

Ergänzendes Sonderrundschreiben

Umsatzsteuerliche Behandlung der Überlassung eines Fahrrads / E-Bike

Aus gegebenem Anlass, da dies immer wieder zu Irritationen führt, möchten wir auf nachstehende Umsatzsteuerfalle bei der Überlassung eines Fahrrads bzw. E-Bike hinweisen:

Sofern die Fahrradüberlassung zusätzlich zum geschuldeten Arbeitslohn erfolgt, ist der entstehende Nutzungsvorteil trotz Lohnsteuerfreiheit umsatzsteuerpflichtig. Der Nutzungsvorteil einschließlich Umsatzsteuer darf nach der 1%-Regelung errechnet werden. Die Umsatzsteuer ist aus diesem Wert heraus zu rechnen. Die lohnsteuerliche z.B. Viertelung oder Befreiung der Bemessungsgrundlage gilt für die Berechnung der Umsatzsteuer nicht.

Im Falle einer Entgeltumwandlung ist Bemessungsgrundlage für den Nutzungsvorteil der Barlohnverzicht. Zusätzlich ist für umsatzsteuerliche Zwecke die sog. Mindestbemessungsgrundlage zu beachten:

Sind die zum Vorsteuerabzug berechtigenden Aufwendungen des Arbeitgebers höher als der Betrag der Entgeltumwandlung, stellen diese Aufwendungen die Untergrenze der Bemessungsgrundlage für die Berechnung der Umsatzsteuer dar.

Aus Vereinfachungsgründen kann gemäß BMF-Schreiben vom 07.02.2022 bei Anschaffungen hilfsweise die Umsatzsteuer nach der 1%-Regelung berechnet werden.

Hierzu anbei Verfügung des Bayerisches Landesamt für Steuern vom 19.07.2022.

Für eventuelle Fragen stehen wir Ihnen selbstverständlich gern zur Verfügung.

Mit freundlichen Grüßen

WEKO

gez.

Markus Welte

Wirtschaftsprüfer

Steuerberater

Zertifizierter Berater für Gemeinnützigkeitsrecht (IFU/ISM/gGmbH)



Bankverbindung

Baden-Württembergische Bank
Lörrach
BLZ 600 501 01
Kto.-Nr. 743 550 21 21
IBAN: DE46 6005 0101 7435 5021 21
BIC: SOLADEST



Bankverbindung

Deutsche Apotheker- und Ärztebank
Freiburg
BLZ 300 606 01
Kto.-Nr. 844 94 14
IBAN: DE23 3006 0601 0008 4494 14
BIC: DAAEDED



Teil der WEKO respond Unternehmensgruppe

ConSigna GmbH, Wirtschaftsprüfungsgesellschaft
ConSigna GmbH, Steuerberatungsgesellschaft
Freiburg



BayLfSt, Krelingstraße 50, 90408 Nürnberg

Datum

22.05.2017

Bekanntgabe im AIS

An alle
Finanzämter
im Bereich des BayLfSt
Landesfinanzschule Bayern
in Ansbach

Dieses Dokument enthält Änderungen (**Stand 19.07.2022**). Die Änderungen sind kursiv und GELB hinterlegt. Eine Übersicht der Änderungen befindet sich am Ende des Dokumentes, in einem Änderungsverzeichnis.

Lohnsteuerliche und umsatzsteuerliche Behandlung des (Elektro)Fahrrad-Leasings (Überlassung vom Arbeitgeber an den Arbeitnehmer)

Inhaltsverzeichnis

1.	Adressaten, Bezug	2
2.	Überlassung eines Dienst-(Elektro-)Fahrrads	2
2.1.	Überlassung resultiert aus Arbeitsvertrag	3
2.1.1.	Lohnsteuerliche Behandlung.....	3
2.1.2.	Umsatzsteuerliche Behandlung.....	5
2.1.2.1.	Überlassung erfolgt zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn.....	6
2.1.2.2.	Überlassung erfolgt aufgrund einer Gehaltsumwandlung	7
2.2.	Überlassung resultiert aus einer vom Arbeitsvertrag unabhängigen Sonderrechtsbeziehung	11
2.2.1.	Lohnsteuerliche Behandlung.....	11

