

Die Neuregelungen auf einen Blick

- ▶ Zeitlich begrenzte Änderung der Begünstigung bei der Dienstwagenbesteuerung durch Halbierung des Listenpreises für Zwecke der monatlichen Entnahmeberechnung bei Elektrofahrzeugen und bestimmten Hybrid-Elektrofahrzeugen in Abs. 1 Nr. 4 Sätze 2 und 3.
- ▶ Klarstellung zum sachlichen Anwendungsbereich von Abs. 1 Nr. 4 Satz 2 in Abs. 1 Nr. 4 Satz 6, dass die private Nutzung eines betrieblichen Fahrrades bei der Entnahme-Besteuerung außer Ansatz bleibt, wenn es sich hierbei nicht um ein Kfz. handelt.
- ▶ Ergänzung der Regelung zur abweichenden Bewertung von Einlagen mit den AK oder HK um WG iSd. § 2 Abs. 4 des InvStG in Abs. 1 Nr. 5 Satz 1 Buchst. c.
- ▶ Fundstelle: Gesetz zur Vermeidung von Umsatzsteuerausfällen beim Handel mit Waren im Internet und zur Änderung weiterer steuerlicher Vorschriften („JStG 2018“) v. 11.12.2018 (BGBl. I 2018, 2338; BStBl. I 2018, 1377).

§ 6

Bewertung

idF des EStG v. 19.10.2002 (BGBl. I 2002, 4210; BStBl. I 2002, 1209),
 zuletzt geändert durch „JStG 2018“ v. 11.12.2018
 (BGBl. I 2018, 2338; BStBl. I 2018, 1377)

(1) Für die Bewertung der einzelnen Wirtschaftsgüter, die nach § 4 Absatz 1 oder nach § 5 als Betriebsvermögen anzusetzen sind, gilt das Folgende:

1. bis 3a. *unverändert*

4. ¹Entnahmen des Steuerpflichtigen für sich, für seinen Haushalt oder für andere betriebsfremde Zwecke sind mit dem Teilwert anzusetzen; in den Fällen des § 4 Absatz 1 Satz 3 ist die Entnahme mit dem gemeinen Wert anzusetzen. ²**Die private Nutzung eines Kraftfahrzeugs, das zu mehr als 50 Prozent betrieblich genutzt wird, ist für jeden Kalendermonat mit 1 Prozent des inländischen Listenpreises im Zeitpunkt der Erstzulassung zuzüglich der Kosten für Sonderausstattung einschließlich Umsatzsteuer anzusetzen; bei der privaten Nutzung von Fahrzeugen mit Antrieb ausschließlich durch Elektromotoren, die ganz oder überwiegend aus mechanischen oder elektrochemischen Energiespeichern oder aus emissionsfrei betriebenen Energiewandlern gespeist werden**

§ 6

(Elektrofahrzeuge), oder von extern aufladbaren Hybridelektrofahrzeugen, ist der Listenpreis dieser Kraftfahrzeuge

1. soweit Nummer 2 keine Anwendung findet und bei Anschaffung vor dem 1. Januar 2023 um die darin enthaltenen Kosten des Batteriesystems im Zeitpunkt der Erstzulassung des Kraftfahrzeugs wie folgt zu mindern: für bis zum 31. Dezember 2013 angeschaffte Kraftfahrzeuge um 500 Euro pro Kilowattstunde der Batteriekapazität, dieser Betrag mindert sich für in den Folgejahren angeschaffte Kraftfahrzeuge um jährlich 50 Euro pro Kilowattstunde der Batteriekapazität; die Minderung pro Kraftfahrzeug beträgt höchstens 10 000 Euro; dieser Höchstbetrag mindert sich für in den Folgejahren angeschaffte Kraftfahrzeuge um jährlich 500 Euro, oder
2. bei Anschaffung nach dem 31. Dezember 2018 und vor dem 1. Januar 2022 nur zur Hälfte anzusetzen; bei extern aufladbaren Hybridelektrofahrzeugen muss das Fahrzeug die Voraussetzungen des § 3 Absatz 2 Nummer 1 oder 2 des Elektromobilitätsgesetzes erfüllen.

