

## ELEKTROMOBILITÄT

## E-Bikes: Neue Spielregeln des BMF zur Umsatzsteuer – Abweichungen von der Lohnsteuer

von Steuerberater, Dipl. Finanzwirt (FH) Michael Heuser, Alfter/Bonn

Die steuerlichen Spielregeln rund um die Überlassung bzw. Übereignung von E-Bikes und Elektrofahrrädern sind unterschiedlich. Zur Umsatzsteuer hat sich nun das BMF in einem mit den Ländern abgestimmten Schreiben vom 07.02.2022 geäußert. Das Schreiben – mit dem parallel der Umsatzsteueranwendungserlass ergänzt wird – gilt ab sofort und in allen offenen Fällen. Es wird im Bundessteuerblatt veröffentlicht und ist daher allgemein anwendbar. Erfahren Sie, in welchen Fällen die umsatz- und lohnsteuerliche Behandlung auseinanderklaffen und wie Sie das richtig handhaben. |

### Überlassung von Elektrofahrrädern (E-Bikes)

Bei E-Bikes richtet sich die lohnsteuerliche Behandlung danach, ob diese noch als Fahrrad einzustufen sind oder bereits als Kraftfahrzeug i. S. v. § 1 Abs. 2 Straßenverkehrsgesetz gelten. Demnach ist ein Elektrofahrrad dann kein Kraftfahrzeug, wenn der elektromotorische Hilfsantrieb eine Nenndauerleistung von höchstens 0,25 kWh hat und ab einer Geschwindigkeit von 25 km/h nicht mehr unterstützt. Elektrofahrräder mit Anfah- oder Schiebehilfe (sog. Pedelecs) sind dann kein Kraftfahrzeug, wenn diese ohne gleichzeitiges Treten des Fahrers eine Geschwindigkeit von maximal sechs km/h erreichen. Im Folgenden ist also zunächst zu unterscheiden, ob das Elektrofahrrad verkehrsrechtlich noch als Fahrrad oder bereits als Kraftfahrzeug gilt.

#### Einstufung als Fahrrad

Wird ein Elektrofahrrad überlassen, das als Fahrrad einzuordnen ist (u. a. keine Kennzeichen- und Versicherungspflicht), gilt lohnsteuerlich:

- Erfolgt die Überlassung zusätzlich zum geschuldeten Arbeitslohn ab dem 01.01.2019, bleibt der geldwerte Vorteil steuerfrei (§ 3 Nr. 37 EStG).
- Überlassungen bei Gehaltsumwandlung: Überlassungen ab dem 01.01.2019 sind im Jahr 2019 nur mit ein Prozent des halbierten UVP und ab 2020 nur mit ein Prozent eines Viertels des UVP anzusetzen. Mit den Ansätzen ist die Privatnutzung insgesamt lohnsteuerlich erfasst. Ein zusätzlicher Ansatz (0,03-Prozent-Regelung) für Fahrten zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte entfällt (Oberste Finanzbehörden der Länder, gleichlautende Erlasse vom 23.11.2012, Az. S 2334, Abruf-Nr. 188727).

Umsatzsteuerlich finden sowohl die Steuerbefreiung als auch die Bruchteilsansätze von  $\frac{1}{2}$  bzw.  $\frac{1}{4}$  keine Anwendung (BMF, Schreiben vom 07.02.2022, Az. III C 2 – S 7300/19/10004 :001, I Abs. 2, II Abs. 4, Abruf-Nr. 227358).

#### ■ Beispiel „zusätzlich zum Arbeitslohn“

Arbeitgeber A überlässt seiner Mitarbeiterin E ab 2020 zusätzlich zum geschuldeten Arbeitslohn ein Elektrofahrrad mit UVP 2.980 Euro zur privaten Nutzung.

Ist das überlassene E-Bike ein Fahrrad oder ein Kfz?

Bei der Lohnsteuer werden zwei ...

... Überlassungsfälle unterschieden

Bei der Umsatzsteuer gibt es ...

... keine Steuervorteile

- Die Überlassung löst aufgrund der Steuerfreiheit nach § 3 Nr. 37 EStG keine Lohnsteuer aus.
- Gleichwohl ist diese umsatzsteuerlich als entgeltliche Leistung relevant. Als Bemessungsgrundlage kann aus Vereinfachungsgründen die Ein-Prozent-Regelung angewandt werden. In diesem lohnsteuerlichen Wert ist die Umsatzsteuer bereits enthalten. Die private Nutzung (einschl. der Fahrten zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte) berechnet sich (gemäß BMF-Schreiben vom 07.02.2022, II Abs. 3) auf Grundlage des abgerundeten UVP 2.980 Euro wie folgt:

2.900 Euro x 1 %	29,00 Euro
Darin 19 % Umsatzsteuer	4,63 Euro

A muss monatlich 4,63 Euro Umsatzsteuer abführen.

