

Stand: Januar 2006

Informationen für Berater und Mandanten

Private Kfz-Nutzung

Seit dem 01.01.1996 ist die Besteuerung der privaten Nutzung von betrieblichen Kfz verschärft worden.¹ Dies führt in einer Vielzahl von Fällen zu **höheren Steuerbelastungen** für Unternehmer und Arbeitnehmer, weil generell pauschale Nutzungswerte, bezogen auf den Listenpreis des Kfz, anzusetzen sind. Niedrigere Werte werden nur noch dann akzeptiert, wenn alle gefahrenen Strecken in einem Fahrtenbuch dokumentiert und die tatsächlichen Kfz-Kosten anhand von Belegen aufgezeichnet werden. Mit Wirkung vom 01.04.1999 war außerdem die **umsatzsteuerliche Erfassung** der Privatnutzung grundlegend geändert worden. Ab dem 01.01.2004 wird die bis zum 31.03.1999 geltende Rechtslage wieder hergestellt. Nachfolgend wird die private Kfz-Nutzung aus einkommensteuerlicher (Selbstständige), lohnsteuerlicher (Arbeitnehmer) und umsatzsteuerlicher Sicht erläutert:

1. Einkommensteuer

1.1 Welche Kfz sind betroffen?

Wird ein Kfz zu mehr als 50 % für betriebliche Zwecke genutzt oder zulässigerweise als gewillkürtes Betriebsvermögen behandelt, sind zunächst alle anfallenden Aufwendungen (AfA, Reparaturen, Benzin, Versicherungen) gewinnmindernd als Betriebsausgaben zu buchen. Wird dieses Kfz vom Betriebsinhaber oder ihm nahe stehenden Personen auch für **private Fahrten** genutzt, ist der steuerliche Gewinn um eine sog. Nutzungsentnahme wieder zu erhöhen. Seit dem 01.01.1996 ist zwingend gesetzlich vorgeschrieben, wie die Nutzungsentnahme zu berechnen ist und zwar gestaffelt danach, ob es sich im Einzelfall „nur“ um Privatfahrten oder (auch noch) um Fahrten zwischen **Wohnung und Betrieb** oder Fahrten im Rahmen einer **doppelten Haushaltsführung** handelt. Betroffen von der Neuregelung sind Pkw

¹ §§ 4 Abs. 5 Nr. 6; 6 Abs. 1 Nr. 4; 8 EStG

mit nicht mehr als 8 Fahrgastplätzen, die zur Beförderung von Personen geeignet sind², sowie Motorräder und Motorroller. Den betrieblichen Kfz werden gleichgestellt geleaste Fahrzeuge, wenn sie überwiegend betrieblich genutzt werden.

Bei **privaten** Kfz, die auch betrieblich gefahren werden (Nachweis), kann unverändert eine Aufwandseinlage abgesetzt werden (für Geschäftsreisen idR mit 0,30 €/betrieblich gefahrener km).

1.2 Private Nutzung durch den Betriebsinhaber

Privatfahrten sind alle Fahrten, die nicht unmittelbar mit dem Betrieb zusammenhängen. Befindet sich lediglich 1 Kfz im Betriebsvermögen und hat der Betriebsinhaber kein weiteres Fahrzeug privat angemeldet, wird vermutet, dass das Betriebs-Kfz auch für **private Fahrten** eingesetzt wird. Die Vermutung kann widerlegt werden (wenn beispielsweise Eltern und/oder Lebensgefährte ihren privaten Pkw zur Verfügung stellen), dies dürfte jedoch außerordentlich schwer fallen, weil nach der Lebenserfahrung auch in diesem Fall einige Male im Jahr (und dies genügt) Privatfahrten mit dem Kfz unternommen werden dürften. Das Finanzamt³ geht mit seinen Vermutungen noch einen Schritt weiter: Gehören zum Betrieb **mehrere Kfz**, wird unterstellt, dass auch mehrere Kfz privat genutzt werden. Ist der Betriebsinhaber allein stehend, soll jedoch in diesem Fall die Nutzungsentnahme nur mit dem höchsten Steuerwert angesetzt werden, d. h., es wird das Fahrzeug erfasst, das den höchsten Listenpreis hatte. Gehören aber zum privaten Lebenskreis des Betriebsinhabers mehrere Personen mit Führerschein (Familienangehörige im engeren Sinne oder auch Lebensabschnittsgefährten), wird zunächst vermutet, dass alle diese Personen hin und wieder auch die Betriebs-Kfz privat fahren.

² BFH-Urteil v. 05.05.1998, BStBl. II 1998, 489

³ BMF-Schreiben v. 21.01.2002, DB 2002, 240

Beispiel: Zur Familie des Betriebsinhabers gehören die Ehefrau und 2 erwachsene Kinder, im Betriebsvermögen befinden sich insgesamt 5 Pkw. Es wird zunächst unterstellt, dass alle Familienmitglieder die Pkw auch privat mitnutzen; angesetzt werden in diesem Fall die 4 Pkw mit den höchsten Listenpreisen. Die Finanzverwaltung will auch dann so verfahren, wenn der Familie noch ein Zweitwagen zur Verfügung stehen sollte. Sollten nur 2 Betriebs-Kfz auch privat gefahren werden, müsste dies glaubhaft dargetan werden (z. B., wenn Angestellte versichern könnten, dass bestimmte Kfz nur zu ihrer Verfügung stehen).

1.3 Private Kfz-Nutzung bei einer Personengesellschaft

Unerheblich ist, ob ein Betriebs-Kfz zum Gesellschaftsvermögen oder zum Sonderbetriebsvermögen eines Gesellschafters gehört. Hier empfiehlt es sich unbedingt, **vertragliche Vereinbarungen** unter den Gesellschaftern zu treffen, in denen klar geregelt ist, welcher Gesellschafter ggf. welches Kfz auch privat nutzen darf. Das Finanzamt erkennt diese Vereinbarung an, vorausgesetzt, sie steht nicht nur auf dem Papier. Fehlt es an derartigen Vereinbarungen, wird unterstellt, dass alle in Betracht kommenden Personen (Gesellschafter und ihnen nahe stehende Personen) die betrieblichen Kfz auch privat nutzen.

Beispiel: Befinden sich im Betriebsvermögen des Architekturbüros A/B insgesamt 5 Kfz und gehören zur Familie des Sozius A insgesamt 2 Personen und zur Familie des B insgesamt 3 Personen, wird vermutet, dass alle 5 Kfz auch privat genutzt werden. Würden sich im Betriebsvermögen insgesamt 7 Fahrzeuge (statt 5) befinden, würde das Finanzamt für die Berechnung der steuererhöhenden Entnahme die 5 Kfz mit den höchsten Listenpreisen ansetzen.