³Die private Nutzung kann abweichend von Satz 2 mit den auf die Privatfahrten entfallenden Aufwendungen angesetzt werden, wenn die für das Kraftfahrzeug insgesamt entstehenden Aufwendungen durch Belege und das Verhältnis der privaten zu den übrigen Fahrten durch ein ordnungsgemäßes Fahrtenbuch nachgewiesen werden; bei der privaten Nutzung von Fahrzeugen mit Antrieb ausschließlich durch Elektromotoren, die ganz oder überwiegend aus mechanischen oder elektrochemischen Energiespeichern oder aus emissionsfrei betriebenen Energiewandlern gespeist werden (Elektrofahrzeuge), oder von extern aufladbaren Hybridelektrofahrzeugen, sind

1. soweit Nummer 2 keine Anwendung findet und bei Anschaffung vor dem 1. Januar 2023 die der Berechnung der Entnahme zugrunde zu legenden insgesamt entstandenen Aufwendungen um Aufwendungen für das Batteriesystem zu mindern; dabei ist bei zum Betriebsvermögen des Steuerpflichtigen gehörenden Elektro- und Hybridelektrofahrzeugen die der Berechnung der Absetzungen für Abnutzung zugrunde zu legende Bemessungsgrundlage um die nach Satz 2 in pauschaler Höhe festgelegten Aufwendungen zu mindern, wenn darin Kosten für ein Batteriesystem enthalten sind, oder
2. bei Anschaffung nach dem 31. Dezember 2018 und vor dem 1. Januar 2022 bei der Ermittlung der insgesamt entstandenen Aufwendungen die Anschaffungskosten für das Kraftfahrzeug oder vergleichbare Aufwendungen nur zur Hälfte zu berücksichtigen; bei extern aufladbaren Hybridelektrofahrzeugen muss das

Fahrzeug die Voraussetzungen des § 3 Absatz 2 Nummer 1 oder 2 des Elektromobilitätsgesetzes erfüllen.

⁴Wird ein Wirtschaftsgut unmittelbar nach seiner Entnahme einer nach § 5 Absatz 1 Nummer 9 des Körperschaftsteuergesetzes von der Körperschaftsteuer befreiten Körperschaft, Personenvereinigung oder Vermögensmasse oder einer juristischen Person des öffentlichen Rechts zur Verwendung für steuerbegünstigte Zwecke im Sinne des § 10b Absatz 1 Satz 1 unentgeltlich überlassen, so kann die Entnahme mit dem Buchwert angesetzt werden. ⁵Satz 4 gilt nicht für die Entnahme von Nutzungen und Leistungen. **⁶Die private Nutzung eines betrieblichen Fahrrads, das kein Kraftfahrzeug im Sinne des Satzes 2 ist, bleibt außer Ansatz.**

5. ¹Einlagen sind mit dem Teilwert für den Zeitpunkt der Zuführung anzusetzen; sie sind jedoch höchstens mit den Anschaffungs- oder Herstellungskosten anzusetzen, wenn das zugeführte Wirtschaftsgut

- a) innerhalb der letzten drei Jahre vor dem Zeitpunkt der Zuführung angeschafft oder hergestellt worden ist,
- b) ein Anteil an einer Kapitalgesellschaft ist und der Steuerpflichtige an der Gesellschaft im Sinne des § 17 Absatz 1 oder Absatz 6 beteiligt ist; § 17 Absatz 2 Satz 5 gilt entsprechend, oder
- c) ein Wirtschaftsgut im Sinne des § 20 Absatz 2 **oder im Sinne des § 2 Absatz 4 des Investmentsteuergesetzes** ist.

²Ist die Einlage ein abnutzbares Wirtschaftsgut, so sind die Anschaffungs- oder Herstellungskosten um Absetzungen für Abnutzung zu kürzen, die auf den Zeitraum zwischen der Anschaffung oder Herstellung des Wirtschaftsguts und der Einlage entfallen. ³Ist die Einlage ein Wirtschaftsgut, das vor der Zuführung aus einem Betriebsvermögen des Steuerpflichtigen entnommen worden ist, so tritt an die Stelle der Anschaffungs- oder Herstellungskosten der Wert, mit dem die Entnahme angesetzt worden ist, und an die Stelle des Zeitpunkts der Anschaffung oder Herstellung der Zeitpunkt der Entnahme.

