



Unternehmerisch und privat genutzte Fahrzeuge -

Zurück zur Umsatzbesteuerung des Nutzungswerts

Inhaltsverzeichnis

1.	Einleitung	2
2.	Anwendungsbereich der Besteuerung gemischt genutzter Fahrzeuge	2
3.	Ab dem 1.1.2004 angeschaffte Fahrzeuge	4
3.1.	Vorsteuerabzug aus den Anschaffungs- und Unterhaltskosten	4
3.2.	Besteuerung der nicht-unternehmerischen Nutzung eines dem Unternehmen zugeordneten Fahrzeugs	5
3.2.1	1 %-Regelung	5
3.2.2	Fahrtenbuchregelung	5
3.2.3	Schätzung des nicht-unternehmerischen Nutzungsanteils	5
3.2.4	Vergleichendes Beispiel	6
3.3.	Überlassung von Fahrzeugen an das Personal	7
3.3.1	Vorsteuerabzug aus den Fahrzeugkosten	7
3.3.2	Besteuerung der Fahrzeugüberlassung an das Personal	7
4.	In 2003 angeschaffte Fahrzeuge	9
4.1.	Umsatzsteuerliche Behandlung in 2003	9
4.2.	Umsatzsteuerliche Behandlung ab 2004	9
5.	Zwischen 5.3.2000 und 31.12.2002 angeschaffte Fahrzeuge	9
5.1.	Umsatzsteuerliche Behandlung zwischen 5.3.2000 und 31.12.2002	9
5.2.	Umsatzsteuerliche Behandlung in 2003	9
5.3.	Umsatzsteuerliche Behandlung ab 2004	9
6.	Zwischen 1.4.1999 und 4.3.2000 angeschaffte Fahrzeuge	9
7.	Zusammenfassung der umsatzsteuerlichen Behandlung ab 2004	9
8.	Weiterführende Literatur	9

1. Einleitung

Der Vorsteuerabzug für sowohl unternehmerisch als auch nicht-unternehmerisch genutzte Fahrzeuge unterliegt regen Wandlungen.

War bis zum 31.3.1999 der Vorsteuerabzug für gemischt genutzte Fahrzeuge in voller Höhe möglich - wobei der Wert der privaten Nutzung der Umsatzbesteuerung unterlag -, hat der Gesetzgeber mit dem Steuerentlastungsgesetz 1999/2000/2002¹ ab 1.4.1999 in § 15 Abs. 1b UStG eine 50 %ige Beschränkung des Vorsteuerabzugs eingeführt. Allerdings musste in der Folge die private Nutzung nicht mehr der Umsatzsteuer unterworfen werden. Weil der Gesetzgeber mit dieser 50 %-Regelung vom europäischen Gemeinschaftsrecht abwich, stellte die Bundesregierung nach Inkrafttreten des Gesetzes beim Rat der EU einen auf Art. 27 der 6. EG-Richtlinie gestützten Ausnahmeantrag, den der Rat der EU rückwirkend ab 1.4.1999 genehmigte.² Die Ermächtigung wurde am 4.3.2000 im Amtsblatt der Europäischen Union veröffentlicht und war bis zum 31.12.2002 befristet.

Der Bundesfinanzhof hielt jedoch die Ermächtigung für gemeinschaftswidrig und rief zur Klärung den EuGH an.³ Mit Urteil vom 29.4.2004⁴ hatte der EuGH entschieden, dass die dem § 15 Abs. 1b UStG zugrunde liegende Ermächtigung des Rates der EU gültig und damit wirksam ist. Dies gilt jedoch nicht für die rückwirkende Wirksamkeit zum 1.4.1999 bis zur Veröffentlichung der Ermächtigung. Das bedeutet, dass die Ermächtigung für den Zeitraum vom 1.4.1999 bis zum 4.3.2000 ungültig ist und damit § 15 Abs. 1b UStG insoweit keine EG-rechtliche Grundlage hat.

Da die Bundesregierung keine Verlängerung der Ermächtigung beantragt hat, ist zudem der Regelung des § 15 Abs. 1b UStG seit dem 1.1.2003 die gemeinschaftsrechtliche Grundlage entzogen. Sie wurde deshalb durch das StÄndG 2003, aber erst mit Wirkung zum 1.1.2004, ersatzlos gestrichen.

Infolge dieser gesetzlichen Änderungen bestehen Unklarheiten in der umsatzsteuerlichen Behandlung gemischt genutzter Fahrzeuge. Darauf hat das Bundesfinanzministerium (BMF) nun reagiert und mit Schreiben vom 27.8.2004⁵ zum Vorsteuerabzug und zur Umsatzbesteuerung bei unternehmerisch und privat genutzten Fahrzeugen ab 1.1.2004 Stellung genommen. Das Schreiben regelt ferner die Behandlung solcher gemischt genutzter Fahrzeuge, die in der „ermächtigungslosen“ Zeit vom 1.4.1999 bis 4.3.2000 angeschafft worden sind und räumt dem Unternehmen für die Zeit nach dem Auslaufen der Ermächtigung am 31.12.2002 Wahlrechte ein.

2. Anwendungsbereich der Besteuerung gemischt genutzter Fahrzeuge

Fahrzeuge, die sowohl unternehmerisch als auch nicht-unternehmerisch genutzt werden, unterliegen umsatzsteuerlich besonderen Regelungen, sofern sie **dem Unternehmensvermögen zugeordnet** werden. Voraussetzung einer solchen Zuordnung ist, dass die **unternehmerische Nutzung mindestens 10 %** der Gesamtnutzung beträgt.

Die 10 %ige unternehmerische Nutzung des Fahrzeugs bemisst sich dabei nach dem Verhältnis der Kilometer unternehmerischer Fahrten zu den insgesamt gefahrenen Kilometern im

¹ Steuerentlastungsgesetz 1999/2000/2002 vom 24.3.1999, BStBl 1999 I, S. 304.

² Beschluss 2000/186/EG, Abl. EG 2000 Nr. L 59/12 vom 28.2.2000.

³ BFH - Beschluss vom 30.11.2000, Az. V R 30/00, BFH/NV 2001, 405.

⁴ Vgl. EuGH-Urteil vom 29.4.2004, C-17/01, DStR 2004, S. 860 f.

⁵ BMF-Schreiben vom 27.8.2004, Az. IV B 7 - S 7300 - 70/04, unter www.bundesfinanzministerium.de.