Bei einer Vermietung an einen Gesellschafter kommt es nur dann zu einer Nutzungsentnahme mit der Folge der 1-Prozent-Regelung, wenn die Vermietung teilweise unentgeltlich erfolgt. Der Mieter kann den betrieblichen Einsatz als Einlage berücksichtigen. Bei einem Unterschreiten der Miete um mehr als 50 Prozent, kann das Kfz Privatvermögen der Personengesellschaft sein.

1.4 Wie wird der Entnahmewert berechnet?

Pauschal angesetzt werden für die **Privatnutzung** pro Kalendermonat 1% des sog. inländischen Listenpreises einschl. Umsatzsteuer. Maßgeblich ist der Preis im Zeitpunkt der Erstzulassung des Kfz. Der **Listenpreis** ist ein fiktiver Wert, der in den meisten Fällen über dem tatsächlichen Kaufpreis liegt. Zu diesem Entnahmewert auf erster Stufe kommen noch weitere Werte hinzu, wenn das Kfz auch für **Fahrten zwischen Wohnung und Betrieb** oder im Rahmen der doppelten Haushaltsführung gefahren werden sollte (Sonderregelungen für Behinderte).

Beispiel: A hat einen Gebrauchtwagen für 25.000 € gekauft, der inländische Listenpreis (einschließlich aller Sonderausstattungen) belief sich im Zeitpunkt der Erstzulassung (Abrundung auf volle 100 €) auf 40.000 €. A muss dann versteuern:

als Privatentnahme:

1 % von 40.000 € x 12 Monate : 4.800 €

als nicht abzugsfähige Betriebsausgabe:

Fährt A noch an 190 Tagen täglich 15 km von seiner Wohnung zum Betrieb, erhöht sich der Wert wie folgt:

0,03 % von		
40.000 € x 15 km x 12 Monate	2.160 €	
abzüglich 190 x 15 km x 0,30 €	./.	855 €
netto anzusetzen (zur Umsatzsteuer vgl. Tz. 3)		<u>6.105 €</u>

Sehr teuer wird der pauschale Ansatz, wenn A außer seinem Betrieb in X noch eine weitere Betriebsstätte im 300 km entfernten Y unterhalten sollte: Hier will die Finanzverwaltung bei weniger als 5 Fahrten pro Monat zur entfernten Betriebsstätte eine Milderungsregel anwenden. Werden solche Fahrten jedoch häufiger unternommen, sollte zunächst (nachweisbar) die näher gelegene Betriebsstätte angefahren und dort einige Arbeiten erledigt und von dort zum entfernteren gelegenen Betrieb gefahren werden.

Familienheimfahrten bei einer **doppelten Haushaltsführung** führen zu einer weiteren Erhöhung. Nicht mit der pauschalen Entnahme angesetzt werden müssen solche Kalendermonate, während derer das Kfz **nicht privat** genutzt werden konnte (z. B. Krankheit, Auslandsreise, Führerscheinentzug). Allerdings muss dieser Umstand für den **gesamten Kalendermonat** vorgelegen haben (bei einer Auslandsreise beispielsweise vom 03.03.2001 bis 02.04.2001 muss ein Nutzungswert sowohl für den März als auch für den April angesetzt werden).

1.5 Die sog. Kostendeckelung

In allen Fällen, in denen ein Kfz gebraucht erworben oder in der Buchführung bereits abgeschrieben ist, führt gemeinhin die 1%-Regelung zu einer übermäßigen Gewinnerhöhung, weil der pauschale Nutzungsansatz höher ist als die gebuchten Betriebsausgaben. Aus Billigkeitsgründen will die Finanzverwaltung eine Kostendeckelung vornehmen, d. h. der **Entnahmewert** wird **beschränkt** auf die tatsächlichen Betriebsausgaben. Die Kostendeckelung setzt jedoch voraus, dass alle Kfz-Kosten gesondert erfasst sind, bei mehreren Kfz müssen deshalb Unterkonten geführt werden. Die Kostendeckelung ist im Ergebnis unbefriedigend, weil sie dazu führt, dass die Kfz-Kosten überhaupt nicht als Betriebsausgaben berücksichtigt werden, obgleich das Kfz in der Regel zu mehr als 50 % betrieblich genutzt wird. Die Rechtsprechung hat jedoch die pauschale Entnahmewertbesteuerung als sachgerecht und verfassungsgemäß beurteilt, weil der Unternehmer ja die Möglichkeit habe, eine genaue Zuordnung durch die Führung eines Fahrtenbuches zu erreichen.⁴

Beispiel: A hat im Februar 2002 einen Pkw (ursprünglicher inländischer Listenpreis: 47.000 €) für 10.230 € gekauft. Als Betriebsausgaben (Abschreibung, Versicherung, Benzin, Inspektionen) hat er insgesamt 3.580 € gebucht.

Nach der gesetzlichen Regelung beläuft sich der Entnahmewert auf 1 % von 47.000 x 11 Monate = 5.170 €

Die Kostendeckelung bewirkt, dass A zwar keinen zusätzlichen fiktiven Gewinn von 1.590 € versteuern muss, sein betrieblicher Aufwand ist jedoch steuerlich gleich null.

⁴ BFH-Urt. v. 24.02.2000 zur generellen Zulässigkeit der Kostendeckelung, BStBl. II 2000, 273.

1.6 Wahlrecht: 1%-Regelung oder Fahrtenbuch

Anstelle der sog. 1%-Regelung kann der Betriebsinhaber alle Kosten, die mit der betrieblichen Nutzung zusammenhängen, abziehen, wenn er durch ein Fahrtenbuch **lückenlos** nachweist, welche Fahrleistung jeweils im Kalenderjahr auf betriebliche und private Nutzung entfällt. Er hat also ein Wahlrecht, das er jährlich mit **Abgabe der Steuererklärung** ausüben muss. Nutzt der Unternehmer mehrere Kfz auch privat, hat er für jedes **einzelne** Fahrzeug ein Wahlrecht, ob er die 1%-Regelung anwenden oder den betrieblichen/privaten Anteil durch ein ordnungsgemäßes Fahrtenbuch mit Belegnachweis erfassen will. Er kann also für die vorhandenen Kfz unterschiedliche Verfahren anwenden.⁵

1.7 Fahrtenbuchführung

Das Fahrtenbuch ist **das ganze Jahr** über laufend und zeitnah zu führen, die Erfassung eines repräsentativen Zeitraums reicht also nicht aus.