5a. bis 7. *unverändert*

(2) bis (7) *unverändert*

§ 52

Anwendungsvorschriften

idF des EStG v. 19.10.2002 (BGBl. I 2002, 4210; BStBl. I 2002, 1209),
zuletzt geändert durch „JStG 2018“ v. 11.12.2018 (BGBl. I 2018, 2338; BStBl. I 2018, 1377)

...
(12) ¹§ 6 Absatz 1 Nummer 1b kann auch für Wirtschaftsjahre angewendet werden, die vor dem 23. Juli 2016 enden. **²§ 6 Absatz 1 Nummer 4 Satz 6 ist bis zum 31. Dezember 2021 anzuwenden.** **³§ 6 Absatz 1 Nummer 5 Satz 1 Buchstabe c in der Fassung des Artikels 2**

des Gesetzes vom 11. Dezember 2018 (BGBl. I S. 2338) ist erstmals bei Wirtschaftsgütern anzuwenden, die nach dem 31. Dezember 2017 in ein Betriebsvermögen eingelegt werden. ⁴§ 6 Absatz 2 Satz 1 in der Fassung des Artikels 1 des Gesetzes vom 27. Juni 2017 (BGBl. I S. 2074) ist erstmals bei Wirtschaftsgütern anzuwenden, die nach dem 31. Dezember 2017 angeschafft, hergestellt oder in das Betriebsvermögen eingelegt werden. ⁵§ 6 Absatz 5 Satz 1 zweiter Halbsatz in der am 14. Dezember 2010 geltenden Fassung gilt in allen Fällen, in denen § 4 Absatz 1 Satz 3 anzuwenden ist. ⁶§ 6 Absatz 2a in der Fassung des Artikels 1 des Gesetzes vom 27. Juni 2017 (BGBl. I S. 2074) ist erstmals bei Wirtschaftsgütern anzuwenden, die nach dem 31. Dezember 2017 angeschafft, hergestellt oder in das Betriebsvermögen eingelegt werden.

...

Autor: Dr. Lars **Rehfeld**, Rechtsanwalt/Steuerberater, Künzelsau
Mitherausgeber: Michael **Wendt**, Vors. Richter am BFH, München

Kompaktübersicht

J 18-1 **Inhalt der Änderungen:** Die Änderung von Abs. 1 Nr. 4 Sätze 2 und 3 regelt die Förderung der Elektromobilität durch Halbierung der Bemessungsgrundlage für die private Nutzung von Elektro- und Hybridelektrofahrzeugen bei der Dienstwagenbesteuerung sowohl für die sog. Bruttolistenpreis-Methode als auch für die sog. Fahrtenbuch-Methode neu. Die Neuregelung begünstigt extern aufladbare Hybrid-Elektrofahrzeuge nur dann, wenn diese den Anforderungen von § 3 Abs. 2 Nr. 1 oder 2 des Elektromobilitätsgesetzes (EMoG) entsprechen; vgl. Abs. 1 Nr. 4 Satz 2 Nr. 2 und Satz 3 Nr. 2. Erfüllt das Hybrid-Elektrofahrzeug die Voraussetzungen des EMoG nicht, verbleibt es für dieses Fahrzeug bei der bisherigen Privilegierung; vgl. Abs. 1 Nr. 4 Satz 2 Nr. 1 und Satz 3 Nr. 1. Die bisherige Regelung gilt auch für solche Elektrofahrzeuge, die vor dem 1.1.2019 angeschafft wurden.

Die Ergänzung von Abs. 1 Nr. 4 Satz 6 ist eine konstitutive Folgeanpassung der Entnahmeregelungen aus der gleichzeitigen Einf. der StFreiheit von Vorteilen aus der Überlassung eines betrieblichen Fahrrads vom ArbG an den ArbN gem. § 3 Nr. 37, das kein Kraftfahrzeug iSv. Abs. 1 Nr. 4 Satz 2 ist (vgl. § 3 Nr. 37 Anm. J 18-4).