2.2.2.	Umsatzsteuerliche Behandlung.....	11
3.	Kauf des (Elektro-)Fahrrads nach Leasingende.....	12
3.1.	Bewertung nach § 8 Abs. 2 Satz 1 EStG	12
3.2.	Pauschalierung nach § 40 Abs. 2 Satz 1 Nr. 7 EStG (seit 2020)	13
3.3.	Pauschalierung nach § 37b EStG	13
3.3.1.	Bewertung nach § 37b Abs. 1 EStG bei Verkauf durch Dritten an Arbeitnehmer des Leasingnehmers.....	13
3.3.2.	Bewertung nach § 37b Abs. 2 EStG bei Verkauf durch Arbeitgeber an den Arbeitnehmer (bis einschließlich 2019)	14
3.4.	Umsatzsteuerliche Behandlung	15
4.	Stromtanken von Elektrofahrrädern.....	16
4.1.	Lohnsteuerliche Behandlung.....	16
4.2.	Umsatzsteuerliche Behandlung	16
II.	Änderungsübersicht.....	17

1. Adressaten, Bezug

Diese Verfügung richtet sich an die Beschäftigten in den LSt-Arbeitgeberstellen und der LSt-Außenprüfung. Aus Gründen der besseren Lesbarkeit wird auf die gleichzeitige Verwendung der Sprachformen männlich, weiblich und divers (m/w/d) verzichtet. Sämtliche Personenbezeichnungen gelten gleichermaßen für alle Geschlechter.

2. Überlassung eines Dienst-(Elektro-)Fahrrads

Die Überlassung geleaster (Elektro-)Fahrräder durch Arbeitgeber an Arbeitnehmer auch zur privaten Nutzung stellt – ebenso wie die Überlassung arbeitgebereigener (Elektro-)Fahrräder – Arbeitslohn dar. Auch wenn ein Dritter dem Arbeitnehmer ein Fahrrad zur privaten Nutzung überlässt, ist ein geldwerter Vorteil (als Arbeitslohn von dritter Seite) hierfür zu ermitteln, wenn die Überlassung im Zusammenhang mit dem Dienstverhältnis steht. Dies ist in den derzeit bekannten Fahrrad-Leasingverhältnissen der Fall, da der Arbeitgeber aktiv an der Verschaffung durch die Leasingvereinbarungen (Rahmenvereinbarungen zwischen Leasinggesellschaft/Vermittler/Dienstleister und Arbeitgeber) mitwirkt ([BMF-Schreiben vom 20.01.2015](#), BStBl I 2015, 143). Entsprechendes gilt bei der Überlassung mehrerer (Elektro-)Fahrräder an den Arbeitnehmer.

2.1. Überlassung resultiert aus Arbeitsvertrag

2.1.1. Lohnsteuerliche Behandlung

Least der Arbeitgeber ein (Elektro-)Fahrrad und überlässt es dem Arbeitnehmer auch zur privaten Nutzung, liegt jedenfalls dann keine vom Arbeitsvertrag unabhängige Sonderrechtsbeziehung i.S.d. BFH-Urteils vom 18.12.2014, BStBl II 2015, 670 (sog. Behördenleasing) vor und die Nutzungsüberlassung ist nach § 8 Abs. 2 Satz 2-5 bzw. Satz 10 bzw. § 3 Nr. 37 EStG zu bewerten, wenn folgende Voraussetzungen vorliegen:

Der Anspruch resultiert aus dem Arbeitsvertrag oder einer anderen arbeitsrechtlichen Rechtsgrundlage gem. **Rz. 49 des [BMF-Schreibens vom 03.03.2022, BStBl I 2022, 232](#)**, weil

- er arbeitsvertraglicher Vergütungsbestandteil ist (d. h. wenn die Vereinbarung von vornherein bei Abschluss eines Arbeitsvertrags getroffen wird oder wenn eine Beförderung in eine höhere Gehaltsklasse mit der Überlassung verbunden ist) sowie
- er im Rahmen einer steuerlich anzuerkennenden Gehaltsumwandlung mit Wirkung für die Zukunft vereinbart ist. Voraussetzung hierfür ist, dass der Arbeitnehmer unter Änderung des Arbeitsvertrags im Vorhinein auf einen Teil seines Barlohns verzichtet und ihm der Arbeitgeber stattdessen Sachlohn in Form eines Nutzungsrechts an einem betrieblichen (Elektro-)Fahrrad des Arbeitgebers gewährt (vgl. BFH-Urteil vom 06.03.2008, BStBl II 2008, 530).