Das Fahrtenbuch muss mindestens folgende Angaben enthalten (vgl. auch Tz. 5): Datum und km-Stand zu Beginn und Ende jeder einzelnen betrieblichen Fahrt, Reiseziel, Reisezweck und aufgesuchte Geschäftspartner. Wird ein Umweg gefahren, muss dieser kurz erläutert werden. Bei allen **Privatfahrten** reichen km-Stände und Datumsangaben.

Das Fahrtenbuch kann auch in elektronischer Form geführt werden. Voraussetzung ist, dass die geforderten Angaben erfasst und bei Ausdruck nachträgliche Veränderungen der Aufzeichnungen zumindest dokumentiert werden.

Berufsspezifische Erleichterungen:

- Handelsvertreter, Kurierdienstfahrer, Automatenlieferanten und andere Steuerpflichtige, die regelmäßig aus betrieblichen/beruflichen Gründen große Strecken mit mehreren unterschiedlichen Reisezielen zurücklegen: Zu Reisezweck, Reiseziel und aufgesuchtem Geschäftspartner ist anzugeben, welche Kunden an welchem Ort besucht wurden. Angaben zu den **Entfernungen** zwischen den verschiedenen Orten sind nur bei größerer Differenz zwischen direkter Entfernung und tatsächlich gefahrenen Kilometern erforderlich.
- Bei Fahrten eines Taxifahrers im sog. Pflichtfahrgebiet ist es in Bezug auf Reisezweck, Reiseziel und aufgesuchtem Geschäftspartner ausreichend, täglich zu Beginn und zu Ende der **Gesamtheit dieser Fahrten** den Kilometerstand anzugeben mit der Angabe „Taxifahrten im Pflichtfahrgebiet“ o. Ä. Wurden Fahrten durchgeführt, die über dieses Gebiet hinausgehen, kann auf die genaue Angabe des Reisezieles nicht verzichtet werden.
- Für Fahrlehrer ist es ausreichend, in Bezug auf Reisezweck und aufgesuchtem Geschäftspartner „Lehrfahrten“, „Fahrschulfahrten“ o. Ä. anzugeben.

⁵ BFH-Urt. v. 30.08.2000 III R 2/00, DStR 2000, 1908

- Werden regelmäßig dieselben Kunden aufgesucht, wie z. B. bei Lieferverkehr, und werden die Kunden mit Name und (Liefer-)Adresse in einem **Kundenverzeichnis** unter einer Nummer geführt, unter der sie später identifiziert werden können, akzeptiert das Finanzamt, wenn im Fahrtenbuch zu Reiseziel, Reisezweck und aufgesuchtem Geschäftspartner jeweils zu Beginn und Ende der Lieferfahrten Datum und Kilometerstand nur die Nummern der aufgesuchten Geschäftspartner angegeben werden. Das Kundenverzeichnis ist dem Fahrtenbuch beizufügen.

Wird das Fahrtenbuch als nicht ordnungsgemäß geführt vom Finanzamt verworfen, greift **automatisch** die 1%-Regelung.

1.8. Neuregelung ab dem 01.01.2006

Durch das Gesetz zur Eindämmung missbräuchlicher Steuergestaltungen soll die Anwendung der 1-Prozent-Methode für die Ermittlung des Entnahmewertes auf Fahrzeuge des notwendigen Betriebsvermögens, d. h. mit einer betrieblichen Nutzung von mehr als 50 %, beschränkt werden, § 6 Abs. 1 Nr. 4 Satz 2 EStG (Kabinettsbeschluss vom 20.12.2005).

Damit ist keine Änderung der Besteuerung des geldwerten Vorteils der Arbeitnehmer nach § 8 Abs. 2 Satz 2 EStG (Dienstwagenbesteuerung) verbunden, wenn diesen von ihrem Arbeitgeber ein Fahrzeug auch zur privaten Mitbenutzung überlassen wird. Eine Dienstwagenstellung erfolgt unabhängig von der Nutzung durch den Arbeitnehmer stets aus betrieblichem Interesse und die überlassenen Fahrzeuge sind damit stets notwendiges Betriebsvermögen.

Für Fahrzeuge des gewillkürten Betriebsvermögens wird die geschätzte private Nutzung des Fahrzeugs angesetzt. Der Anteil der Privatnutzung ist vom Steuerpflichtigen nachzuweisen bzw. glaubhaft zu machen. Eine Verpflichtung zur Führung eines Fahrtenbuches wird dafür nicht als zwingend erforderlich angesehen. Genauere Anforderungen der Finanzverwaltung an die Glaubhaftmachung sind noch nicht bekannt, so dass sich eine Fahrtenbuchführung ggf. aus Sicherheitsgründen empfiehlt.

2. Lohnsteuer

2.1 Welche Fälle werden von der Lohnsteuer erfasst?

Überlässt ein **Arbeitgeber** ein ihm gehörendes oder ein von ihm geleastes Kfz (zum Kfz-Begriff vgl. Tz. 1.1) einem **Arbeitnehmer** zur privaten Mitbenutzung, so unterliegt der **geldwerte Vorteil** aus der Nutzung für Privatfahrten, für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte sowie für Familienheimfahrten anlässlich einer doppelten Haushaltsführung (nach Ablauf der Zweijahresfrist) der Lohnsteuer.

Eine Privatnutzung sowie eine Nutzung für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte wird stets dann unterstellt, wenn der Arbeitnehmer das Fahrzeug **nach seiner Arbeitszeit** und **am Wochenende** mit nach

Hause nehmen kann. Ein zwischen dem Arbeitgeber und dem Arbeitnehmer vereinbartes (privates) **Nutzungsverbot** wird von der Finanzverwaltung nur unter sehr **strengen Auflagen** anerkannt. Voraussetzung ist, dass der Arbeitgeber die Einhaltung seines Verbotes überwacht und der Arbeitnehmer das Fahrzeug nach seiner Arbeitszeit und am Wochenende auf dem Betriebsgelände abstellt und den Schlüssel abgibt. Das Nutzungsverbot soll durch entsprechende Unterlagen nachgewiesen werden, die zum Lohnkonto zu nehmen sind.

Unerheblich ist auch, ob und wie oft im Kalendermonat das Kraftfahrzeug tatsächlich für **Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte** genutzt wird. Die lohnsteuerliche Erfassung hängt alleine davon ab, dass der Arbeitnehmer das Kraftfahrzeug zu Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte nutzen **kann**. Ein geldwerter Vorteil für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte ist **nicht** zu erfassen, wenn ein Arbeitnehmer ein Firmenfahrzeug ausschließlich an den Tagen für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte erhält, an denen es erforderlich werden kann, dass er dienstliche Fahrten von der Wohnung aus antritt, z. B. beim **Bereitschaftsdienst** in Versorgungsunternehmen. Für den Fall mehrerer Arbeitsstätten und den Fall der Einsatzwechseltätigkeit gelten Besonderheiten⁶.