Die Ergänzung der Regelung zur abweichenden Bewertung von Einlagen mit den AK oder HK um WG iSd. § 2 Abs. 4 des InvStG in Abs. 1 Nr. 5 Satz 1 Buchst. c ist eine Folgeänderung im Zusammenhang mit der Investmentsteuerreform 2018 und soll durch die in § 52 Abs. 12 angeordnete Rückwirkung auf den 1.1.2018 sicherstellen, dass die bisherige Rechtslage beibehalten wird.

Rechtsentwicklung:

J 18-2

- ▶ **Zur Gesetzesentwicklung bis 2015** s. § 6 Anm. 2.
- ▶ **BEPS-UmsG v. 20.12.2016** (BGBl. I 2016, 3000; BStBl. I 2017, 5): Siehe § 6 Anm. J 16-2.
- ▶ **RÜbStG v. 27.6.2017** (BGBl. I 2017, 2074; BStBl. I 2017, 1202); **2. BürokratieEntlG v. 30.6.2017** (BGBl. I 2017, 2143; BStBl. I 2017, 890): Siehe § 6 Anm. J 17-2.
- ▶ **„JStG 2018“ v. 11.12.2018** (BGBl. I 2018, 2338; BStBl. I 2018, 1377): Siehe Anm. J 18-1.
- ▶ **Zur Entnahmebesteuerung von Elektromobilität:**
 - ▷ **AmtshilfeRLUmsG v. 26.6.2013** (BGBl. I 2013, 1809; BStBl. I 2013, 790): In Abs. 1 Nr. 4 Satz 2 Halbs. 2 wurde für Elektro- bzw. Hybridelektrofahrzeuge ein Abzug vom Listenpreis für die AK des Batteriesystems pauschal nach Kapazität des Batteriesystems vorgesehen. Der Abzug sollte erstmals für bis Ende 2013 angeschaffte Fahrzeuge gelten und sich bei Anschaffung in den Folgejahren bis letztmals 2022 mindern. Bei Bemessung der Entnahme nach der Fahrtenbuchmethode war ein entsprechender Abzug von den Aufwendungen vorzunehmen (Abs. 1 Nr. 4 Satz 3 Halbs. 2).
 - ▷ **StÄndG 2015 v. 2.11.2015** (BGBl. I 2015, 1834; BStBl. I 2015, 846): Abs. 1 Nr. 4 Satz 3 wurde in Bezug auf die pauschale Minderung der AK des Batteriesystems bei Berechnung des privaten Nutzungsanteils nach der sog. Fahrtenbuchmethode geändert. Aus der Neuformulierung ergibt sich eindeutig, dass der Pauschalabzug nach Satz 2 die AfA-Bemessungsgrundlage mindert, dass aber die Aufwendungen jedes Jahr nicht um die vollen Pauschalen zu mindern sind. Die Neufassung gilt ab dem 1.1.2016 (Art. 18 Abs. 4 StÄndG 2015; § 52 Abs. 12 Satz 1 idF des StÄndG 2015).

Zeitlicher Anwendungsbereich:

J 18-3

- ▶ **Abs. 1 Nr. 4 Sätze 2 und 3:** Die Neuregelung bei der Begünstigung von Elektro- und Hybrid-Elektrofahrzeugen bei der Dienstwagenbesteuerung in Abs. 1 Nr. 4 Sätze 2 und 3 wird allgemein mit der Verkündung im BGBl. am 14.12.2018 wirksam. Für die Halbierung der Bemessungsgrundlage sowohl bei der sog. Bruttolistenpreis-Methode als auch bei der sog. Fahrtenbuch-Methode gem. Abs. 1 Nr. 4 Satz 2 Nr. 2 und Satz 3 Nr. 2 ist jedoch eine Anschaffung des Elektro- bzw. Hybrid-Elektrofahrzeugs nach dem 31.12.2018 und vor dem 1.1.2022 erforderlich. Insoweit ist sowohl der Erwerb eines Neufahrzeugs als auch der Erwerb eines gebrauchten KfZ mit den entsprechenden Parametern erfasst. Wenn das Hybrid-Elektrofahrzeug die Voraussetzungen des EMOg nicht erfüllt, ist im Falle der Anschaffung vor dem 1.1.