Kalenderjahr. Fahrten des Unternehmers zwischen seiner Wohnung und der Betriebsstätte sind der unternehmerischen Nutzung des Fahrzeugs zuzurechnen. Wird nach dieser Berechnung die 10 %ige Mindestnutzung für unternehmerische Zwecke nicht erreicht, kann das Fahrzeug nicht dem Unternehmen zugeordnet werden. In Zweifelsfällen hat der Steuerpflichtige die 10 %ige Nutzung des Fahrzeugs dem Finanzamt glaubhaft zu machen, beispielsweise durch genaue Aufzeichnungen der gefahrenen Jahreskilometer und dem Anteil der betrieblichen Fahrten, mit Fahrtziel und gefahrenen Kilometern.

Kann der Unternehmer die mindestens **10 %ige unternehmerische Nutzung** des Fahrzeugs **nicht darlegen**, steht ihm aus den Anschaffungskosten kein Vorsteuerabzug zu. Bei sog. Zweit- oder Drittfahrzeugen von Einzelunternehmern oder Alleinfahrzeugen von Steuerpflichtigen, die nur nebenberuflich unternehmerisch tätig sind, wird regelmäßig davon ausgegangen, dass diese Fahrzeuge weniger als 10 % unternehmerisch genutzt werden.⁶ Das Vorsteuerabzugsverbot erstreckt sich allerdings nicht auf die Leistungen, die der Unternehmer im Zusammenhang mit dem Betrieb des Fahrzeugs bezieht. Somit kann der Unternehmer beispielsweise Vorsteuerbeträge aus Benzin- und Wartungskosten im Verhältnis der unternehmerischen zur nicht-unternehmerischen Nutzung aufteilen und den auf die unternehmerische Nutzung entfallenen Anteil der Vorsteuer abziehen. Vorsteuerbeträge, die unmittelbar und ausschließlich auf die unternehmerische Verwendung des Fahrzeugs entfallen, können dagegen in voller Höhe abgezogen werden. Dazu gehören beispielsweise Vorsteuerbeträge aus Reparaturarbeiten in Folge eines Unfalls während einer unternehmerisch veranlassten Fahrt oder aus Benzinkosten für eine längere - von den übrigen Fahrten abgrenzbaren - Geschäftsreise.⁷

Für **ausschließlich unternehmerisch** genutzte Fahrzeuge ist der Vorsteuerabzug, sowohl aus den Anschaffungskosten als auch aus den zum Vorsteuerabzug berechtigenden Unterhaltskosten des Fahrzeugs in voller Höhe zulässig. Als ausschließlich unternehmerisch genutzte Fahrzeuge gelten insbesondere Pkw im Umlaufvermögen eines Kfz-Händlers, Pkw eines Autovermieters bzw. Leasingunternehmers, Lkw sowie Arbeitnehmer-Fahrzeuge (vgl. 3.3.). Ansonsten wird grundsätzlich eine gemischte Verwendung des Kfz durch den Unternehmer vermutet.⁸

Die **Veräußerung** eines sowohl unternehmerisch als auch nicht-unternehmerisch genutzten Fahrzeugs ist umsatzsteuerpflichtig, sofern es dem Unternehmensvermögen zugeordnet wird. Unerheblich ist dabei, ob der Vorsteuerabzug aus den Anschaffungskosten in voller oder hälftiger Höhe möglich war.

Unternehmer im Sinne des Umsatzsteuergesetzes ist jeder, der eine gewerbliche oder berufliche Tätigkeit ausübt (§ 2 Abs. 1 UStG). Ausgenommen sind folglich alle Arbeitnehmer im Rahmen ihrer beruflichen Tätigkeit. Wird eine Tätigkeit nicht nachhaltig ausgeübt, also nicht mit der Absicht, diese mehrmals zu wiederholen, fehlt es ebenso an der Unternehmereigenschaft.

Grundsätzlich sind alle inländischen Unternehmer vorsteuerabzugsberechtigt, soweit sie selbst steuerpflichtige Umsätze ausführen. Eine Ausnahme besteht allerdings für sog. Kleinunternehmer gemäß § 19 UStG, wenn sie nicht zur Umsatzbesteuerung ihrer Umsätze optiert haben (§ 19 Abs. 2 UStG).

⁶ Vgl. BMF-Schreiben vom 27.8.2004, Tz. 1.

⁷ Vgl. BMF-Schreiben vom 27.8.2004, Tz. 1.

⁸ Vgl. BMF-Schreiben vom 29.5.2000, BStBl I 2000, S. 819, Rz. 6.

Kleinunternehmer sind solche Unternehmer, deren Umsätze zuzüglich Umsatzsteuer im vorangegangenen Kalenderjahr 17.500 Euro nicht überstiegen haben und im laufenden Kalenderjahr voraussichtlich 50.000 Euro nicht übersteigen (§ 19 Abs. 1 Satz 1 UStG).

3. Ab dem 1.1.2004 angeschaffte Fahrzeuge

3.1. Vorsteuerabzug aus den Anschaffungs- und Unterhaltskosten

Der Vorsteuerabzug aus den Anschaffungskosten eines sowohl unternehmerisch als auch nicht-unternehmerisch genutzten Fahrzeugs ist ab dem 1.1.2004 in voller Höhe zulässig, sofern die unternehmerische Nutzung des Fahrzeugs mindestens 10 % der Gesamtnutzung beträgt und das Fahrzeug dem Unternehmensvermögen zugeordnet wird (vgl. 2).

Voraussetzung für den Vorsteuerabzug aus den Anschaffungs- und Unterhaltskosten ist, dass der Unternehmer das Fahrzeug von einem anderen Unternehmer erworben hat und für den Kauf eine gültige Rechnung mit darin ausgewiesener Vorsteuer erhalten hat. Außerdem muss der Unternehmer selbst umsatzsteuerpflichtige Umsätze ausgeführt haben.

Beispiel:

Ein selbständiger Architekt erwirbt in 2004 einen Pkw für 20.000 Euro zuzüglich 3.200 Euro Umsatzsteuer. In 2004 fährt er insgesamt 30.000 Kilometer. Dabei entfällt ein Anteil von 18.000 Kilometer auf berufliche und der Rest auf private Fahrten.

Da er den Pkw zu 60 % beruflich und zu 40 % privat nutzt, kann er den Wagen seinem Unternehmen zuordnen und die Vorsteuer in Höhe von 3.200 Euro von seiner Umsatzsteuerschuld abziehen.