In Leasingfällen setzt das Vorliegen eines betrieblichen (Elektro-)Fahrrads zudem voraus, dass der Arbeitgeber und nicht der Arbeitnehmer gegenüber der Leasinggesellschaft zivilrechtlich Leasingnehmer ist.

Der geldwerte Vorteil wird – wie bei der Überlassung von (Elektro-)Fahrrädern, die sich im Eigentum des Arbeitgebers befinden – wie folgt ermittelt (vgl. [Gleichlautende Erlasse der obersten Finanzbehörden der Länder vom 09.01.2020](#), BStBl I, 174):

Überlassenes Verkehrsmittel		Lohnsteuer	
		Bewertung des Arbeitslohns	EStG
1	Fahrrad	Mtl. 1 % der auf volle 100 € abgerundeten unverbindlichen Preisempfehlung im Zeitpunkt der Inbetriebnahme einschl. USt (damit sind sämtliche Fahrten abgegolten)	§ 8 Abs. 2 Satz 10 EStG
2		Ausnahmen für 2019-2030: a) nur in 2019: grds. mtl. 1 % der halbierten und dann auf volle 100 € abgerundeten unverbindlichen Preisempfehlung im Zeitpunkt der Inbetriebnahme einschl. USt (damit sind sämtliche Fahrten abgegolten) ¹ , sofern nicht vorrangig c)	§ 8 Abs. 2 Satz 10 EStG
3		b) ab 2020: grds. mtl. 1 % eines Viertels der dann auf volle 100 € abgerundeten unverbindlichen Preisempfehlung im Zeitpunkt der Inbetriebnahme einschl. USt (damit sind sämtliche Fahrten abgegolten), sofern nicht vorrangig c ²	§ 8 Abs. 2 Satz 10 EStG
4		c) steuerfrei , sofern Überlassung zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn erfolgt ³	§ 3 Nr. 37 EStG

¹ + ² Voraussetzung für **Halbierung bzw. Vierteilung: erstmalige Nutzungsüberlassung dieses Fahrrads nach dem 31.12.2018** und vor dem 01.01.2031. In diesen Fällen kommt es nicht auf den Zeitpunkt an, zu dem der Arbeitgeber dieses Fahrrad angeschafft, hergestellt oder geleast hat. Wurde das betriebliche Fahrrad vor dem 01.01.2019 vom Arbeitgeber bereits einem Arbeitnehmer zur privaten Nutzung überlassen, bleibt es bei einem Wechsel des Nutzungsberechtigten nach dem 31.12.2018 für dieses Fahrrad bei den Regelungen der Zeile 1 und die Halbierung bzw. Vierteilung greift nicht. Die unverbindliche Preisempfehlung ist zunächst **zu halbieren bzw. zu vierteln und dann auf volle 100 € abzurunden**. 1 % dieses Werts ist dann als monatlicher geldwerter Vorteil aus der privaten Nutzung (einschließlich Privatfahrten, Fahrten zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte sowie Fahrten nach § 9 Abs. 1 Satz 3 Nr. 4a Satz 3 EStG und Familienheimfahrten im Rahmen einer doppelten Haushaltsführung) anzusetzen.

³ **§ 3 Nr. 37 EStG:** Der Zeitpunkt der **erstmaligen Überlassung ist ohne Bedeutung**. Die Steuerbefreiung ist nicht auf die Überlassung eines einzigen (Elektro-)Fahrrades beschränkt. Überlässt der Arbeitgeber einem Arbeitnehmer mehrere betriebliche (Elektro-)Fahrräder, kommt die Steuerbefreiung für jedes einzelne (Elektro-)Fahrrad in Betracht. Nach § 3 Nr. 37 EStG steuerfreie Sachbezüge mindern die Entfernungspauschale nicht, § 3c Abs. 1 EStG ist nicht anzuwenden (§ 9 Abs. 1 Satz 3 Nr. 4 Satz 7 EStG).