2023 die in Abs. 1 Nr. 4 Satz 2 Nr. 1 und Satz 3 Nr. 1 übernommene bisherige Regelung über die Minderung der Bemessungsgrundlage um die typisierten Kosten des Batteriesystems sowohl bei der sog. Bruttolistenpreis-Methode als auch bei der sog. Fahrtenbuch-Methode weiterhin anzuwenden (s. § 6 Anm. 810 ff., 822). Letzteres gilt auch für reine Elektrofahrzeuge, die vor dem 1.1.2019 angeschafft worden sind. Mithin verbleibt es hier bei der komplexen Minderung um typisierende Kosten von Batteriesystemen.

► **Abs. 1 Nr. 4 Satz 6:** Die Regelung zum sachlichen Anwendungsbereich von Abs. 1 Nr. 4 Satz 2 in Abs. 1 Nr. 4 Satz 6, dass die private Nutzung eines betrieblichen Fahrrades bei der Besteuerung außer Ansatz bleibt, wenn es sich hierbei nicht um ein Kfz. handelt, wird allg. mit der Verkündung im BGBl. wirksam und ist gem. § 52 Abs. 12 Satz 2 bis zum 31.12.2021 zeitlich befristet. Insofern ist der zeitliche Anwendungsbereich systematisch gleichlaufend mit den Bezugsnormen in Abs. 1 Nr. 4 Satz 2 Nr. 2 und Satz 3 Nr. 2 sowie § 3 Nr. 37 iVm. § 52 Abs. 4 Satz 7 geregelt.

► **Abs. 1 Nr. 5 Satz 1 Buchst. c:** Die Ergänzung der Regelung zur abweichenden Bewertung von Einlagen mit den AK oder HK um WG iSd. § 2 Abs. 4 des InvStG in Abs. 1 Nr. 5 Satz 1 Buchst. c ist gem. § 52 Abs. 12 Satz 3 erstmals auf Einlagen nach dem 31.12.2017 anzuwenden. Die Rückwirkung auf den gesamten VZ 2018 ist durch die Investmentsteuerreform 2018 geboten, wonach die bezogenen WG nicht mehr von § 20 Abs. 2 erfasst werden.

J 18-4 Grund und Bedeutung der Änderungen:

► **Grund der Änderungen:** Die Änderung der Vorschriften über die typisierte Bemessung der stl. Entnahme für private Zwecke bei der Dienstwagenbesteuerung von Elektro- und Hybrid-Elektrofahrzeugen dient der Verbesserung der Attraktivität von Elektromobilität, wie sie im Koalitionsvertrag zur 19. Legislaturperiode von den Regierungsparteien vereinbart wurde (vgl. Koalitionsvertrag zwischen CDU, CSU und SPD v. 12.3.2018, 77, Rz. 3509 ff.). Politisch ist die gefundene Neuregelung höchst umstritten, da insbes. die Förderung von Hybrid-Elektrofahrzeugen aufgrund der geringen elektrischen Reichweite dieser Fahrzeuge verbunden mit dem Schadstoffausstoß des verbauten Verbrennungsmotors umweltpolitisch in Frage gestellt ist (vgl. Wortprotokoll der 17. Sitzung des Finanzausschusses v. 15.10.2018). Der als Erg. der Diskussion und Expertenanhörung im Finanzausschuss gefundene Kompromiss gewährt die Privilegierung des halben Listenpreises daher nur für Hybrid-Elektrofahrzeuge iSv. § 3 Abs. 2 Nr. 1 und 2 EMOG. Damit werden für Hybrid-Elektrofahrzeuge eine elektrische Mindestfahrleistung von 40 Km oder eine Höchstemission von 50 g CO₂ pro Kilometer verbindlich, um in den Genuss der Begünstigung zu kommen (Beschlussempfehlung und Bericht des Finanzausschusses, 7. Ausschuss,

zum Gesetzentwurf der BReg. zur Vermeidung von Umsatzsteuerausfällen beim Handel mit Waren im Internet und zur Änderung weiterer steuerlicher Vorschriften, BTDrucks. 19/4455, 19/4858, 19/5159 Nr. 4, BTDrucks. 19/5595 v. 7.11.2018, 60f., 80).