Der private Nutzungsanteil unterliegt allerdings als unentgeltliche Wertabgabe nach § 3 Abs. 9a Nr. 1 UStG der Umsatzbesteuerung (vgl. 3.2).

Statt das gemischt genutzte Fahrzeug insgesamt dem Unternehmen zuzuordnen, kann der Unternehmer das Fahrzeug auch nur entsprechend dem **Anteil der tatsächlichen unternehmerischen Nutzung** seinem Unternehmen zuordnen (Abschnitt 192 Abs. 18 Buchst. c UStR). Er darf in der Folge nur die Vorsteuer aus den auf diesen Teil entfallenen Kosten abziehen. Der Nutzungswert der privaten Nutzung des Fahrzeugs unterliegt in diesem Fall aber nicht der Umsatzbesteuerung.

Exkurs: Miete oder Leasing des Fahrzeugs

Vorsteuern, die auf die Miete, Mietsonderzahlungen, Leasingraten und Unterhaltskosten eines angemieteten oder geleasteten Fahrzeugs entfallen, das sowohl unternehmerisch als auch privat genutzt wird, sind nach dem Verhältnis von unternehmerischer und privater Nutzung aufzuteilen. Abziehbar sind die Vorsteuern, die auf die unternehmerische Nutzung des Fahrzeugs entfallen; Vorsteuern aus den Kosten für die nicht-unternehmerische Nutzung des Fahrzeugs sind dagegen nicht abziehbar. Jedoch unterliegt die nicht-unternehmerische Nutzung nicht der Umsatzsteuer.

Aus Vereinfachungsgründen akzeptiert die Finanzverwaltung aber auch, wenn der Unternehmer den Vorsteuerabzug aus der Miete bzw. den Leasingraten und den Unterhaltskosten in voller Höhe vornimmt und im Gegenzug die nicht-unternehmerische Nutzung als unentgeltliche Wertabgabe der Umsatzsteuer unterwirft.⁹

⁹ Vgl. BMF-Schreiben vom 27.8.2004, Tz. 5.

3.2. Besteuerung der nicht-unternehmerischen Nutzung eines dem Unternehmen zugeordneten Fahrzeugs

Wurde das Fahrzeug insgesamt dem Unternehmen zugeordnet und somit der Vorsteuerabzug aus den Anschaffungskosten und laufenden Kosten geltend gemacht, ist die nicht-unternehmerische Nutzung des Fahrzeugs als unentgeltliche Wertabgabe nach § 3 Abs. 9a Nr. 1 UStG der Umsatzbesteuerung zu unterwerfen. Die Höhe der Steuer richtet sich dabei nach den für die Nutzung entstandenen Kosten, soweit sie zum Vorsteuerabzug berechtigt haben (§ 10 Abs. 4 Satz 1 Nr. 2 UStG).

Die Kosten, die der nicht-unternehmerischen Nutzung eines dem Unternehmen zugeordneten Fahrzeugs zuzurechnen sind, können nach drei verschiedenen Methoden ermittelt werden:

3.2.1 1 %-Regelung

Als Bemessungsgrundlage der Umsatzbesteuerung kann der Wert herangezogen werden, der sich gemäß der sog. 1 %-Regelung des § 6 Abs. 1 Nr. 4 Satz 2 EStG ergibt. Hierfür wird pro Monat der privaten Nutzung 1 % des Bruttolistenpreises des Fahrzeugs im Zeitpunkt seiner Erstzulassung herangezogen, unabhängig davon, ob das Auto gebraucht, neu oder mit Preisnachlass gekauft wurde. Zum Bruttolistenpreis gehören auch sämtliche Ausstattungs- und Zubehörteile des Fahrzeugs. Für die nicht mit Vorsteuer belasteten laufenden Kfz-Kosten (z.B. Kfz-Steuer oder Kfz-Versicherung) kann ein pauschaler Abschlag von 20 % vorgenommen werden. Der so ermittelte Betrag ist der sog. Nettowert, auf den die Umsatzsteuer mit dem allgemeinen Steuersatz (in 2004: 16 %) aufzuschlagen ist.

3.2.2 Fahrtenbuchregelung

Der Unternehmer kann jedoch auch durch die Führung eines Fahrtenbuchs ermitteln, wie hoch der private Nutzungsanteil des Fahrzeugs ist (§ 6 Abs. 1 Nr. 4 Satz 3 EStG). Dabei sind die für das Kraftfahrzeug insgesamt entstehenden Aufwendungen durch Belege und das Verhältnis der privaten zu den übrigen Fahrten durch ein Fahrtenbuch nachzuweisen. Hierzu sind betrieblich und privat zurückgelegte Fahrtstrecken gesondert und laufend aufzuzeichnen. Der unternehmerischen Nutzung des Fahrzeugs sind auch Fahrten des Unternehmers zwischen seiner Wohnung und der Betriebsstätte zuzurechnen. Um dem Finanzamt möglichst glaubwürdige Aufzeichnungen über die Höhe des privaten Nutzungsanteils vorlegen zu können, empfiehlt es sich, sich bei der Fahrtenbuchführung an die lohnsteuerlichen Vorgaben zu halten. Demnach sind für betriebliche Fahrten weitere Angaben, wie beispielsweise das Datum und der Kilometerstand zu Beginn und am Ende jeder einzelnen Fahrt, erforderlich (vgl. LStR 31 Abs. 9 Nr. 2). Aus den Gesamtkosten des Fahrzeugs sind zunächst die nicht mit Vorsteuer belasteten Fahrzeugkosten auszuschneiden. Entsprechend den Aufzeichnungen im Fahrtenbuch ist anschließend der Anteil der nicht-unternehmerischen Nutzung an der Gesamtnutzung des Fahrzeugs in Prozent zu ermitteln. Die Bemessungsgrundlage der Umsatzsteuer ergibt sich schließlich durch die Anwendung dieses Prozentsatzes auf die verbleibenden Fahrzeugkosten.

3.2.3 Schätzung des nicht-unternehmerischen Nutzungsanteils

Wird zur Ermittlung der Kosten des privaten Nutzungsanteils weder die 1 %-Regelung angewendet noch ein Fahrtenbuch geführt, wird der nicht-unternehmerische Nutzungsanteil des Fahrzeugs vom Finanzamt geschätzt. Soweit keine geeigneten Unterlagen - wie beispielsweise Aufzeichnungen der Nutzung über einen repräsentativen Zeitraum von zwei bis drei Monaten - vorliegen, geht die Finanzverwaltung von einem privaten Nutzungsanteil von mindestens 50 % aus. Der Nutzungsanteil kann jedoch auch höher geschätzt werden.