2.2 Pauschale Berechnung des lohnsteuerpflichtigen geldwerten Vorteils

Die **Berechnung** des geldwerten Vorteils ist in § 8 Abs. 2 EStG geregelt. Hiernach sind für die **Privatnutzung** grundsätzlich monatlich **1 % des inländischen Brutto-Listenpreises** des Kfz anzusetzen. Für **Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte** erhöht sich der lohnsteuerpflichtige geldwerte Vorteil monatlich für jeden Kilometer der Entfernung zwischen Wohnung und Arbeitsstätte um **0,03 % des inländischen Brutto-Listenpreises**. Der Umfang der tatsächlichen Privatnutzung bzw. die tatsächliche Anzahl der **Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte spielen keine Rolle**.

Beispiel: Arbeitnehmer B nutzt einen drei Jahre alten Firmenwagen auch für private Zwecke. Der Brutto-Listenpreis hat im Zeitpunkt der Erstzulassung 25.000 € betragen. B nutzt den Firmenwagen auch an 200 Tagen für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte, die einfache Entfernung beträgt 10 km. Der lohnsteuerpflichtige geldwerte Vorteil berechnet sich wie folgt:

für Privatfahrten: 1 % von 25.000 €	250 €
für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte : 0,03 % von 25.000 € x 10 km	75 €
lohnsteuerpflichtiger Bruttobetrag pro Monat	325 €
lohnsteuerpflichtiger Bruttobetrag pro Jahr	3.900 €

B kann im Rahmen der Einkommensteuererklärung 0,30 € pro Entfernungskilometer, also insgesamt 600 €, als Werbungskosten für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte geltend machen.

Die Nutzung des Kraftfahrzeugs zu einer **Familienheimfahrt** im Rahmen einer **doppelten Haushaltsführung** ist mit **0,002 % des inländischen Brutto-Listenpreises des Kfz** für jeden Kilometer der Entfernung zwi-

⁶ vgl. H 31 zu R 31 LStR

schen dem Ort des eigenen Hausstandes und dem Beschäftigungsort anzusetzen. Ein steuerpflichtiger Nutzungswert ist allerdings zu erfassen, wenn das Kraftfahrzeug zu mehr als einer Familienheimfahrt wöchentlich genutzt wird.

Im Falle einer **Fahrzeuggestellung mit Fahrer** ist der geldwerte Vorteil für die Privatnutzung je nach Lage des Einzelfalles um 25 % bis 50 % zu erhöhen⁷.

Auch bei der Kfz-Überlassung an Arbeitnehmer besteht die Möglichkeit zur **Kostendeckelung** (vgl. auch Tz. 1.5). Kostendeckelung bedeutet, dass der lohnsteuerpflichtige Vorteil nicht höher sein darf als die beim Arbeitgeber tatsächlich angefallenen **Kfz-Kosten**.

2.3 Niedrigerer Nutzungswert durch Fahrtenbuchführung

Der Ansatz des **pauschalen Nutzungswerts** als lohnsteuerpflichtiger geldwerter Vorteil kann im Einzelfall zu einem **unrealistisch hohen Wertansatz** führen. Dies kann insbesondere dann der Fall sein, wenn das Kfz tatsächlich nur in geringem Umfang für Privatfahrten genutzt wird (Außendienstmitarbeiter) oder wenn für das Kfz nur geringe Kosten anfallen (z. B. wegen Ablaufs der betriebsgewöhnlichen Nutzungsdauer). In diesen Fällen empfiehlt es sich, den lohnsteuerpflichtigen Nutzungswert für Privatfahrten und Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte mit den anteiligen tatsächlichen Aufwendungen anzusetzen. Voraussetzung hierfür ist, dass

- die für das Kfz insgesamt entstandenen Aufwendungen durch **Belege** nachgewiesen werden (bei mehreren Kfz sind ggf. Unterkonten einzurichten) und
- das Verhältnis der Privatfahrten zu den übrigen Fahrten **durch ein ordnungsgemäßes Fahrtenbuch** (Einzelheiten zum Fahrtenbuch vgl. Tz. 1.7) nachgewiesen wird.

Beispiel: Arbeitnehmer B nutzt einen Firmenwagen auch für private Zwecke. Der Brutto-Listenpreis hat im Zeitpunkt der Erstzulassung 25.000 € betragen. Das Fahrzeug ist sechs Jahre alt und bereits abgeschrieben. B führt ein Fahrtenbuch. Hiernach entfallen 10.000 km auf die Privatnutzung, 4.000 km auf Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte und 26.000 km auf berufliche Fahrten. Da das Fahrzeug bereits abgeschrieben ist, sind an laufenden Kosten einschließlich Kfz-Versicherung und Kfz-Steuer beim Arbeitgeber lediglich 4.000 € angefallen. Der lohnsteuerpflichtige geldwerte Vorteil berechnet sich auf der Basis der Fahrtenbuchaufzeichnungen wie folgt:

für Privatfahrten: 25 % von 4.000 €	1.000 €
für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte: 10 % von 4.000 €	400 €
lohnsteuerpflichtiger Betrag pro Jahr	1.400 €
lohnsteuerpflichtiger Betrag pro Monat	117 €
jeweils zzgl. Umsatzsteuer (vgl. Tz. 3)	

Ein Vergleich mit dem Beispiel unter Tz. 2.2 macht deutlich, dass sich die Führung eines Fahrtenbuchs wegen des im Einzelfall wesentlich geringeren Wertansatzes lohnen kann. Im Rahmen der Einkommensteuererklärung kann B 0,30 € pro Entfernungskilometer, also 600 €, als Werbungskosten für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte geltend machen.

⁷ vgl. Fußnote 6

2.4 Zahlungen des Arbeitnehmers / Lohnsteuerpauschalierung

Nutzungsvergütungen, die der Arbeitnehmer dem Arbeitgeber für die Kfz-Nutzung zahlt, mindern den lohnsteuerpflichtigen Vorteil aus der Kfz-Gestellung. **Zuschüsse** des Arbeitnehmers zu den Anschaffungskosten mindern ebenfalls den geldwerten Vorteil im Zahlungsjahr⁸.

Der geldwerte Vorteil aus der Überlassung eines Kfz zu Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte kann wahlweise bis zu bestimmten Höchstbeträgen **pauschal mit 15 %** der Lohnsteuer unterworfen werden. Die pauschale Lohnsteuer ist grundsätzlich vom Arbeitgeber zu übernehmen. Dabei ist jedoch zu beachten, dass die Pauschalierung den späteren Werbungskostenabzug mindert bzw. ausschließt.