Die neue StBefreiung nach § 3 Nr. 37 wird durch Abs. 1 Nr. 4 Satz 6 auch auf die Gewinnermittlung übertragen, so dass eine stl. Gleichstellung von ArbN und Unternehmer vollzogen wird.

Bei der Ergänzung von Abs. 1 Nr. 5 Satz 1 Buchst.c. handelt sich um eine Folgeänderung im Zusammenhang mit der Investmentsteuerreform 2018. Sie stellt sicher, dass die bisherige Rechtslage lückenlos beibehalten wird.

► **Bedeutung der Änderungen von Abs. 1 Nr. 4 Sätze 2 und 3:** Die Änderung von Abs. 1 Nr. 4 Satz 2 bezieht sich auf die Bemessung der Minderung des Listenpreises für Zwecke der sog. Bruttolistenpreis-Methode i Halbs. 2. Eine entsprechende Minderung der Aufwendungen bei der sog. Fahrtenbuch-Methode ergibt sich aus Abs. 1 Nr. 4 Satz 3 Halbs. 2. Die sonstigen tatbestandlichen Anforderungen der Vorschriften gelten unverändert fort (s. § 6 Anm. 795 ff., 820 ff.).

▷ **Pauschale Bemessung nach Brutto-Listenpreis:** Der Gesetzentwurf der BReg. zur Vermeidung von Umsatzsteuerausfällen beim Handel mit Waren im Internet und zur Änderung weiterer steuerlicher Vorschriften führt hierzu aus (BTDrucks. 19/4455 v. 24.9.2018, 40):

„Gesetzestechisch wird die Maßnahme durch eine Halbierung der Bemessungsgrundlage umgesetzt. Über die Verweise auf § 6 Abs. 1 Nr. 4 Satz 2 oder 3 EStG gilt sie auch für § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 6 (Fahrten zwischen Wohnung und Betriebsstätte und für Familienheimfahrten im Rahmen einer doppelten Haushaltsführung) und § 8 Abs. 2 Satz 2 (geldwerter Vorteil für die private Nutzung), Satz 3 (geldwerter Vorteil für die Nutzung für Fahrten zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte) und Satz 5 (geldwerter Vorteil für die Nutzung für Familienheimfahrten im Rahmen einer doppelten Haushaltsführung).“

Die umfassende Neuregelung ist zu begrüßen, da sie für den Rechtsanwender eine deutliche Vereinfachung bei der Ermittlung der stl. Bemessungsgrundlage für die Entnahme bedeutet. Gerade bei Fahrzeugflotten von Unternehmen lässt sich die Halbierung der Bemessungsgrundlage gut in bestehende Softwarelösungen zur Massendatenverarbeitung integrieren. Es bleibt allerdings abzuwarten inwieweit die Regelung insbes. den reinen Elektrofahrzeugen einen deutlichen Schub für die Verwendung in Fahrzeugflotten von Unternehmen verleihen kann, da die Leasingraten bzw. AK dieser Fahrzeuge bei geringerer Reichweite nach wie vor deutlich höher sind als bei Fahrzeugen mit Verbrennungsmotor und Hybrid-Elektrofahrzeugen.

Die Regelung ist über § 8 Abs. 2 auch für den geldwerten Vorteil für ArbN anzuwenden. Sie wirkt sich dann ebenfalls auf die Sozialversicherungs-

beiträge aus, da der nach den Istl. Bestimmungen zu ermittelnde geldwerte Vorteil des ArbN auch für die Sozialversicherung maßgebend ist. Der ArbG kann deshalb bei Überlassung eines Elektro- bzw. eines Hybrid-Elektrofahrzeugs Sozialversicherungsbeiträge sparen, sofern der Verdienst des Firmenwagennutzers unter der Beitragsbemessungsgrenze liegt.