Es werden somit mindestens 50 % der Gesamtfahrzeugaufwendungen als Bemessungsgrundlage für die Umsatzbesteuerung herangezogen, wobei wiederum die Kosten ausgeschrieben werden, die nicht mit Vorsteuer belastet sind.¹⁰

3.2.4 Vergleichendes Beispiel

<p>Einzelunternehmer B hat einen sowohl unternehmerisch als auch privat genutzten Pkw zum Kaufpreis von 25.000 Euro zuzüglich 4.000 Euro Umsatzsteuer am 1.1.2004 angeschafft und am selben Tag zugelassen. Er führt ein Fahrtenbuch, in dem er alle Fahrten mit Angabe des Ziels, dem Zweck der Fahrt und der gefahrenen Kilometer einträgt. In 2004 wurden insgesamt 16.000 km gefahren, davon entfielen 4.000 km auf Privatfahrten.</p> <p>In 2004 fielen für das Auto laufende Fahrzeugkosten von 3.000 Euro an. Hierin enthalten sind u.a. Aufwendungen für die Kfz-Versicherung und Kfz-Steuer in Höhe von insgesamt 1.500 Euro.</p>	
Steuerpflichtiger Umsatz in 2004 gemäß der 1 %-Regelung	
1 % x 29.000 Euro x 12 Monate:	3.480 Euro
- Abschlag für Kfz-Aufwendungen ohne Vorsteuerausweis (20 % x 3.480 Euro):	<u>- 696 Euro</u>
Steuerpflichtiger Umsatz:	<u>2.784 Euro</u>
Steuerpflichtiger Umsatz gemäß der Fahrtenbuchregelung	
Abschreibung des Pkw in 2004 (Nutzungsdauer 4 Jahre):	6.250 Euro
+ laufende Kfz-Kosten:	<u>+ 3.000 Euro</u>
Gesamte Kfz-Kosten in 2004:	9.250 Euro
- Kfz-Kosten ohne Vorsteuerabzug:	<u>- 1.500 Euro</u>
Gesamte Kfz-Kosten mit Vorsteuerabzug in 2004:	7.750 Euro
Privatnutzung laut Fahrtenbuch (4.000 km von 16.000 km):	25 %
Steuerpflichtiger Umsatz (25 % von 7.750 Euro):	<u>1.938 Euro</u>
Steuerpflichtiger Umsatz gemäß Schätzung	
Das Finanzamt schätzt den privaten Nutzungsanteil des Fahrzeugs auf 50 %.	
<u>Somit ergibt sich:</u>	
Gesamte Kfz-Kosten in 2004:	9.250 Euro
- Kfz-Kosten ohne Vorsteuerabzug:	<u>- 1.500 Euro</u>
Gesamte Kfz-Kosten mit Vorsteuerabzug in 2004:	7.750 Euro
Privater Nutzungsanteil und steuerpflichtiger Umsatz (50 % von 7.750 Euro):	<u>3.875 Euro</u>

Grundsätzlich kann man davon ausgehen, dass die Fahrtenbuchregelung die günstigere Methode ist, solange das Fahrzeug nur in geringem Ausmaß für nicht-unternehmerische Zwecke genutzt wird. Eine definitive Grenze lässt sich jedoch nicht bestimmen. Welcher Methode der Vorzug gegeben werden sollte, bestimmt sich zum einen durch den Bruttolistenpreis des Autos zum Zeitpunkt der Erstzulassung und zum anderen durch den Anteil der Privatnutzung. Deshalb sollte für jeden Einzelfall eine gesonderte Prüfung vorgenommen werden.

¹⁰ Vgl. BMF-Schreiben vom 27.8.2004, Tz. 2.3.

Die Schätzung des privaten Nutzungsanteils dem Finanzamt zu überlassen, kann in den Fällen sinnvoll sein, in denen der private Nutzungsanteil des Fahrzeugs mindestens 50 % beträgt und der Unternehmer weder durch die 1-% Regelung noch durch ein Fahrtenbuch einen geringeren Nutzungsanteil darlegen kann und ihm somit durch die zeitaufwendige Ermittlung kein Steuervorteil entstehen würde. Liegen entsprechende Beweisanzeichen vor, wird das Finanzamt aber auch einen über 50 % liegenden privaten Nutzungsanteil berücksichtigen.

3.3. Überlassung von Fahrzeugen an das Personal

3.3.1 Vorsteuerabzug aus den Fahrzeugkosten

Fahrzeuge, die ein Unternehmer seinem Personal auch zum privaten Gebrauch für Privatfahrten, Fahrten zwischen der Wohnung und der Arbeitsstätte sowie Familienheimfahrten aus Anlass einer doppelten Haushaltsführung überlässt, gelten regelmäßig als ausschließlich unternehmerisch genutzt. Die Überlassung stellt eine entgeltliche Leistung im Sinne des § 1 Abs. 1 Nr. 1 Satz 1 UStG dar (vgl. 3.3.2). Sowohl aus den Anschaffungskosten als auch aus den Unterhaltskosten für diese sog. Dienst- oder Firmenwagen ist der Vorsteuerabzug in voller Höhe zulässig.¹¹

3.3.2 Besteuerung der Fahrzeugüberlassung an das Personal

a) Entgeltliche Überlassung

Überlässt ein Unternehmer einem Arbeitnehmer ein Fahrzeug auch zur privaten Nutzung, ist dies als Vergütung für geleistete Dienste und damit als entgeltlich anzusehen, wenn die Überlassung im Arbeitsvertrag geregelt oder auf mündlichen Abreden oder sonstigen Umständen des Arbeitsverhältnisses beruht. Von der Entgeltlichkeit ist stets auszugehen, wenn der Arbeitnehmer das ihm überlassene Fahrzeug für eine gewisse Dauer für private Zwecke nutzt.¹²

Die entgeltliche Fahrzeugüberlassung des Unternehmers an einen Arbeitnehmer ist umsatzsteuerpflichtig. Als Bemessungsgrundlage für die Umsatzsteuer ist dabei der Wert der Überlassung anzusetzen, unanhängig davon, ob aus einem Teil der Kosten kein Vorsteuerabzug möglich war.