3. Umsatzsteuer bei der Kfz-Überlassung an einen Arbeitnehmer⁹

3.1 Vorsteuerabzug aus den Fahrzeugkosten

Überlässt ein Unternehmer (Arbeitgeber) aufgrund arbeitsvertraglicher Vereinbarungen seinem Personal (Arbeitnehmer) ein erworbenes Fahrzeug auch zur privaten Nutzung (Privatfahrten, Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte sowie Familienheimfahrten aus Anlass einer doppelten Haushaltsführung), ist dies regelmäßig als entgeltliche Leistung im Sinne des § 1 Abs. 1 Nr. 1 Satz 1 UStG anzusehen. Derartige Fahrzeuge werden, wenn sie nicht ausnahmsweise zusätzlich vom Unternehmer nicht-unternehmerisch verwendet werden, durch die entgeltliche umsatzsteuerpflichtige Überlassung an das Personal ausschließlich unternehmerisch genutzt. Somit kann der Vorsteuerabzug sowohl aus den Anschaffungskosten als auch aus den Unterhaltskosten der sog. Dienst- oder Firmenwagen in voller Höhe in Anspruch genommen werden.

Dies gilt auch für die Überlassung von Fahrzeugen an Gesellschafter-Geschäftsführer von Kapitalgesellschaften (z. B. GmbH), wenn sie umsatzsteuerlich dem Personal zugeordnet werden. Die spätere Veräußerung und die Entnahme derartiger Fahrzeuge unterliegen insgesamt der Umsatzsteuer.

3.2 Bemessungsgrundlage

Grundsätzlich ist die **Bemessungsgrundlage** für die Umsatzsteuer anhand der Gesamtkosten (netto) des Arbeitgebers für die Überlassung des Fahrzeugs zu schätzen. In die **Gesamtkosten** sind auch Kosten einzu-beziehen, für die kein Vorsteuerabzugsrecht besteht (Zinsen, Versicherung, Kfz-Steuer). Ein pauschaler Abzug wird insoweit von der Finanzverwaltung nicht zugelassen. Der ermittelte Wert ist ein **Nettowert**, auf den die Umsatzsteuer aufzuschlagen ist.

Hilfsweise kann auf die **Lohnsteuerwerte** zurückgegriffen werden: Es ist zulässig, für Zwecke der Umsatzsteuer auf den pauschal ermittelten Lohnsteuerwert (vgl. Tz. 2.2)

⁸ vgl. R 31 LStR

zurückzugreifen. Hierbei handelt es sich um einen **Bruttowert**, aus dem die Umsatzsteuer herauszurechnen ist. Eine Kürzung um die nicht mit Vorsteuer belasteten Eingangsleistungen wird von der Verwaltung nicht akzeptiert. Wird der private Nutzungswert für Zwecke der Lohnsteuer mit Hilfe eines **ordnungsgemäßen Fahrtenbuches** anhand der durch Belege nachgewiesenen Gesamtkosten ermittelt, so ist dieser Wert als Bemessungsgrundlage (Nettowert) für die Umsatzsteuer anzusetzen.

Ein Arbeitnehmer mit einer am 1. Januar 2003 begründeten doppelten Haushaltsführung nutzt einen sog. Firmenwagen mit einem Listenpreis einschließlich USt von 30.000 € im gesamten Kalenderjahr 2004 zu Privatfahrten, zu Fahrten zur 10 km entfernten Arbeitsstätte und zu 20 Familienheimfahrten zum 150 km entfernten Wohnsitz der Familie. Die Umsatzsteuer für die Firmenwagenüberlassung ist nach den lohnsteuerlichen Werten wie folgt zu ermitteln:

- für die allgemeine Privatnutzung 1 % von 30.000 € x 12 Monate = 3.600,- €
- für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte 0,03 % von 30.000 € x 10 km x 12 Monate = 1.080,- €
- für Familienheimfahrten 0,002 % von 30.000 € x 150 km x 20 Fahrten = 1.800,- €

Die im Bruttobetrag über 6.480 € enthaltene USt beträgt $16/116$ von 6.480 € = 893,79 €.

Die mit Wirkung vom 01.04.1999 eingeführte **50 %ige Vorsteuerkappung** für vom Unternehmer auch privat genutzte Kfz hat auf den Fall der Kfz-Überlassung an Arbeitnehmer **keine Auswirkungen**, weil es sich bei der Kfz-Überlassung an Arbeitnehmer umsatzsteuerlich um einen Leistungsaustausch handelt. Das bedeutet, dass der Unternehmer die Vorsteuer, die im Zusammenhang mit einem Kfz anfällt, das einem Arbeitnehmer auch zur privaten Nutzung überlassen ist, weiterhin in vollem Umfang abziehen darf. Das gilt auch für den Fall der Kfz-Überlassung an einen **Gesellschafter-Geschäftsführer** einer GmbH.

Die weiteren Einzelheiten der Kfz-Überlassung an den Gesellschafter-Geschäftsführer einer GmbH oder Gesellschafter einer Personengesellschaft regeln die Verfügungen der OFD Hannover, jeweils vom 20.07.2004.

4. Miete oder Leasing von Fahrzeugen¹⁰

Die auf die Miete, Mietsonderzahlung, Leasingraten und Unterhaltskosten eines angemieteten oder geleasten Fahrzeugs entfallenden Vorsteuern, welches der Unternehmer sowohl unternehmerisch als auch für nichtunternehmerische Zwecke verwendet, sind grundsätzlich nach dem Verhältnis von unternehmerischer und nichtunternehmerischer Nutzung in einen abziehbaren und einen nicht abziehbaren Anteil aufzuteilen. In diesem Fall entfällt eine Besteuerung der nichtunternehmerischen Nutzung. Aus Vereinfachungsgründen kann der Unternehmer jedoch auch den Vorsteuerabzug aus der Miete bzw. den Leasing-

⁹ vgl. BMF-Schreiben vom 27.08.2004, BStBl. 2004 I, 864, Tz. 4
¹⁰ BMF-Schreiben vom 27.08.2004, aaO, Tz 5

raten und den Unterhaltskosten in voller Höhe vornehmen und die nichtunternehmerische Nutzung besteuern.

