

Umsatzsteuerliche Behandlung der Überlassung eines PKW an einen Arbeitnehmer

Lehrstuhl für BWL, insbesondere Betriebswirtschaftliche Steuerlehre

Die Nutzungsüberlassung eines betrieblichen PKWs an das Personal des Unternehmens zieht neben ertragsteuerlichen Konsequenzen für den Arbeitnehmer auch umsatzsteuerliche Konsequenzen für den Arbeitgeber nach sich. In der vorigen Fallstudie des Lehrstuhls wurden die ertragsteuerlichen Konsequenzen – mit besonderem Fokus auf Elektro- und Hybridfahrzeuge – bereits erörtert, im Folgenden werden nun die umsatzsteuerlichen Konsequenzen dargestellt.



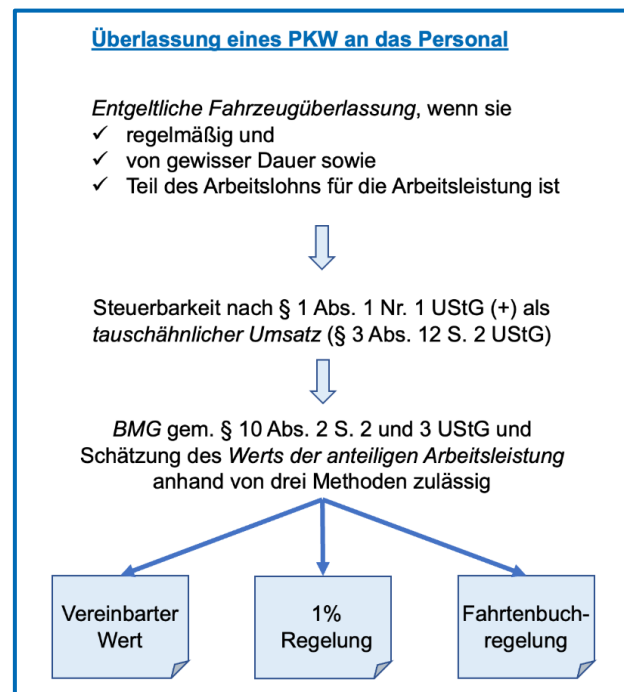
Darstellung des Sachverhalts

Arbeitgeber U (Sitz: Düsseldorf) überlasst seinem Arbeitnehmer A (Wohnsitz: Neuss) einen Tesla Model 3 (Bruttolistenpreis 49.990 €, ohne Abzug des herstellereitigen Umweltbonus), den er sowohl dienstlich, privat als auch für Fahrten zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte nutzen darf. Die Nutzungsüberlassung ist im Arbeitsvertrag des A entsprechend geregelt und die Entfernung zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte beträgt 20 km und wurde an 220 Tagen gefahren. U ist umsatzsteuerlicher Unternehmer i.S.d. § 2 UStG.



Umsatzsteuerliche Würdigung

Zunächst ist zu prüfen, ob dieser Vorgang überhaupt umsatzsteuerbar nach § 1 UStG ist. Dies liegt nach § 1 Abs. 1 Nr. 1 UStG dann vor, wenn eine Lieferung oder sonstige Leistung von einem Unternehmer im Inland gegen Entgelt im Rahmen seines Unternehmens ausgeführt wird. Wenn der Unternehmer (Arbeitgeber) seinem Personal (Arbeitnehmer) ein Fahrzeug auch zu Privatzwecken überlässt, stellt dies nach Abschn. 15.23 Abs. 8 UStAE eine *entgeltliche sonstige Leistung* dar. Eine Entgeltlichkeit ist grds. dann anzunehmen, wenn die Überlassung regelmäßig und für eine gewisse Dauer sowie als Vergütung für die geleisteten Dienste (d.h. die Arbeitsleistung des Arbeitnehmers) erfolgt und – wie im hier gewählten Beispiel – eine entsprechende Regelung im Arbeitsvertrag vorliegt. Die sonstige Leistung liegt in Form eines tauschähnlichen Umsatzes gem. § 3 Abs. 12 S. 2 UStG vor. Der Ort der sonstigen Leistung ist dabei gem. § 3a Abs. 3 Nr. 2 S. 2 UStG der Wohnsitz des Leistungsempfängers (Arbeitnehmer) – hier also in Neuss – da insoweit eine langfristige Vermietung (länger als 30 Tage) angenommen wird (Abschn. 3a.5 Abs. 4 UStAE).