Der Wert kann dabei auf Basis der gesamten Kfz-Kosten des Arbeitgebers geschätzt werden. Der ermittelte Wert ist ein sog. Nettowert, auf den die Umsatzsteuer mit dem allgemeinen Steuersatz aufzuschlagen ist.

Für die Ermittlung des Gesamtwertes der Überlassung kommen daneben zwei Möglichkeiten in Betracht:

- Ermittlung anhand der 1 %-Regelung

Als umsatzsteuerliche Bemessungsgrundlage darf der für lohnsteuerliche Zwecke ermittelte Wert herangezogen werden. Für die Ermittlung des lohnsteuerlichen Werts der entgeltlichen Fahrzeugüberlassung für Privatfahrten kann ein Pauschalwert von 1 % des Bruttolistenpreises des Fahrzeugs bei Erstzulassung und für Fahrten zwischen der Wohnung und der Arbeitsstätte des Arbeitnehmers ein Pauschalwert in Höhe von 0,03 % vom Listenpreis des Fahrzeugs pro Kilometer der Entfernung zwischen Wohnung und Arbeitsstätte monatlich angesetzt werden (§ 8 Abs. 2 Satz 2 und 3 i.V.m. § 6 Abs. 1 Nr. 4 Satz 2 EStG). Dieser Pauschalwert ist auch bei der Umsatzbesteuerung zugrunde zu legen. Des Weiteren kann zur Ermittlung des umsatzsteuerlichen Werts für Fahrten aus Anlass einer doppelten Haushaltsführung für jede

¹¹ Vgl. BMF-Schreiben vom 27.8.2004, Tz. 4.1.

¹² Vgl. BMF-Schreiben vom 27.8.2004, Tz. 4.2.1.1.

Fahrt 0,002 % des Listenpreises des Fahrzeugs für jeden Kilometer der Entfernung zwischen dem Ort des eigenen Hausstands und dem Beschäftigungsort angesetzt werden (§ 8 Abs. 2 Satz 5 EStG). Aus dem so ermittelten Betrag ist die Umsatzsteuer herauszurechnen.¹³

Beispiel:

Arbeitnehmer A führt einen doppelten Haushalt. Er nutzt einen Firmenwagen mit einem Listenpreis von 28.000 Euro inklusive Umsatzsteuer im gesamten Kalenderjahr 2004 für Privatfahrten und täglich für Fahrten zu seiner 15 km entfernten Arbeitsstätte. In 2004 fährt er außerdem 20-mal zum 200 km entfernten Wohnsitz seiner Familie.

Die Bemessungsgrundlage der Umsatzsteuer für die Firmenwagenüberlassung ermittelt sich nach den lohnsteuerlichen Werten wie folgt:

Für die allgemeine Privatnutzung (1 % x 28.000 Euro x 12 Monate):	3.360 Euro
Für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte (0,03 % x 28.000 Euro x 15 km x 12 Monate):	1.512 Euro
Für Familienheimfahrten (0,002 % x 28.000 Euro x 200 km x 20 Fahrten):	<u>2.240 Euro</u>
Bruttowert der sonstigen Leistungen an den Arbeitnehmer insgesamt:	7.112 Euro
Abzüglich der darin enthaltenen USt (16/116 x 7.112 Euro):	<u>- 980,97 Euro</u>
Bemessungsgrundlage für die Umsatzsteuer:	<u>6.131,03 Euro</u>

- Besteuerung auf der Grundlage der sog. Fahrtenbuchregelung

Der private Nutzungswert darf bei einer entgeltlichen Fahrzeugüberlassung für lohnsteuerliche Zwecke auch mit Hilfe eines Fahrtenbuchs (vgl. 3.2) ermittelt werden (§ 8 Abs. 2 Satz 4 EStG). Dieser Nutzungswert ist auch bei der Umsatzsteuer zugrunde zu legen.

Die Fahrten des Arbeitnehmers zwischen Wohnung und Arbeitsstätte sowie die Familienheimfahrten aus Anlass einer doppelten Haushaltsführung sind umsatzsteuerlich seinen Privatfahrten zuzurechnen und fließen somit in die Bemessungsgrundlage für die Umsatzbesteuerung ein. Aus den gesamten Fahrzeugkosten dürfen keine Kosten ausgeschieden werden, auch wenn bei diesen ein Vorsteuerabzug nicht möglich ist.¹⁴

Beispiel:

Ein Arbeitnehmer fährt mit dem ihm überlassenen Firmenwagen in 2004 insgesamt 25.000 km. Darauf entfallen laut ordnungsgemäßer Fahrtenbuchführung an 200 Tagen Fahrten zur 15 km entfernten Arbeitsstätte. Die weiteren Privatfahrten des A belaufen sich auf insgesamt 4.000 km. In 2004 entstanden für den Firmenwagen Aufwendungen (Abschreibung für Abnutzung, Benzin, Wartung) von 10.000 Euro.

Insgesamt beträgt der Anteil der Privatnutzung des Pkws des Arbeitnehmers (200 Tage x 15 km =) 3.000 km + 4.000 km = 7.000 km. Dies entspricht einer Privatnutzung von (7.000 km/25.000 km =) 28 %.

Der Umsatzsteuer ist ein Betrag von 28 % von 10.000 Euro = 2.800 Euro zu unterwerfen. Die Umsatzsteuer beträgt 2.800 Euro x 16 % = 448 Euro.

¹³ Vgl. BMF-Schreiben vom 27.8.2004, Tz. 4.2.1.3.

¹⁴ Vgl. BMF-Schreiben vom 27.8.2004, Tz. 4.2.1.4.

b) Unentgeltliche Überlassung

Eine unentgeltliche Überlassung eines Fahrzeugs an einen Arbeitnehmer im Sinne des § 3 Abs. 9a Nr. 1 UStG liegt in den Fällen vor, in denen der Unternehmer dem Arbeitnehmer das Fahrzeug nur gelegentlich aus besonderem Anlass oder zu einem besonderen Zweck an insgesamt nicht mehr als fünf Kalendertagen im Kalenderjahr überlässt. Die Aufwendungen, die für die unentgeltliche Überlassung entstehen, sind umsatzsteuerpflichtig.