### ■ Beispiel „Gehaltsumwandlung“

Der Arbeitgeber überlässt seinem Mitarbeiter F ab 2020 gegen Gehaltsumwandlung ein Elektrofahrrad mit UVP von 3.290 Euro. F verzichtet hierfür monatlich auf 50 Euro seines Gehalts.

- Der lohnsteuerliche geldwerte Vorteil ermittelt sich wie folgt:

$3.290 \text{ Euro} \times \frac{1}{4} = 822,50 \text{ Euro}$ abgerundet auf 800 Euro x 1 %	8,00 Euro/Monat
---	-----------------

- Umsatzsteuerlich ist auch hier aus Vereinfachungsgründen die Ein-Prozent-Regelung anwendbar (BMF-Schreiben, Tz. III Abs. 3, Abschn. 15.24 Abs. 3 Sätze 1 - 4 UStAE). Vorliegend beträgt die monatliche Umsatzsteuerschuld 5,11 Euro ( $3.200 \text{ Euro} \times 1 \% = 32 \text{ Euro}$ , darin 19 % USt).

**Wichtig |** Sofern die (rechnerischen) Kosten, d. h. die Abschreibung und etwaige laufende Kosten des Arbeitgebers mehr als 56 Euro/Monat betragen, wären jedoch diese als Mindestbemessungsgrundlage (§ 10 Abs. 5 UStG) maßgebend.

### Sonderregelung für Fahrräder mit Wert unter 500 Euro

Für Fahrräder (theoretisch inkl. als Fahrrad geltende E-Bikes) mit Wert unter 500 Euro bietet das BMF eine erfreuliche weitere Erleichterung. Demnach wird bei Überlassungssachverhalten ab sofort und für noch offene Fälle auf eine Umsatzbesteuerung verzichtet (BMF, Schreiben, Tz. II Abs. 3 letzter Satz; Abschn. 15.24 Abs. 3 Sätze 4 - 6 UStAE).

### ■ Beispiel „Fahrrad mit Wert unter 500 Euro“

Der Arbeitgeber überlässt seiner Mitarbeiterin L ein Fahrrad mit UVP von 495 Euro zur privaten Nutzung.

- Lohnsteuerlich berechnet sich der geldwerte Vorteil wie folgt:

495 Euro abgerundet auf 400 Euro x 1 % =	4 Euro monatlich
--	------------------

- Umsatzsteuerlich kann der Sachverhalt unbesteuert bleiben.

Umsatzsteuer berechnet sich auf Basis des abgerundeten UVP

Umsatzsteuerlich ist Ein-Prozent-Regelung anwendbar

### Einstufung des E-Bikes als Kfz

Wird ein Elektrofahrrad aufgrund seiner Leistungsmerkmale verkehrsrechtlich als Kraftfahrzeug eingestuft, gelten lohnsteuerlich die identischen Regeln wie bei der Überlassung von reinen Elektrofahrzeugen.

Lohnsteuerlich gelten die Regelungen wie beim Kfz

### ■ Beispiel

Der Arbeitgeber überlässt seiner Mitarbeiterin T ab 01.01.2020 ein E-Bike mit einer Nenndauerleistung von 0,45 kWh und einer Motorunterstützung auch über eine Geschwindigkeit von 25 km/h. Das E-Bike hat einen UVP von 3.895 Euro. T nutzt dieses für Privatfahrten sowie für die arbeitstäglichen Fahrten von der Wohnung zum zwölf km entfernten Betrieb.

Da das E-Bike als Kraftfahrzeug gilt, ist der Vorteil aus den Fahrten zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte ebenfalls als geldwerter Vorteil zu erfassen: Der monatliche Vorteil unter Berücksichtigung des Bruchteilsansatzes berechnet sich wie folgt:

UVP 3.895 Euro x $\frac{1}{4}$	973,75 abgerundet 900 Euro
900 Euro x 1 %	9,00 Euro
900 Euro x 0,03 % x 12 km	3,24 Euro
Geldwerter Vorteil monatlich	12,24 Euro

Umsatzsteuerlich gilt – genauso wie bei Fahrrädern – der Bruchteilsansatz nicht. Die monatliche Umsatzsteuerschuld wird wie folgt berechnet:

UVP 3.895 Euro, abgerundet auf volle 100 Euro	3.800 Euro
3.800 Euro x 1 % =	38,00 Euro
3.800 Euro x 0,03 % x 12 km	13,68 Euro
	51,68 Euro
Hierin 19 % Umsatzsteuer	8,25 Euro