Offen ist derzeit noch, ob die ertragstl. Bewertung mit dem halben Brutto-Listenpreis auch für ustl. Zwecke gelten wird. Für die bisherige Regelung wurde die Kürzung um die typisierten Kosten des Batteriesystems für Zwecke der USt durch die FinVerw. nicht nachvollzogen (vgl. BMF v. 5.6.2014 – IV D 2 - S 7300/07/10002: 001, BStBl. I 2014, 896). Sollte die FinVerw. hier einen Gesinnungswandel vollziehen, was sicherlich zur Vereinfachung der prozessualen Abwicklung in der Praxis zu begrüßen wäre, hätte der ArbG bei Elektro- bzw. Hybrid-Elektrofahrzeugen eine deutliche Kostenersparnis bei der abziehbaren Vorsteuer gegenüber einem Fahrzeug mit Verbrennungsmotor.

- ▷ **Fahrtenbuch-Methode:** Zur sog. Fahrtenbuch-Methode führt der Gesetzentwurf der BReg. zur Vermeidung von Umsatzsteuerausfällen beim Handel mit Waren im Internet und zur Änderung weiterer steuerlicher Vorschriften aus (BTDrucks. 19/4455 v. 24.9.2018, 40):

„Die Änderung in Abs. 1 Nr. 4 Satz 3 dient der folgerichtigen Umsetzung. Weist der Steuerpflichtige den privaten Nutzungsumfang und die auf diese Nutzung entfallenden Aufwendungen durch Belege und das Verhältnis der privaten zu den übrigen Fahrten durch das Führen eines ordnungsgemäßen Fahrtenbuches nach, kann er diese Aufwendungen der Besteuerung zugrunde legen. Hierbei werden die Anschaffungskosten für das Kraftfahrzeug in Form der als Betriebsausgaben abzuziehenden Absetzungen für Abnutzung bei den insgesamt entstandenen Aufwendungen berücksichtigt. Entsprechend der Halbierung der Bemessungsgrundlage für die Anwendung der Listenpreisregelung sind die hier zu berücksichtigenden Aufwendungen (Absetzung für Abnutzung) zu halbieren. Nutzt der Steuerpflichtige ein geleastes oder gemietetes Kraftfahrzeug sind entsprechend die Leasing- oder Mietkosten nur zur Hälfte zu berücksichtigen.“

Die vorstehenden Ausführungen zur Übertragung auf die USt gelten bei der sog. Fahrtenbuch-Methode entsprechend.

- ▷ **Qualifizierte Hybrid-Elektrofahrzeuge:** Bei extern aufladbaren Hybrid-Elektrofahrzeugen muss das Fahrzeug die Voraussetzungen des § 3 Abs. 2 Nr. 1 oder 2 EMOG erfüllen. Mithin ist vom Stpfl. ein entsprechender Nachweis zu führen. Grundsätzlich sollte sich aus der Übereinstimmungsbescheinigung nach Anhang IX der RL 2007/46/EG oder aus der Übereinstimmungsbescheinigung nach Art. 38 der VO (EU) Nr. 168/2013 ergeben, dass das Fahrzeug entweder eine Kohlendioxidemission von höchstens 50 Gramm je gefahrenen Kilometer hat oder dessen Reichweite unter ausschließlicher Nutzung der elektrischen Antriebsmaschine mindestens 40 Km beträgt. Die sog. Übereinstimmungs-

bescheinigung ist vom Hersteller eines Fahrzeugs vorschriftsmäßig auszustellen und dem Fahrzeughalter zur Verfügung zu stellen. § 3 Abs. 3 EMOG sieht für den Fall, dass das Vorliegen der vorstehend beschriebenen Anforderungen nicht über die Übereinstimmungsbescheinigung nachgewiesen werden kann oder es für ein Fahrzeug keine Übereinstimmungsbescheinigung gibt, vor, dass der Nachweis auch in anderer geeigneter Weise erbracht werden kann. Diese Möglichkeit sollte für Zwecke des ertragstl. Nachweises für Hybrid-Elektrofahrzeuge entsprechend anzuwenden sein.