5. Umsatzsteuer bei der privaten Kfz-Nutzung durch den Unternehmer

Mit Wirkung vom 01.04.1999 ist das Vorsteuerabzugsrecht für Fahrzeuge, die zum Unternehmen gehören und vom Unternehmer **auch privat** genutzt werden, neu geregelt worden. Aus diesem Grunde ist es erforderlich, zwischen Fahrzeugen zu unterscheiden, die vor bzw. ab dem **01.04.1999** erworben wurden.

5.1 Vor dem 01.04.1999 erworbene Fahrzeuge

Für vor dem 01.04.1999 erworbene oder geleaste Fahrzeuge, die vom Unternehmer auch privat genutzt werden, kann der Unternehmer die **Vorsteuer** nach allgemeinen Grundsätzen **in vollem Umfang** abziehen. Dies gilt sowohl für die Anschaffung als auch für die laufenden Kosten. Zur Vermeidung eines un versteuerten Letztverbrauchs ist allerdings die nichtunternehmerische Nutzung (Privatnutzung) der Umsatzsteuer zu unterwerfen (§ 3 Abs. 9 a UStG). Als Bemessungsgrundlage für die Besteuerung der Privatnutzung eines Fahrzeugs sind die auf die unternehmensfremde Nutzung entfallenden **Kosten** anzusetzen, soweit sie zum vollen oder teilweisen Vorsteuerabzug berechtigt haben. Praktisch bedeutend ist die Frage, wie diese Kosten zu ermitteln sind:

Führt der Unternehmer ein Fahrtenbuch und weist er die tatsächlich angefallenen Aufwendungen nach, bilden die auf der Basis der Fahrtenbuchaufzeichnungen anteilig auf die Privatnutzung entfallenden **Nettoaufwendungen** die Bemessungsgrundlage für die Umsatzsteuer, soweit sie mit Vorsteuer belastet sind. Aufwendungen, die nicht mit Vorsteuer belastet sind, gehören **nicht** zur Bemessungsgrundlage (z. B. Zinsen, Kfz-Versicherung, Kfz-Steuer).

Im Falle fehlender oder mangelhafter Fahrtenbuchaufzeichnungen kann der private Kostenanteil auch im Wege einer **sachgerechten Schätzung** anhand geeigneter Unterlagen ermittelt werden. Liegen geeignete Unterlagen für eine Schätzung nicht vor, ist der private Nutzungsanteil nach **Verwaltungsauffassung**¹¹ mit **mindestens 50 %** anzusetzen, soweit sich aus den besonderen Verhältnissen des Einzelfalles nichts Gegenteiliges ergibt.

Eine Bindung an die ertragsteuerliche **1 %-Regelung** besteht nicht. Die Finanzverwaltung¹² lässt die 1 %-Regelung nach wie vor aus Vereinfachungsgründen zur Ermittlung der Bemessungsgrundlage zu. Für die nicht mit Vorsteuer belasteten Kosten (Zinsen, Versicherungen, Kfz-Steuer) kann dann ein pauschaler **Abschlag von 20 %** vorgenommen werden. Bei dem so ermittelten Wert soll es sich um einen **Nettowert** handeln, auf den die Umsatzsteuer mit dem allgemeinen Steuersatz aufzuschlagen ist.

Beispiel: U hat 1998 einen Gebrauchtwagen für 27.500 € zzgl. Umsatzsteuer gekauft. Der Listenpreis (einschließlich Sonderausstattung) belief sich im Zeitpunkt der Erstzulassung auf 36.000 €. A nutzt den Pkw für Geschäftsreisen (70 %), privat

¹¹ vgl. BMF-Schreiben vom 29.05.2000, BStBl. I 2000, 819, Rz. 19
¹² BMF-Schreiben vom 29.05.2000, BStBl. I 2000, 819, Rz. 17

(20 %) und für Fahrten zwischen Wohnung und Betrieb (10 %). Sämtliche mit dem Pkw zusammenhängenden Vorsteuerbeträge wurden geltend gemacht. Die als Betriebsausgaben gebuchten Kfz-Kosten betragen einschließlich AfA 10.000 €; davon entfallen 1.000 € auf nicht mit Vorsteuer belastete Kosten.

Falls A kein Fahrtenbuch führt, ist der private Nutzungsanteil im Wege sachgerechter Schätzung zu ermitteln. Die Fahrten zwischen Wohnung und Betrieb sind nicht in die Privatnutzung einzubeziehen. Für die Schätzung kann die 1 %-Regelung herangezogen werden.

1 % von 36.000 € x 12 Monate	4.320,00 €
./ . 20 %-Abschlag für nicht mit Vorsteuer belastete Kosten	<u>864,00 €</u>
Bemessungsgrundlage	3.456,00 €
Umsatzsteuer 16 %	552,96 €

Alternativ ist es möglich, die Privatnutzung mit 50 % der mit Vorsteuer belasteten Kosten anzusetzen.

50 % von (10.000 € ./ . 1.000 €) =	4.500,00 €
Umsatzsteuer 16 %	720,00 €

Falls A ein Fahrtenbuch führt, sind 20 % (entspricht der tatsächlichen Privatnutzung) der mit Vorsteuer belasteten Kosten anzusetzen.

20 % von (10.000 € ./ . 1.000 €) =	1.800,00 €
Umsatzsteuer 16 %	288,00 €

Die Fahrtenbuchführung führt zum günstigsten Ergebnis.

Bis zum **31.03.1999** waren auch die ertragsteuerlich **nicht abzugsfähigen Betriebsausgaben** für Fahrten zwischen Wohnung und Betriebsstätte sowie für Fahrten anlässlich einer **doppelten Haushaltsführung** umsatzsteuerlich zu erfassen. Nicht mit Vorsteuer belastete Kosten waren nicht in die Bemessungsgrundlage einzubeziehen¹³.

5.2 Fahrzeugerwerb zwischen dem 01.04.1999 und dem 04.03.2000

Aufgrund des EuGH-Urteils v. 29.04.2004 in der Rechtsache C – 17/01¹⁴ verstößt die Vorsteuerkappung des § 15b Abs. 1 UStG auf 50 % bis einschließlich zum 04.03.2000 gegen die 6. EG-Richtlinie.

Für nach dem 31. März 1999 und vor dem 5. März 2000 angeschaffte oder hergestellte Fahrzeuge kann der Unternehmer daher unter direkter Berufung auf die für ihn günstigere Regelung des Art. 17 der 6. EG-Richtlinie den Vorsteuerabzug aus den Anschaffungs- oder Herstellungskosten in voller Höhe vornehmen. Dies gilt auch für Kfz-Betriebskosten. Der Unternehmer muss in diesem Fall die nichtunternehmerische Verwendung gemäß § 3 Abs. 9a UStG als unentgeltliche Wertabgabe der Umsatzsteuer unterwerfen. § 3 Abs. 9a Satz 2 UStG greift insoweit nicht. Der Unternehmer muss in diesem Fall auch nach dem 4. März 2000 eine Besteuerung der unentgeltlichen Wertabgabe nach § 3 Abs. 9a UStG vornehmen.

