

## Elektrofahrräder (E-Bikes) – aktuelles in umsatzsteuerlicher Hinsicht

„Sind Sie schon im E-Bike-Mainstream angelangt oder verweilen Sie noch in der Kfz-Subkultur vergangener Jahre?“

Spaß beiseite, das Fahrrad - insbesondere das Elektrofahrrad (E-Bike) - hat mittlerweile einen Stellenwert erreicht, dass selbst der ADAC lt. jüngster Verlautbarung sein Angebot beim Pannendienst auf Elektrofahrräder ausgeweitet hat. Ein untrügliches Zeichen der gestiegenen Bedeutung dieser „Bewegung“.

Aus aktuellem Beratungsanlass informieren wir Sie in diesem Editorial deshalb zum Thema

### „Elektrofahrräder (E-Bikes) und deren private Nutzung

Die Überlassung von Fahrrädern durch Sie als Arbeitgeber an Ihr daran interessiertes Personal für die private Nutzung hat, wie die Überlassung von PKWs, Auswirkungen sowohl auf die Ertragsteuern als auch die Umsatzsteuer.

Während der Gesetzgeber im Bereich der Ertragsteuern Vergünstigungen geschaffen hat, ist dies bei der Umsatzsteuer allerdings **nicht** geschehen.

Es gelten insoweit nach wie vor die allgemeinen Grundsätze. Diese sind höchst komplex und höchstrichterlich noch nicht geklärt. Mit einem Schreiben vom 7. Februar 2022 in Bezug auf die umsatzsteuerliche Bemessungsgrundlage für die Überlassung von Elektrofahrrädern und Fahrrädern („Fahrrad“) an das Personal, hat das Bundesfinanzministerium (BMF) versucht, Licht ins Dunkel zu bringen.

#### Anwendungsfall: Überlassung an und Nutzung durch den Arbeitnehmer

Wird ein betriebliches Fahrrad an einen Arbeitnehmer für Fahrten zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte sowie Privatfahrten überlassen, liegen Dieser regelmäßig vertraglichen Vereinbarungen zugrunde, die entweder als Lohnerhöhung (d. h. die Überlassung gilt als zusätzliche Vergütung) oder als Gehaltsumwandlung (der Arbeitnehmer verzichtet z. B. auf einen Teil seines Barlohns für die Überlassung) ausgestaltet sind. In Ausnahmefällen treten auch vertragliche Sonderrechtsbeziehungen auf, die keinen Bezug zu einem Arbeitsverhältnis aufweisen.

#### Ertragsbesteuerung im Fall der Überlassung als Lohnerhöhung

Die Überlassung des betrieblichen Fahrrads zusätzlich zum geschuldeten Arbeitslohn führt bereits seit dem Veranlagungszeitraum 2019 zu keinem steuerpflichtigen Arbeitslohn. Der Gesetzgeber hat diese Begünstigung zeitlich befristet. Sie läuft mit Ende des Veranlagungszeitraums 2030 aus.

### Ertragsbesteuerung im Fall der Überlassung als Gehaltsumwandlung

Bei dieser Fallgestaltung zeigt sich wieder einmal die unergründliche und dadurch nicht nachvollziehbare Gedankenwelt des BMF, nachdem die Finanzverwaltung sich vorab hervortat.

Im Rahmen durchgeführter Lohnsteuerprüfungen gab es offenkundig Streit über die Auslegung des Merkmals „zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn“, welches für die Steuerbefreiung maßgeblich ist. Dieser Streitgegenstand führte zu mehreren Verfahren vor dem Bundesfinanzhof (BFH).

Dieser urteilte, dass das Zusätzlichkeitsmerkmal in allen unter “Überlassung an Arbeitnehmer” dargestellten vertraglichen Modellen erfüllt sein kann und zwar unabhängig davon, ob der Arbeitnehmer einen arbeitsrechtlichen Anspruch auf den zusätzlichen Arbeitslohn hat. Voraussetzung ist allerdings, dass der zusätzliche Arbeitslohn verwendungs- bzw. zweckgebunden neben dem ohnehin geschuldeten (= verwendungsfreien) Arbeitslohn erbracht wird.

Wird die Zusatzleistung hingegen auf den unverändert vereinbarten Arbeitslohn angerechnet, ist das Merkmal „zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn“ nach der BFH-Rechtsprechung nicht erfüllt.

Fazit: Ein pragmatisches und dem Zeitgeist entsprechendes Urteil, insbesondere unter ökologischen Aspekten.