Als Bemessungsgrundlage für die Besteuerung der unentgeltlichen Fahrzeugüberlassung sind die für die private Nutzung entstandenen Kosten heranzuziehen, soweit sie zum Vorsteuerabzug berechtigen. Der so ermittelte Wert ist ein sog. Nettowert, auf den die Umsatzsteuer aufzuschlagen ist.¹⁵

Aus Vereinfachungsgründen können als umsatzsteuerliche Bemessungsgrundlage die lohnsteuerlichen Werte verwendet werden. Wird dabei die Nutzung des Fahrzeugs zu Privatfahrten und zu Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte je Fahrtkilometer mit 0,001 % des Listenpreises des Fahrzeugs bewertet, kann für die nicht mit Vorsteuern belasteten Kosten ein pauschaler Abschlag von 20 % vorgenommen werden. Auf den so ermittelten Wert ist dann wiederum die Umsatzsteuer aufzuschlagen.¹⁶

4. In 2003 angeschaffte Fahrzeuge

4.1. Umsatzsteuerliche Behandlung in 2003

Die der Vorsteuerabzugsbeschränkung nach § 15 Abs. 1b UStG zugrunde liegende EU-Ermächtigung ist nicht über den 31.12.2002 hinaus verlängert worden. § 15 Abs. 1b UStG wurde jedoch erst zum 1.1.2004 durch das StEntlG 1999/2000/2002 aus dem Umsatzsteuergesetz gestrichen.

Somit besteht in 2003 für in diesem Jahr angeschaffte, gemischt genutzte Fahrzeuge ein Wahlrecht: Unternehmer können entscheiden, ob sie aus den Anschaffungs- und Unterhaltskosten den 50 %igen Vorsteuerabzug nach § 15 Abs. 1b UStG geltend machen und somit die private Nutzung nicht der Umsatzsteuer unterliegt, oder unter Berufung auf die 6. EG-Richtlinie den vollen Vorsteuerabzug in Anspruch nehmen.¹⁷ Im Gegenzug unterliegt der Wert der privaten Nutzung des Kfzs dann der Umsatzsteuer. Sollte der Vorsteuerabzug in voller Höhe beansprucht werden, empfiehlt es sich, das Finanzamt hierauf kurz hinzuweisen.

4.2. Umsatzsteuerliche Behandlung ab 2004

In 2004 ist jedenfalls der Vorsteuerabzug aus den laufenden Fahrzeugkosten in voller Höhe vorzunehmen.

Hat der Unternehmer für Fahrzeuge, die er in 2003 angeschafft und dem Unternehmen zugeordnet hat, in 2003 den 50 %igen Vorsteuerabzug nach § 15 Abs. 1b UStG geltend gemacht, hat er in 2004 hinsichtlich des bisher vom Vorsteuerabzug ausgeschlossenen Teils der Vorsteuer auf die Anschaffungskosten zwei Möglichkeiten:¹⁸

¹⁵ Vgl. BMF-Schreiben vom 27.8.2004, Tz. 4.2.2.2.

¹⁶ Vgl. BMF-Schreiben vom 27.8.2004, Tz. 4.2.2.3.

¹⁷ Vgl. BMF-Schreiben vom 27.8.2004, Tz. 6.1.

¹⁸ Vgl. BMF-Schreiben vom 27.8.2004, Tz. 6.3.

- a) Der Unternehmer nimmt eine Vorsteuerberichtigung für den bisher vom Vorsteuerabzug ausgeschlossenen Betrag nach § 15a UStG vor. Nimmt er die Berichtigung vor, fließen die gesamten auf das Fahrzeug entfallenden Kosten in die Bemessungsgrundlage für die Besteuerung der privaten Nutzung des Fahrzeugs ein.
- b) Der Unternehmer unterlässt die Berichtigung des Vorsteuerabzugs nach § 15 a UStG. In die Bemessungsgrundlage der privaten Nutzung des Fahrzeugs fließen dann nur die laufenden, vorsteuerbelasteten Kosten ein.

Beispiel:

Unternehmer U hat am 1.1.2003 ein Fahrzeug für 30.000 Euro zuzüglich 4.800 Euro Umsatzsteuer angeschafft. U nutzt das Fahrzeug zu 70 % für unternehmerische Zwecke und ordnet das Fahrzeug dem Unternehmen zu. U macht in 2003 50 % Vorsteuer, d.h. 2.400 Euro, aus den Anschaffungskosten geltend. Auch aus den laufenden Kosten hat U in 2003 50 % Vorsteuer abgezogen. Ab 1.1.2004 nimmt U aus den laufenden Kosten den vollen Vorsteuerabzug in Anspruch. Diese betragen 9.000 Euro, einschließlich 1.500 Euro für Kfz-Steuer und Kfz-Versicherung.

U hat in 2004 hinsichtlich des auf die Anschaffungskosten entfallenden Vorsteuerbetrags folgende Möglichkeiten:

- U nimmt keine Berichtigung des Vorsteuerabzugs nach § 15a UStG vor. In die Bemessungsgrundlage der unentgeltlichen Wertabgabe sind dann nur 30 % der laufenden Kosten einzubeziehen. Somit hat U in 2004 2.250 Euro (30 % von 7.500 Euro) der Umsatzsteuer zu unterwerfen.
- U macht von seinem Wahlrecht Gebrauch und nimmt ab 1.1.2004 bis zum Ende des Berichtigungszeitraums am 31.12.2007 gemäß § 15a UStG eine Berichtigung des Vorsteuerabzugs vor. Für die Jahre 2004 bis 2007 ergibt sich ein jährlicher Vorsteuerberichtigungsbetrag von (50 % von 4.800 Euro verteilt auf 5 Jahre =) 480 Euro p.a. In die Bemessungsgrundlage für die Besteuerung der privaten Nutzung sind neben 30 % der laufenden Kosten auch 30 % von 1/5 der Anschaffungskosten (somit 1.800 Euro) einzubeziehen.

5. Zwischen 5.3.2000 und 31.12.2002 angeschaffte Fahrzeuge

5.1. Umsatzsteuerliche Behandlung zwischen 5.3.2000 und 31.12.2002

Zwischen dem 5.3.2000 und dem 31.12.2002 ist die Regelung der Vorsteuerabzugsbeschränkung nach § 15 Abs. 1b UStG wirksam.