Eine Berichtigung des Vorsteuerabzuges nach § 15a UStG für die Zeit nach dem 4. März 2000 ist nicht vorzunehmen.

¹³ vgl. BMF-Schreiben vom 16.02.1999, BStBl. I 1999, 224
¹⁴ BStBl. 2004 II, 806

5.3 Rechtslage vom 05.03.2000 bis 31.12.2002

- a) Für den Zeitraum ab dem 05.03.2000 entspricht die nationale Beschränkung des Vorsteuerabzugs in § 15 Abs. 1b UStG dem Gemeinschaftsrecht. Steuerpflichtigen steht deshalb bei Anschaffung von gemischt genutzten Fahrzeugen in diesem Zeitraum nur der hälftige Vorsteuerabzug zu. Die private Nutzung ist nicht zu versteuern. Auch aus laufenden Aufwendungen können nur 50 % der Vorsteuern geltend gemacht werden.
- b) Laut BMF wird es jedoch nicht beanstandet, wenn der Unternehmer eine Berichtigung des Vorsteuerabzuges gemäß § 15a UStG aus den Anschaffungskosten ab dem 1. Januar 2003 wegen Änderung der für den ursprünglichen Vorsteuerabzug maßgeblichen Verhältnisse durchführt. Die nichtunternehmerische Nutzung hat er dann der Besteuerung zu unterwerfen.

Beispiel: U hat am 1. Juli 2001 ein Fahrzeug angeschafft, das er zu 70 % unternehmerisch nutzt. Der Kaufpreis betrug 31.250 € zzgl. 5.000 € Umsatzsteuer. Entsprechend § 15 Abs. 1b UStG hat U 2.500 € als Vorsteuer geltend gemacht. Auch aus den laufenden Kosten hat U in den Jahren 2001 und 2002 jeweils 50 % Vorsteuerabzug geltend gemacht. In den Jahren 2001 und 2002 hat U dementsprechend keine unentgeltliche Wertabgabe nach § 3 Abs. 9a UStG versteuert. Ab 1. Januar 2003 nimmt U unter Berufung auf Artikel 17 der 6. EG-Richtlinie aus den laufenden Kosten den unbeschränkten Vorsteuerabzug vor.

U steht wegen der Berufung auf Artikel 17 der 6. EG-Richtlinie abweichend von § 15 Abs. 1b UStG ab 1. Januar 2003 der volle Vorsteuerabzug aus den laufenden Kosten zu. Daneben hat er ab dem 1. Januar 2003 für den Rest des Berichtigungszeitraums nach § 15a UStG hinsichtlich der Berichtigung des Vorsteuerabzuges aus den Anschaffungskosten zwei Möglichkeiten:

- Er unterlässt eine Berichtigung des Vorsteuerabzuges nach § 15a UStG. In die Bemessungsgrundlage der unentgeltlichen Wertabgabe sind nur 30 % der laufenden Kosten einzubeziehen.
- U macht von seinem Wahlrecht Gebrauch und nimmt ab 1. Januar 2003 bis zum Ende des Berichtigungszeitraums am 30. Juni 2006 gemäß § 15a UStG eine Berichtigung des Vorsteuerabzuges vor. Für die Jahre 2003, 2004 und 2005 ergibt sich jeweils ein Vorsteuerberichtigungsbetrag von 500 €; für das Jahr 2006 ergibt sich ein Vorsteuerberichtigungsbetrag von 250 €. In die Bemessungsgrundlage der unentgeltlichen Wertabgabe sind neben 30 % der laufenden Kosten auch 30 % von $\frac{1}{5}$ der Anschaffungskosten (1.875 € jährlich) einzubeziehen.

5.4 Rechtslage im Jahr 2003

a) Anschaffung ab dem 01.01.2003

Da die erteilte Ratsermächtigung am 31.12.2002 ausgelaufen war, hat der Unternehmer für Anschaffungen ab dem 01.01.2003 folgende Wahlrechte:

- (1) Sofern sich der Unternehmer für diesen Zeitraum entgegen § 15 Abs. 1b UStG auf die für ihn günstigere Regelung des Art. 17 der 6. EG-Richtlinie beruft und den vollen Vorsteuerabzug geltend macht, hat dies zur Folge, dass er die nichtunternehmerische Verwendung gemäß § 3 Abs. 9a Satz 1 Nr. 1 UStG als unentgeltliche Wertabgabe zu versteuern hat.

- (2) Der Unternehmer kann aber auch die nationale Regelung des § 15 Abs. 1b UStG in Anspruch nehmen, also nur 50 % der Vorsteuer bei der Anschaffung abziehen und dafür die private Nutzung in 2003 nicht besteuern.

b) Altfahrzeuge (Anschaffung im Zeitraum 05.03.2000 und 31.12.2002)

Hier kann der Steuerpflichtige unter Berufung auf die 6. EG-Richtlinie ab dem 01.01.2003 den vollen Vorsteuerabzug für laufende Kosten geltend machen und eine Vorsteuerberichtigung aus den Anschaffungskosten nach § 15a UStG vornehmen, wenn der Berichtigungszeitraum noch nicht abgelaufen ist.

Die nichtunternehmerische Nutzung ist in diesem Fall der Besteuerung zu unterwerfen. Sofern der Unternehmer sich für eine Vorsteuerberichtigung nach § 15a UStG entschieden hat, fließen neben den laufenden Kosten auch die Anschaffungskosten entsprechend den Grundsätzen des BMF-Schreibens vom 13.04.2004¹⁵ in die Ermittlung der Bemessungsgrundlage für die unentgeltliche Wertabgabe ein.

5.5 Rechtslage ab 2004

§ 15 Abs. 1b UStG ist mit Wirkung ab dem 01.01.2004 ersatzlos fortgefallen. Es wird also die bis zum 31.03.1999 geltende Rechtslage wieder hergestellt.

Beispiel: Unternehmer U hat am 01.02.2004 einen Pkw für 40.000 € zzgl. 6.400 € gesondert ausgewiesene Umsatzsteuer erworben. Er nutzt den Pkw sowohl für berufliche als auch für private Zwecke.

U kann mit Ablauf des Voranmeldungszeitraums Februar 2004 den Vorsteuerabzug von 6.400 € gemäß § 15 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 UStG geltend machen. § 15 Abs. 1b UStG a.F. ist nicht anzuwenden.