### Wie reagiert der Gesetzgeber?

Mit dem Jahressteuergesetz 2020 hat der Gesetzgeber auf die Rechtsprechung reagiert und für Leistungen ab dem 1.1.2020 klargestellt, dass Gehaltsumwandlungen das Zusätzlichkeitsmerkmal **nicht erfüllen**.

Folge: Wird das Merkmal „zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn“ im Einzelfall nicht erfüllt, ist die Steuerbefreiung nicht anwendbar.

Für die Ermittlung des steuerpflichtigen Sachlohns ist in diesen Fällen der Zeitpunkt der erstmaligen Überlassung entscheidend. Wird vom Arbeitgeber das betriebliche Fahrrad erstmals nach dem 31.12.2018 und vor dem 1.1.2031 an den Arbeitnehmer überlassen, wird als monatlicher Durchschnittswert der privaten Nutzung (= Sachlohn) ab dem 1.1.2020 1 % der auf volle hundert Euro abgerundeten geviertelten unverbindlichen Preisempfehlung des Herstellers, Importeurs oder Großhändlers im Zeitpunkt der Inbetriebnahme des Fahrrads einschließlich der Umsatzsteuer festgesetzt.

### Das gleiche Bild bei der Umsatzsteuer

Anders als bei den Ertragsteuern ist die Bemessungsgrundlage für Zwecke der Umsatzsteuer in Bezug auf die private Nutzung sowie für Fahrten zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte nicht durch besondere Abschläge privilegiert.

Das BMF bleibt bei seiner seit Langem praktizierten Rechtsauffassung, dass die Überlassung des Fahrrads für private Zwecke entgeltlich erfolgt, selbst wenn der Arbeitnehmer keine Zahlungen an seinen Arbeitgeber zu leisten hat.

Das Entgelt soll in allen Fällen in der anteiligen Arbeitsleistung bestehen (sogenannter „tausch-ähnlicher Umsatz“).

Im Gesetz ist hierfür vorgesehen, dass der Wert jedes Umsatzes

(Umsatz Arbeitgeber: **Überlassung des Fahrrads**      Umsatz Arbeitnehmer: **anteilige Arbeitsleistung**)

als Entgelt für den anderen Umsatz gilt. Der Wert der Arbeitsleistung ist dabei zu schätzen und bemisst sich nach den Ausgaben einschließlich der Nebenleistungen, die der Arbeitgeber aufwendet.

Da das Fahrrad aber regelmäßig auch für geschäftliche Zwecke genutzt wird, muss insoweit auch der Privatanteil geschätzt werden.

Aus Sicht des BMF ist hierfür die Führung eines Fahrtenbuches mangels Tachometers **nicht zielführend**.

LÖSUNG BMF: Der Arbeitgeber kann als Bemessungsgrundlage für die Überlassung, die bei Firmenwagen bekannte 1%-Methode (Bruttolistenpreis) heranziehen.

Beraterhinweis:

*Anders als bei den Ertragsteuern, gibt es bei der Umsatzsteuer keine Abschläge, auch nicht für sogenannte S-Pedelecs, die eine Straßenzulassung besitzen. Positiv ist die Klarstellung im BMF-Schreiben, dass die Grundsätze auf **alle** Elektro-Fahrräder zur Anwendung kommen.*

*Die Besteuerung entfällt, wenn der abzurundende Bruttolistenpreis EUR 500 unterschreitet (Anmerkung: ein weiterer Beweis der großen Realitätsnähe im BMF).*

Die Gesamtschau zeigt, dass die Umsatzsteuer und die Ertragsteuern unterschiedliche Bemessungsgrundlagen für die Überlassung von (elektrischen) Fahrrädern an das Personal haben.

Der Vorsteuerabzug im Zusammenhang mit deren Überlassung bleibt unter den allgemeinen Voraussetzungen bestehen. Dies gilt selbst dann, wenn der BFH wg. der Rechtsprechung des EuGHs bei anhängigen Nachfolgeverfahren entscheiden sollte, dass die Überlassung in der konkreten Ausgestaltung unentgeltlich erfolgt.

Inwieweit das BMF die Überlassung von Fahrrädern an Arbeitnehmer als einen guten Beitrag zum Klimaschutz ansieht und deshalb gefördert werden soll, überlasse ich Ihrer persönlichen Interpretation.

Sollten Sie jedoch zu diesem oder anderen Themen noch Fragen haben, so freut sich das Team der Weichselbaum & Sommerer GmbH StBG/WPG, Ihnen dabei behilflich zu sein.

Mit freundlichen Grüßen aus dem Merian Forum

Gerhard Weichselbaum

vereidigter Buchprüfer, Steuerberater

©