Bruchteilsansatz kommt auch hier nicht zum Ansatz

### Übereignung von E-Bikes in Leasingfällen

In der Praxis werden E-Bikes häufig vom Arbeitgeber für 36 Monate geleast und an Arbeitnehmer zur privaten Nutzung überlassen. Bei diesen Sachverhalten ist es auch üblich, dass der Arbeitnehmer das E-Bike anschließend zu einem festgelegten Preis erwerben kann. In anderen Fällen erwirbt der Arbeitgeber selbst das E-Bike und schenkt es dann dem Arbeitnehmer. Wie derartige Sachverhalte lohnsteuerlich zu behandeln sind, hat das BMF mit Schreiben vom 17.11.2017, Tz. 4b (Az. IV C 5 – S 2334/12/10002-04, Abruf-Nr. 197765) geregelt. Demnach wird aus Vereinfachungsgründen nach 36 Monaten ein Wertansatz von 40 Prozent des auf volle 100 Euro abgerundeten UVP des Herstellers, Importeurs bzw. Großhändlers im Zeitpunkt der Inbetriebnahme akzeptiert (dies entspricht rechnerisch einem Wertverlust von 20 Prozent pro Jahr).

Wertansatz von 40 Prozent nach drei Jahren wird akzeptiert

**Wichtig |** Es kann auch ein niedrigerer Restwert angesetzt werden, sofern dieser z. B. durch Verkaufsangebote nachgewiesen und dokumentiert wird.

## ■ Beispiel

Der Arbeitgeber least ab 01.07.2018 bei einem Fahrradhändler ein E-Bike mit UVP von 3.249 Euro für 36 Monate und überlässt es dem Arbeitnehmer Z zur privaten Nutzung. Nach Ablauf der Leasingzeit zum 30.06.2021 kann Z das E-Bike unmittelbar beim Leasinggeber für 1.000 Euro erwerben.

Der verbilligte Kauf führt – da durch das Dienstverhältnis veranlasst – zu einem geldwerten Vorteil, der sich wie folgt berechnet:

3.249 Euro, abgerundet	3.200 Euro
Akzeptierter Restwert (lt. BMF-Schreiben 40 %)	1.280 Euro
Zahlung des Arbeitnehmers	1.000 Euro
Geldwerter Vorteil	280 Euro

Umsatzsteuerlich ist vom Arbeitgeber nichts zu veranlassen, da der Verkauf unmittelbar zwischen dem Fahrradhändler und dem Arbeitnehmer stattfindet. Zudem wird der Fahrradhändler seinen Abgabepreis kaufmännisch kalkuliert haben, sodass der Abgabepreis auch als marktüblich anzusehen sein dürfte.

Wertansatz  
unter 40 Prozent ist  
geldwerter Vorteil

Umsatzsteuerlich  
bei Arbeitgeber  
nichts zu veranlassen

## ■ Abwandlung

Nach Ablauf der 36-monatigen Leasingzeit erwirbt der Arbeitgeber das E-Bike für 1.000 Euro (brutto). Er verkauft es – da es entgegen seiner Erwartung im Unternehmen doch nicht genutzt wird – einen Monat später an Z für 500 Euro.

- Die verbilligte Übereignung an Z führt lohnsteuerlich zu einem geldwerten Vorteil in Höhe von 780 Euro (1.280 Euro ./ 500 Euro).
- Umsatzsteuerlich ergibt sich Folgendes: Der Arbeitgeber hat aus dem Erwerb des E-Bikes (bei gesondertem Rechnungsausweis) einen Vorsteueranspruch von 159,66 Euro (19 % aus 1.000 Euro). Hinsichtlich des Weiterverkaufs an Z tätigt er eine umsatzsteuerpflichtige Lieferung. Die Bemessungsgrundlage wäre grundsätzlich das Entgelt von Z; mindestens ist jedoch der Einkaufspreis des Arbeitgebers anzusetzen (§ 10 Abs. 4 Nr. 1 i. V. m. Abs. 5 Nr. 2 i. V. m. § 3 Abs. 1b UStG). Demnach schuldet der Arbeitgeber folgende Umsatzsteuer:

Einkaufspreis (netto) 840,34 Euro x 19 % =	159,66 Euro
--	-------------

**Wichtig |** Die vorgenannten Regeln gelten für Übereignungen in Leasingfällen und auch, wenn der Arbeitgeber das E-Bike von Beginn an gekauft hat.

Das o. g. BMF-Schreiben regelt wörtlich die Behandlung von (Elektro-)Fahrrädern, sodass der 40-Prozent-Wertansatz jedenfalls für E-Bikes gilt, die noch als Fahrrad eingestuft sind. Es dürfte wohl nichts dagegen sprechen, das gleiche Prinzip auch bei E-Bikes anzuwenden, die als Kraftfahrzeug gelten.

## E-Scooter

Nach der Elektrokraftfahrzeuge-Verordnung (eKFV vom 06.06.2019) handelt es sich bei einem E-Scooter um ein Kraftfahrzeug. Das hat zur Folge, dass die oben beschriebenen lohn- und auch umsatzsteuerlichen Regelungen für als Kraftfahrzeug eingestufte Elektrofahräder Anwendung finden.

Elektrokraftfahr-  
zeuge-Verordnung  
definiert E-Scooter  
als Kraftfahrzeug