Ordnet der Unternehmer ein Fahrzeug, das sowohl für unternehmerische als auch für nicht-unternehmerische Zwecke genutzt wird, seinem Unternehmen zu, kann er 50 % der Vorsteuerbeträge aus den Anschaffungs- und Unterhaltskosten des Fahrzeugs abziehen (§ 15 Abs. 1b UStG). In diesem Fall entfällt die Umsatzbesteuerung der nicht-unternehmerischen Nutzung des Fahrzeugs.

Beispiel:

Ein Unternehmer U erwirbt am 1.6.2000 ein Pkw für 25.000 Euro zuzüglich 4.000 Euro Umsatzsteuer. Er verwendet das Fahrzeug zu 70 % für Unternehmerzwecke und zu 30 % privat. U ordnet den Pkw seinem unternehmerischen Bereich zu.

In der Umsatzsteuervoranmeldung für das 2. Quartal 2000 kann U 50 % der ausgewiesenen Vorsteuer, also 2.000 Euro berücksichtigen. Die private Nutzung des Pkw unterliegt in den Jahren 2000 bis 2002 nicht der Umsatzsteuer.

An diesem Beispiel sieht man den Nachteil der Regelung des § 15 Abs. 1b UStG. Trotz eines unternehmerischen Nutzungsanteils von über 50 % darf lediglich ein 50 % iger Vorsteuerabzug in Anspruch genommen werden.

5.2. Umsatzsteuerliche Behandlung in 2003

In 2003 kann der Unternehmer für Fahrzeuge, die zwischen dem 5.3.2000 und dem 31.12.2002 angeschafft und dem Unternehmen zugeordnet wurden, unter Berufung auf die 6. EG-Richtlinie den unbeschränkten Vorsteuerabzug aus den laufenden Fahrzeugkosten geltend machen. Der Anteil der Kfz-Kosten, der auf die private Nutzung des Fahrzeugs entfällt, ist dann umsatzsteuerpflichtig. Der Unternehmer kann jedoch auch in 2003 weiterhin den 50 %igen Vorsteuerabzug aus den laufenden Kosten nach § 15 Abs. 1b UStG vornehmen, mit der Folge, dass die Privatnutzung umsatzsteuerlich weiterhin unerheblich ist.

Zudem hat der Unternehmer in 2003 hinsichtlich der Vorsteuer aus den Anschaffungskosten des Fahrzeugs ein Wahlrecht:¹⁹

- a) Er nimmt eine Berichtigung des Vorsteuerabzugs aus den Anschaffungskosten innerhalb von fünf Jahren nach der Anschaffung des Fahrzeugs nach § 15a UStG vor. In der Folge muss er auch den nicht-unternehmerischen Nutzungsanteil des Fahrzeugs der Umsatzbesteuerung unterwerfen, wobei sowohl die auf die Privatnutzung entfallenden laufenden Kosten als auch die Anschaffungskosten entsprechend zu berücksichtigen sind.
- b) Er unterlässt die Berichtigung: in die Bemessungsgrundlage der privaten Nutzung fließen nur die laufenden, vorsteuerbelasteten Kosten ein.

Beispiel:

Unternehmer U hat am 1.7.2001 ein Fahrzeug für 30.000 Euro zuzüglich 4.800 Euro Umsatzsteuer erworben. In 2001 machte U 2.400 Euro als Vorsteuer geltend. Er nutzt das Fahrzeug zu 70 % unternehmerisch. 30 % der Nutzung entfallen auf private Fahrten. Er ordnet das Fahrzeug seinem Unternehmen zu. In 2002 und 2003 entstehen jeweils laufende Fahrzeugkosten in Höhe von 9.000 Euro, wobei Kosten für Kfz-Steuer und Kfz-Versicherung noch nicht enthalten sind.

Hinsichtlich des Vorsteuerabzugs kann U in 2003 wie folgt vorgehen:

- U macht aus den laufenden Kfz-Kosten 50 % der ausgewiesenen Vorsteuer geltend. Die Privatnutzung löst keine Umsatzsteuer aus.
- U macht aus den laufenden Kfz-Kosten den vollen Vorsteuerabzug geltend, belässt aber den Vorsteuerabzug hinsichtlich der Anschaffungskosten wie er war. Als Folge sind für den privaten Gebrauch nur 30 % der laufenden Kosten heranzuziehen und der Umsatzsteuer zu unterwerfen.
- U nimmt ab 1.1.2003 bis zum Ende des Berichtigungszeitraums am 30.6.2006 (5 Jahre nach Anschaffung des Fahrzeugs) eine Berichtigung des Vorsteuerabzugs aus den Anschaffungskosten vor und macht die Vorsteuer aus den laufenden Kosten in voller Höhe geltend. Für die Jahre 2003, 2004 und 2005 ergibt sich jeweils ein Vorsteuerberichtigungsbetrag in Höhe von 480 Euro (50 % der Vorsteuer waren bisher unberücksichtigt, verteilt auf 5 Jahre). Für das Jahr 2006 ergibt sich nur ein anteiliger Vorsteuerberichtigungsbetrag von 240 Euro. In die Bemessungsgrundlage der Privatnutzung des Pkw sind neben 30 % der laufenden Kosten auch 30 % von 1/5 der Anschaffungskosten (also 1.800 Euro) einzubeziehen.

¹⁹ Vgl. BMF-Schreiben vom 27.8.2004, Tz. 6.2.

5.3. Umsatzsteuerliche Behandlung ab 2004

Ab dem 1.1.2004 ist der Vorsteuerabzug aus den laufenden Kosten in voller Höhe vorzunehmen. Somit ist in jedem Fall die Privatnutzung in Höhe der auf Privatfahrten entfallenden Kosten zur Umsatzbesteuerung heranzuziehen.

Hinsichtlich der auf die Anschaffungskosten des Fahrzeugs entfallenden, bislang nicht geltend gemachten Vorsteuer hat der Unternehmer nochmals in 2004 die Möglichkeit, nun den Vorsteuerabzug verteilt auf den Rest des Berichtigungszeitraums zu korrigieren (vgl. zu den Details 4.2).

6. Zwischen 1.4.1999 und 4.3.2000 angeschaffte Fahrzeuge

Für den Zeitraum vom 1.4.1999 bis zum 4.3.2000 lag laut EuGH keine Ermächtigung vor, so dass die Vorsteuerabzugsbeschränkung nach § 15 Abs. 1b UStG insoweit keine EG-rechtliche Grundlage hat.