Mangels Steuerbefreiung nach § 4 UStG, ist die Nutzungsüberlassung auch steuerpflichtig.

Die Bemessungsgrundlage der Umsatzsteuer ist grds. das Entgelt gem. § 10 Abs. 1 S. 1 UStG. Bei dem vorliegenden tauschähnlichen Umsatz gilt – mangels Leistung eines Barentgelts für die Nutzungsüberlassung – der Wert der Arbeitsleistung als Entgelt, der nicht durch das Gehalt abgegolten wird. Dieser Wert kann nach Verwaltungsauffassung durch drei verschiedene Methoden ermittelt werden.

- 1) Wert der Arbeitsleistung laut Vereinbarung der Parteien, wenn er die Ausgaben für die Fahrzeugüberlassung übersteigt
- 2) Anwendung der einkommensteuerlichen 1% Regelung des § 6 Abs. 1 Nr. 4 S. 2 EStG
- 3) Anwendung der Fahrtenbuchregelung

Der Unternehmer entscheidet sich hier aus Vereinfachungsgründen von der 1% Regelung Gebrauch zu machen. Die besonderen Begünstigungen für Elektro- und Hybridfahrzeuge nach § 6 Abs. 1 Nr. 4 S. 2 2. HS EStG dürfen für die Ermittlung der umsatzsteuerlichen Bemessungsgrundlage – anders als im Rahmen der ertragsteuerlichen Behandlung – nicht angewendet werden. Die Bemessungsgrundlage ermittelt sich gem. § 8 Abs. 2 S. 2, 3 i. V. m. § 6 Abs. 1 Nr. 4 S. 2 2. HS EStG. Kann der PKW – wie hier im Beispiel – auch für Fahrten zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte genutzt werden, erhöht sich die Bemessungsgrundlage um $0,03\% \times \text{BLP} \times \text{Entfernungskilometer}$.



Bruttolistenpreis <small>(ein herstellereitiger Umweltbonus mindert diesen nicht)</small>	49.990,00 €
× 1%	
= Zwischenergebnis	499,90 €
+ $0,03\% \times 49.990\text{€} \times 20 \text{ km}$	299,94 €
= monatlicher Bruttowert der sonstigen Leistung	799,84 €
× 12 Monate	
= Bruttowert der sonstigen Leistung	9.598,08 €
÷ 1,19	
= Nettowert der sonstigen Leistung/ Entgelt	<u>8.065,61 €</u>

Auf das Entgelt ist dann der reguläre Umsatzsteuersatz i. H. v. 19 % anzuwenden (§ 12 Abs. 1 UStG), sodass die Umsatzsteuer für die Nutzungsüberlassung des PKWs hier 1.532,47 € ($8.065,61 \text{ €} \times 0,19$) beträgt.

Die Umsatzsteuer entsteht gem. § 13 Abs. 1 Nr. 1 Buchst. a S. 1-3 UStG anteilig jeden Monat. Der Steuerschuldner der Umsatzsteuer ist gem. § 13a Abs. 1 Nr. 1 UStG nicht der Arbeitnehmer, sondern der Arbeitgeber als umsatzsteuerlicher Unternehmer. Fällig wird die Umsatzsteuer am zehnten Tag nach Ablauf des Voranmeldungszeitraums gem. § 18 Abs. 1 S. 4 i. V. m. § 18 Abs. 2 S. 2 UStG (Voranmeldungszeitraum ist i. d. R. der Kalendermonat).