Da mit Wirkung zum 01.01.2004 auch § 3 Abs. 9a Satz 2 UStG a. F. weggefallen ist, hat U ab Februar 2004 die Privatnutzung als unentgeltliche Wertabgabe gemäß § 3 Abs. 9a Nr. 1 UStG zu versteuern. Der Umsatz wird nach den bei der Ausführung entstandenen Kosten bemessen, soweit sie zum vollen oder teilweisen Vorsteuerabzug berechtigt haben. Als Grundlage zur Ermittlung dieser Kosten hat U die Wahl zwischen der 1 %-Regelung, der Fahrtenbuchregelung und der Schätzung des nichtunternehmerischen Nutzungsanteils. Wählt U die Fahrtenbuchregelung oder die Schätzung des nichtunternehmerischen Nutzungsanteils, ist für die Kostenermittlung das BMF-Schreiben vom 13.04.2004¹⁵ zu beachten, das ab 01.07.2004 nicht mehr die ertragsteuerliche Absetzung für Abnutzung heranzieht, sondern die Kosten gleichmäßig auf den fünfjährigen Berichtigungszeitraum des § 15a Abs. 1 UStG verteilt. Die Regelungen dieses BMF-Schreibens haben Eingang in § 10 Abs. 4 Satz 1 UStG i. d. Fassung des EURLUMsG, der ab dem 01.07.2004 gilt, gefunden.

Hier ist jedoch zu beachten, dass das BMF-Schreiben vom 13.04.2004 auf dem Prüfstand der Rechtsprechung, allerdings betreffend Gebäude, steht.¹⁶

5.6 Rechtslage ab 2005

Durch Artikel 5 Nr. 12 des Gesetzes zur Umsetzung von EU-Richtlinien in nationales Steuerrecht und zur

¹⁵ u. a. in BStBl. 2004 I, 468; DStR 2004, 775

¹⁶ u. a. Nieders. FG, 5-K-351/04 Urteil v. 28.10.2004, Danus-Dokument 0818730; Revision vor dem BFH, Az. V R 56/04, vgl. OFD Nürnberg VfG, v. 04.10.2004, DB 2004, 2243

Änderung weiterer Vorschriften vom 9. Dezember 2004 (Richtlinien-Umsetzungsgesetz-EURLUMsG), BGBl. I 2004, S. 3310, ist § 15a UStG neu gefasst worden. Damit wird Artikel 20 der 6. EG-Richtlinie vollständig in nationales Recht umgesetzt. Die Änderungen sind am 1. Januar 2005 in Kraft getreten.

Nach § 15 a Abs. 3 UStG werden auch nachträglich eingebaute Gegenstände sowie sonstige Leistungen an einem Wirtschaftsgut **unabhängig davon**, ob sie zur **Werterhöhung** des Wirtschaftsguts **geführt haben**, in die Vorsteuerberichtigung einbezogen, beispielsweise der Austauschmotor eines Kfz (BMF-Schreiben v. 06.12.2005, IV – A5 – S 7316 – 25/05).

Wie oben unter 5.5. dargestellt, regelt § 10 Abs. 4 Satz 1 UStG rückwirkend ab dem 01.07.2004, dass in die Bemessung der unentgeltlichen Wertabgabe die Anschaffungs- oder Herstellungskosten des Wirtschaftsguts einzubeziehen sind. Die zu den Ausgaben

gehörenden Anschaffungs- oder Herstellungskosten sind gleichmäßig auf den § 15 a UStG festgelegten Berichtszeitraum (5 oder 10 Jahre) zu verteilen.

6. Zusammenfassendes Tableau

Das BMF unterscheidet für die Besteuerung zwischen verschiedenen Zeitpunkten der Anschaffung von gemischt genutzten Altfahrzeugen:

- Anschaffung 01.04.1999 – 04.03.2000,
- Anschaffung 05.03.2000 – 31.12.2002,
- Anschaffung 01.01.2003 – 31.12.2003,
- Anschaffung ab 01.01.2004.

Je nach Anschaffungszeitpunkt leitet das BMF unterschiedliche Folgen für den Vorsteuerabzug aus den laufenden Kosten, für die Vorsteuerberichtigung nach § 15a UStG und die Versteuerung der privaten Nutzung als unentgeltliche Wertabgabe ab.¹⁷

¹⁷ vgl. a. Küffner/Zugmaier, Inf 2004, 742

Zeitpunkt der Anschaffung	Vorsteuerabzug aus Anschaffungskosten	Vorsteuerabzug aus laufenden Kosten (Unterhaltungskosten)	Umsatzbesteuerung des privaten Nutzungsanteils
bis 31.03.1999	100 %	100 %	ja (§ 3 Abs. 9a Satz 1 Nr. 1 UStG i.V.m. § 10 Abs. 4 UStG)
01.04.1999–04.03.2000	de facto-Wahlrecht, ob Anwendung der 50 %-Regelung nach § 15 Abs. 1b UStG oder Berufung auf EU-Rechtswidrigkeit mit der Folge: 100 % Vorsteuerabzug und Umsatzbesteuerung des privaten Nutzungsanteils		
05.03.2000–31.12.2002	50 % (§ 15 Abs. 1b UStG)	50 % (§ 15 Abs. 1b UStG)	nein
01.01.2003–31.12.2003	de facto-Wahlrecht, ob Anwendung der 50 %-Regelung nach § 15 Abs. 1b UStG oder Berufung auf EU-Rechtswidrigkeit mit der Folge: 100 % Vorsteuerabzug und Umsatzbesteuerung des privaten Nutzungsanteils		
seit 01.01.2004	100 %	100 %	ja (§ 3 Abs. 9a Satz 1 Nr. 1 UStG i.V.m. § 10 Abs. 4 UStG)

7. Muster eines Fahrtenbuches

1	2	3	4	5	6	7	8	9
Datum	Ziel/Route/Zweck ¹⁾	Geschäfts- oder Dienstreisen		Reisedauer ²⁾	Gefahrene km	Fahrten Wohnung – Arbst./Betrst. km	Privatfahrten km	
		Beginn km-Stand Uhrzeit ²⁾	Ende km-Stand Uhrzeit ²⁾					
				Übertrag				

¹⁾ Mit Angabe der aufgesuchten Personen, Firmen oder Fortbildungseinrichtungen usw.
²⁾ Nur ausfüllen, wenn das Fahrtenbuch zugleich als Beleg zur Geltendmachung von Verpflegungsmehraufwendungen dient.

Bezugsquelle: DWS-Verlag, Bestell-Nr. 39/39 a, Tel.: 0 30/2 88 85 66, Fax 0 30/28 88 56-70