Für zwischen dem **1.4.1999 und dem 4.3.2000** angeschaffte Fahrzeuge kann daher der Unternehmer unter direkter Berufung auf die 6. EG-Richtlinie den Vorsteuerabzug aus den Anschaffungs- und den Unterhaltskosten in voller Höhe geltend machen. Die nicht-unternehmerische Verwendung des Fahrzeugs unterliegt dann jedoch der Umsatzbesteuerung (vgl. 3.2).²⁰

Für den Zeitraum **vom 4.3.2000 bis zum 31.12.2002** ist zwingend der 50 %ige Vorsteuerabzug aus den laufenden Kosten des Fahrzeugs nach § 15 Abs. 1b UStG vorzunehmen.²¹ Wurde auch der Vorsteuerabzug aus den Anschaffungskosten nur hälftig vorgenommen, ist die Privatnutzung umsatzsteuerlich nicht relevant.

In 2003 ist der Vorsteuerabzug aus den laufenden Fahrzeugkosten unter Berufung auf die 6. EG-Richtlinie in voller Höhe möglich. Wurde bei Erwerb des Fahrzeugs nur 50 % der Vorsteuer auf die Anschaffungskosten geltend gemacht, besteht ein Wahlrecht zur Berichtigung des Vorsteuerabzugs aus den Anschaffungskosten (vgl. 5.2).²²

In 2004 ist der Vorsteuerabzug aus den laufenden Fahrzeugkosten in voller Höhe vorzunehmen. Der private Nutzungswert ist umsatzsteuerpflichtig. Sofern bei Erwerb des Fahrzeugs der 50 %ige Vorsteuerabzug aus den Anschaffungskosten vorgenommen wurde und in 2003 keine Berichtigung erfolgte, besteht in 2004 erneut das Wahlrecht, die Vorsteuerberichtigung vorzunehmen (vgl. 4.2).²³

7. Zusammenfassung der umsatzsteuerlichen Behandlung ab 2004

Vorsteuerabzug aus den laufenden Kosten:

- Vorsteuerabzug aus den laufenden Fahrzeugkosten in voller Höhe.
- Umsatzbesteuerung des Wert der Privatnutzung des Kfz.
=> Bemessungsgrundlage: auf die Privatnutzung des Fahrzeugs entfallenden laufenden Kfz-Kosten.

²⁰ Vgl. BMF-Schreiben vom 27.8.2004, Tz. 6.1.

²¹ Vgl. BMF-Schreiben vom 27.8.2004, Tz. 6.3.

²² Vgl. BMF-Schreiben vom 27.8.2004, Tz. 6.2.

²³ Vgl. BMF-Schreiben vom 27.8.2004, Tz. 6.3.

Zudem Vorsteuerabzug aus den Anschaffungskosten des Fahrzeugs:	
Zeitpunkt der Anschaffung:	Umsatzsteuerliche Konsequenzen:
Ab 1.1.2004	<ul style="list-style-type: none"> - Vorsteuerabzug aus den Anschaffungskosten in voller Höhe. - Umsatzbesteuerung des Werts der Privatnutzung. => Ermittlung der Bemessungsgrundlage durch: <ul style="list-style-type: none"> - 1 %-Regelung - Fahrtenbuch - Schätzung
In 2003	<p><u>Wahlrecht:</u></p> <p>Wurde in 2003 der 50 %ige Vorsteuerabzug aus den Anschaffungskosten vorgenommen, besteht in 2004 ein Wahlrecht zur Vorsteuerberichtigung.</p> <p>Bei Berichtigung der Vorsteuer auf die Anschaffungskosten fließt in die Bemessungsgrundlage der Privatnutzung des Kfz die gesamten Kfz-Kosten für die Privatnutzung ein.</p> <p>Unterbleibt die Vorsteuerberichtigung, fließen in die Bemessungsgrundlage der privaten Nutzung des Kfz nur die laufenden vorsteuerbelasteten Kosten ein.</p>
Zwischen 5.3.2000 und 31.12.2002	<p><u>Wahlrecht:</u></p> <p>Falls noch keine Berichtigung der Vorsteuer aus den Anschaffungskosten des Kfz in 2003 erfolgte, besteht in 2004 erneut das Wahlrecht zur Vorsteuerberichtigung.</p> <p>Bei Berichtigung fließen die gesamten auf die Privatnutzung des Fahrzeugs entfallenen Kosten in die Bemessungsgrundlage der Besteuerung der privaten Nutzung ein.</p>
Zwischen 1.4.1999 und 4.3.2000	<p><u>Wahlrecht:</u></p> <p>Wurde bei der Anschaffung nicht der volle Vorsteuerabzug aus den Anschaffungskosten vorgenommen und in 2003 vom Wahlrecht zur Vorsteuerberichtigung aus den Anschaffungskosten des Kfz noch kein Gebrauch gemacht, besteht in 2004 erneut das Wahlrecht.</p> <p>Bei Berichtigung fließen die gesamten auf die Privatnutzung des Fahrzeugs entfallenen Kosten in die Bemessungsgrundlage der Besteuerung der privaten Nutzung ein.</p>

8. Weiterführende Literatur

BMF-Schreiben vom 27.8.2004, Az. IV B 7 - S 7300 - 70/04,
www.bundesfinanzministerium.de.

BMF-Schreiben vom 29.05.2000, Az. IV D1 - S 7303 b - 4/00, BStBl I 2000, S. 819.

Impressum:

Copyright 2004, Ernst & Young AG / Deutschland – Alle Rechte vorbehalten. Die Wiedergabe, Vervielfältigung, Verbreitung und/oder Bearbeitung sämtlicher Inhalte und Darstellungen des Beitrages ist ohne vorherige schriftliche Zustimmung der Ernst & Young AG untersagt. Es wird keine Gewähr für die Richtigkeit und Vollständigkeit der Inhalte und Darstellungen übernommen.

Stand der Ausführungen: 7. Oktober 2004**Autoren:**

Dr. Martin Robisch, Steuerberater
Brigitte Schiegl, Rechtsanwältin, Steuerberaterin
Marion Wagner, Dipl.-Ökonomin

Ernst & Young AG
Wirtschaftsprüfungsgesellschaft
Mittlerer Pfad 15
70499 Stuttgart
<http://www.de.ey.com>

Grundsatzabteilung
Dr. Ulrike Höreth
Rechtsanwältin, Fachanwältin für Steuerrecht
Telefon +49 (711) 9881 15572
Fax +49 (711) 9881 14950
E-Mail steuern-transparent@de.ey.com