► **Bedeutung der Änderungen von Abs. 1 Nr. 4 Satz 6:** Die Beschlussempfehlung und der Bericht des Finanzausschusses (7. Ausschuss) zum Gesetzentwurf der BReg. zur Vermeidung von Umsatzsteuerausfällen beim Handel mit Waren im Internet und zur Änderung weiterer steuerlicher Vorschriften (BTDrucks. 19/4455, 19/4858, 19/5159 Nr. 4) führt zur Bezugsnorm in § 3 Nr. 37 nF aus (BTDrucks. 19/5595 v. 7.11.2018, 82):

„Die im neuen § 3 Nr. 37 geregelte Steuerbefreiung des geldwerten Vorteils aus der Überlassung eines betrieblichen Fahrrads vom Arbeitgeber an den Arbeitnehmer honoriert das umweltfreundliche Engagement der Nutzer von Fahrrädern und deren Arbeitgeber, die die private Nutzung, die Nutzung für Fahrten zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte und für Familienheimfahrten für ihre Arbeitnehmer unentgeltlich oder verbilligt ermöglichen. Die Steuerbefreiung gilt sowohl für Elektrofahrräder als auch für Fahrräder. Ist ein Elektrofahrrad jedoch verkehrsrechtlich als Kraftfahrzeug einzuordnen (zB. gelten Elektrofahrräder, deren Motor auch Geschwindigkeiten über 25 Kilometer pro Stunde unterstützt, als Kraftfahrzeuge), sind für die Bewertung dieses geldwerten Vorteils die Regelungen der Dienstwagenbesteuerung anzuwenden (§ 8 Abs. 2 Satz 2 bis 5 iVm. § 6 Abs. 1 Nr. 4 Satz 2 EStG). Dies gilt auch für die in diesem Gesetz vorgesehene Halbierung der Bemessungsgrundlage für Elektrofahrzeuge bei der Dienstwagenbesteuerung.“

Vgl. § 3 Nr. 37 Anm. J 18-4. Die entsprechende Anwendung der Regelungen über die Dienstwagenbesteuerung auf ein Elektrofahrrad, das verkehrsrechtl. als Kfz. einzuordnen ist, ergibt sich bereits aus einem gleichlautenden Ländererlass der FinVerw. aus dem Jahre 2012 (vgl. SenFin. Berlin v. 23.11.2012 – III B - S 2334 - 4/2012, BStBl. I 2012, 1224; BMF v. 14.12.2016 – IV C 5 - S 2334/14/10002-03, BStBl. I 2016, 1446). Mithin ist die Klarstellung in Abs. 1 Nr. 4 Satz 6 nF im Kontext des § 3 Nr. 37 nF konsequent.

► **Bedeutung der Änderungen von Abs. 1 Nr. 5 Satz 1 Buchst. c:** Der Gesetzentwurf der BReg. zur Vermeidung von Umsatzsteuerausfällen beim Handel mit Waren im Internet und zur Änderung weiterer steuerlicher Vorschriften führt hierzu aus (BTDrucks. 19/4455 v. 24.9.2018, 41):

„Infolge der Investmentsteuerreform 2018 sind Investmentanteile und Spezial-Investmentanteile nicht mehr von dem geltenden Wortlaut des Abs. 1 Nr. 5 Satz 1 Buchst. c erfasst, da es sich bei Investmentanteilen und Spezial-Investmentanteilen nicht um Wirtschaftsgüter im Sinne des § 20 Abs. 2 EStG, sondern um Wirtschaftsgüter im Sinne des § 2 Abs. 4 des Investmentsteuergesetzes (InvStG) 2018 handelt. Um die bisherige Rechtslage beizubehalten, wird Abs. 1 Nr. 5 Satz 1 Buchst. c EStG daher auf Investmentanteile im Sinne des § 2 Abs. 4 Satz 1

§ 6

Anm. J 18-4

InvStG 2018 und Spezial-Investmentanteile im Sinne des § 2 Abs. 4 Satz 2 InvStG 2018 ausgeweitet.“

§ 20 Abs. 2 ist insoweit durch die Anpassung von § 20 Abs. 1 in seinem Anwendungsbereich reduziert worden. Mithin ist die redaktionelle Anpassung von Abs. 1 Nr. 5 Satz 1 Buchst. c konsequent. Für allfällige Details zur Reform des InvStG wird an dieser Stelle auf die umfassende JK 2017 zu § 20 (§ 20 Anm. J 17-1 ff.) sowie die Kommentierung des InvStG im Anhang zu § 20 verwiesen.