Gesetzes zur weiteren steuerlichen Förderung der Elektromobilität und zur Änderung weiterer steuerlicher Vorschriften vom 12. Dezember 2019 (BGBl. I S. 2451) gelten bei der Überlassung eines betrieblichen Kraftfahrzeugs an Arbeitnehmer für alle vom Arbeitgeber erstmals nach dem 31. Dezember 2018 und vor dem 1. Januar 2022 oder 1. Januar 2031 zur privaten Nutzung überlassenen betrieblichen Elektrofahrzeuge und extern aufladbaren Hybridelektrofahrzeuge. In diesen Fällen kommt es nicht auf den Zeitpunkt an, zu dem der Arbeitgeber dieses Kraftfahrzeug angeschafft, hergestellt oder geleast hat. Wurde das betriebliche Kraftfahrzeug vor dem 1. Januar 2019 vom Arbeitgeber bereits einem Arbeitnehmer zur privaten Nutzung (z. B. für Privatfahrten, Fahrten zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte, Fahrten nach § 9 Absatz 1 Satz 3 Nummer 4a Satz 3 EStG oder Familienheimfahrten im Rahmen einer doppelten Haushaltsführung) überlassen, bleibt es bei einem Wechsel des Nutzungsberechtigten nach dem 31. Dezember 2018 für dieses Kraftfahrzeug bei den bisherigen Bewertungsregelungen (§ 6 Absatz 1 Nummer 4 Satz 2 Nummer 1 oder Satz 3 Nummer 1 EStG) und die Regelungen in der Fassung des Gesetzes zur weiteren steuerlichen Förderung der Elektromobilität und zur Änderung weiterer steuerlicher Vorschriften vom 12. Dezember 2019 (BGBl. I S. 2451) sind nicht anzuwenden. Für die Anwendung des § 8 Absatz 2 in Verbindung mit § 6 Absatz 1 Nummer 4 Satz 2 Nummer 4 oder 5 oder Satz 3 Nummer 4 oder 5 EStG gelten dieselben Grundsätze.

Beispiel 10 (Vor dem 1. Januar 2019 begonnene Nutzungsüberlassung):

Dem Arbeitnehmer wurde das Elektrofahrzeug vom Arbeitgeber bereits vor dem 1. Januar 2019 zur privaten Nutzung überlassen. Der Nutzungswert ist auch ab dem Kalenderjahr 2019 nach den bisherigen Bewertungsregelungen (§ 8 Absatz 2 in Verbindung mit § 6 Absatz 1 Nummer 4 Satz 2 Nummer 1 EStG oder Satz 3 Nummer 1 EStG) zu ermitteln.

Beispiel 11 (Bis zum 31. Dezember 2030 begonnene Nutzungsüberlassung):

Dem Arbeitnehmer wird das Elektrofahrzeug vom Arbeitgeber ab Dezember 2030 zur privaten Nutzung überlassen. Die Ermittlung des dem Arbeitnehmer nach dem 31. Dezember 2030 zufließenden Nutzungswerts ist für die gesamte Nutzungsdauer dieses Elektrofahrzeugs nach den Regelungen des § 8 Absatz 2 in Verbindung mit § 6 Absatz 1 Nummer 4 Satz 2 Nummer 3 oder 5 EStG oder Satz 3 Nummer 3 oder 5 EStG vorzunehmen, weil ihm das Elektrofahrzeug bereits vor dem 1. Januar 2031 überlassen worden ist.

Beispiel 12 (Wechsel des Nutzungsberechtigten):

Ein Arbeitgeber überlässt dem Arbeitnehmer A in 2018 ein Elektrofahrzeug zur privaten Nutzung. Nach dessen Ausscheiden aus dem Betrieb zum 30. Juni 2019 überlässt der Arbeitgeber dieses Elektrofahrzeug ab dem 1. Juli 2019 dem Arbeitnehmer B zur privaten Nutzung. Der Nutzungswert ist sowohl für A als auch für B auch ab dem Kalenderjahr 2019 nach den bisherigen Bewertungsregelungen (§ 8 Absatz 2 Satz 2 in Verbindung mit § 6 Absatz 1 Nummer 4 Satz 2 Nummer 1 oder Satz 3 Nummer 1 EStG) zu ermitteln.

Beispiel 13 (Wechsel des Nutzungsberechtigten):

Ein Arbeitgeber überlässt dem Arbeitnehmer A ab Januar 2019 ein Elektrofahrzeug (Null-Emissionen/km und Höhe des Listenpreises nicht mehr als 60.000 Euro) zur privaten Nutzung. Nach dessen Ausscheiden aus dem Betrieb zum 30. Juni 2019 überlässt der Arbeitgeber dieses Elektrofahrzeug ab dem 1. Juli 2019 dem Arbeitnehmer B zur privaten Nutzung. Ein Fahrtenbuch wird nicht geführt. Der Nutzungswert ist sowohl für A als auch für B nach den Regelungen des § 8 Absatz 2 Satz 2 in Verbindung mit § 6 Absatz 1 Nummer 4 Satz 2 Nummer 2 (für 2019) und 3 (ab 2020) EStG zu ermitteln. Dabei ist der pauschale Nutzungswert bei A und B im Kalenderjahr 2019 mit 1 % des auf volle 100 Euro abgerundeten halbierten und bei B ab 1. Januar 2020 mit 1 % eines auf volle 100 Euro abgerundeten Viertels des Listenpreises anzusetzen.

Beispiel 14 (Fahrzeugpool):

Die Arbeitnehmer können mehrere Elektrofahrzeuge aus einem Fahrzeugpool des Arbeitgebers privat nutzen, von denen ein Teil bereits vor und ein Teil nach dem 1. Januar 2019 an Arbeitnehmer zur privaten Nutzung überlassen worden sind. Fahrtenbücher werden nicht geführt. Der pauschale Nutzungswert für Privatfahrten ist mit 1 % und für Fahrten zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte grundsätzlich mit 0,03 % der Listenpreise aller Kraftfahrzeuge zu ermitteln und die Summe entsprechend der Zahl der Nutzungsberechtigten aufzuteilen, vgl. Rdnr. 11 des BMF-Schreibens vom 4. April 2018 (BStBl I S. 592). Dabei ist der

Listenpreis zunächst für jedes Elektrofahrzeug gesondert nach den bisherigen Bewertungsregelungen oder nach den Regelungen in der Fassung des zweiten Gesetzes zur Umsetzung der steuerlichen Hilfsmaßnahmen zur Bewältigung der Corona-Krise vom 29. Juni 2020 (BGBl. I S. 1512) zu ermitteln und anschließend die Summe der gesondert ermittelten Listenpreise entsprechend der Zahl der Nutzungsberechtigten aufzuteilen.

- 23 Dieses Schreiben ersetzt die BMF-Schreiben vom 5. Juni 2014 (BStBl I S. 835) und vom 24. Januar 2018 (BStBl I S. 272).

Dieses Schreiben wird im Bundessteuerblatt Teil I veröffentlicht.

Im Auftrag

Dieses Dokument wurde elektronisch erstellt und ist ohne Unterschrift gültig.