Überlassenes Verkehrsmittel		Lohnsteuer	
		Bewertung des Arbeitslohns	EStG
5	Fahrrad, wenn die Nutzungsüberlassung von Fahrrädern zur Angebotspalette des Arbeitgebers an fremde Dritte gehört (z.B. Fahrradverleihfirmen)	Vgl. Zeilen 1 bis 4, oder	
		96 % des Endpreises, zu denen der Arbeitgeber seine Fahrräder an fremde Dritte überlässt abzgl. 1.080 € Rabatt-Freibetrag	§ 8 Abs. 3 EStG
6	Elektrofahrrad, das verkehrsrechtlich als Fahrrad einzuordnen ist (u.a. keine Kennzeichen- und Versicherungspflicht)	Vgl. Zeilen 1 bis 5	
7	Elektrofahrrad, das verkehrsrechtlich als Kfz einzuordnen ist (z.B. > 25km/h)	Wie bei Kfz (d.h. Pauschalwert- oder Fahrtenbuchmethode; im Gegensatz zu Zeilen 1-5 <ul style="list-style-type: none"> • müssen Fahrten zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte sowie bei doppelter Haushaltsführung zusätzlich angesetzt werden und • gilt § 3 Nr. 37 EStG nicht.) 	§ 8 Abs. 2 Sätze 2-5 i.V.m. § 6 Abs. 1 Nr. 4 Satz 2 EStG

Zuzahlungen des Arbeitnehmers mindern den geldwerten Vorteil. Die 50 €-Freigrenze⁴ des § 8 Abs. 2 Satz 11 EStG kommt nicht zum Ansatz.

2.1.2. Umsatzsteuerliche Behandlung

Das FG des Saarlandes hatte mit Beschluss vom 18.03.2019, 1 K 1208/16 dem EuGH zur Vorabentscheidung die Frage vorgelegt, wie Art. 56 Abs. 2 MwStSystRL vor dem Hintergrund der Überlassung von Firmenfahrzeugen auszulegen sei.

Der EuGH stufte mit Urteil vom 20.01.2021, C-288/19, QM, die Kfz-Überlassung an Arbeitnehmer abweichend von den u. g. umsatzsteuerlichen Grundsätzen als unentgeltliche Überlassung des Unternehmers an sein Personal ein. Nachdem der EuGH über die Vorlage entschieden hatte, nahm das FG des Saarlandes das Verfahren unter dem Geschäftszeichen 1 K 1034/21

⁴ bis 2021: 44 €-Freigrenze

wieder auf und entschied anhand der vom EuGH dargelegten Rechtsgrundsätze. Die bisherige Rechtsprechung des BFH hält das FG aufgrund der EuGH-Rechtsprechung für nicht mehr haltbar. Gegen den Gerichtsbescheid des FG vom 29.07.2021 wurde Revision eingelegt (Az. des BFH: V R 25/21).

Bis zur Entscheidung durch den BFH und bis zur Bekanntgabe einer evtl. anders lautenden Verwaltungsauffassung durch das BMF ist jedoch an der bisherigen Auffassung der entgeltlichen Überlassung (vgl. [BMF-Schreiben vom 05.06.2014](#), BStBl I, 896, Tz. II) bei Kfz ebenso wie bei Fahrrädern weiterhin festzuhalten. Aufgrund des anhängigen BFH-Verfahrens können vergleichbare Einspruchsverfahren nach § 363 Abs. 2 Satz 2 1. HS AO ruhen.

§ 3 Nr. 37 EStG sowie die Halbierung bzw. Viertelung der Bemessungsgrundlage finden für umsatzsteuerliche Zwecke **keine Anwendung**. Das bedeutet Folgendes:

2.1.2.1. Überlassung erfolgt zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn

- Die entgeltliche Überlassung eines betrieblichen (Elektro-)Fahrrads, das verkehrsrechtlich nicht als Kfz einzuordnen ist, eines Unternehmers (Arbeitgeber) an sein Personal zu privaten Zwecken stellt eine **entgeltliche sonstige Leistung** i. S. d. § 1 Abs. 1 Nr. 1 Satz 1 UStG dar.
- Die Überlassung ist als Vergütung für geleistete Dienste des Arbeitnehmers und damit als **entgeltlich** anzusehen, wenn sie im Arbeitsvertrag geregelt ist oder auf mündlichen Abreden oder sonstigen Umständen des Arbeitsverhältnisses beruht. Von Entgeltlichkeit ist stets auszugehen, wenn das Fahrrad dem Arbeitnehmer für eine gewisse Dauer und nicht nur gelegentlich zur Privatnutzung überlassen wird (**tauschähnlicher Umsatz** nach § 3 Abs. 12 Satz 2 UStG) (A 15.23 Abs. 8 ff. UStAE). Dies bedeutet, dass aus umsatzsteuerlicher Sicht von einer entgeltlichen Überlassung auszugehen ist, wenn dem Arbeitnehmer ein Fahrrad zur Privatnutzung überlassen wird und zwar **unabhängig davon, ob sich der Arbeitnehmer finanziell beteiligt oder nicht** (Zuzahlung).
- Als Bemessungsgrundlage ist gem. § 10 Abs. 2 Satz 2 i. V. m. Abs. 1 Satz 1 UStG der Wert der nicht durch den Barlohn abgegoltenen Arbeitsleistung heranzuziehen.
- **Zuzahlungen** des Arbeitnehmers mindern die Bemessungsgrundlage nicht ([BMF-Schreiben vom 30.12.1997](#), BStBl I 1998, 110).
- Aus Vereinfachungsgründen wird es jedoch nicht beanstandet, wenn bei einer Überlassung zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn als monatlicher Durchschnittswert

der privaten Nutzung 1 % der unverbindlichen Preisempfehlung inklusive Umsatzsteuer im Zeitpunkt der Inbetriebnahme angenommen wird, wobei diese **lohnsteuerlichen** Werte als Bruttowerte anzusehen sind, aus dem denen die Umsatzsteuer herauszurechnen ist.

- Falls die unverbindliche Preisempfehlung des Fahrrades im Zeitpunkt der Inbetriebnahme weniger als 500 € beträgt, wird es nicht beanstandet, wenn von keiner entgeltlichen Überlassung des Fahrrades ausgegangen wird. Eine Besteuerung der Überlassung an den Arbeitnehmer kann in diesen Fällen unterbleiben. Ein Vorsteuerabzug für den Unternehmer in Bezug auf das Fahrrad ist unter den übrigen Voraussetzungen des § 15 UStG jedoch weiterhin möglich (BMF-Schreiben vom 07.02.2022, BStBl I, 197, A 15.24 Abs. 3 S. 5, 6 UStAE).

Beispiel:

Ein Arbeitnehmer erhält im Jahr 2020 von seinem Arbeitgeber zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn ein Elektro-Fahrrad (UVP 3.200 € zuzüglich USt 608 €), das verkehrsrechtlich nicht als Kfz gilt, welches er auch privat nutzen darf.

Lösung:

- Lohnsteuer: Die Überlassung ist nach § 3 Nr. 37 EStG steuerfrei.
- Umsatzsteuer: Es liegt ein tauschähnlicher Umsatz vor. Bemessungsgrundlage: **pro Monat** $1\% \times 3.800\text{ €} (3.200\text{ €} + 608\text{ €} = 3.808\text{ €})$, Abrundung auf volle hundert €) = 38 € x 100/119 = 31,93 €, Umsatzsteuer 19 % = 6,07 € **monatlich**

2.1.2.2. Überlassung erfolgt aufgrund einer Gehaltsumwandlung

a) **Bestimmung der Bemessungsgrundlage nach der Höhe der Barlohnherabsetzung**

Beim Fall der Gehaltsumwandlung (Verzicht auf einen Teil des Arbeitslohns und stattdessen Fahrradüberlassung) handelt es sich hingegen **nicht um einen tauschähnlichen Umsatz**, da die Gegenleistung gerade nicht in der anteiligen Arbeitsleistung des Arbeitnehmers, sondern in einer Entgeltzahlung (Gehaltsumwandlung) besteht. Die Bemessungsgrundlage für die Überlassung des Fahrrads ist somit nach § 10 Abs. 1 UStG zu bestimmen. Die **Bemessungsgrundlage nach § 10 Abs. 1 UStG** ist alles, was der Unternehmer (Arbeitgeber) vom

Leistungsempfänger (Arbeitnehmer) für die Leistung (Überlassung des Fahrrads) erhält und bestimmt sich in diesem Fall nach der **Höhe der Barlohnherabsetzung**.

Die **Mindestbemessungsgrundlage** nach § 10 Abs. 5 S. 1 Nr. 2 i. V. m. § 10 Abs. 4 Nr. 2 UStG ist grundsätzlich noch zu beachten. Diese ist anzuwenden, sofern sie den tatsächlich gezahlten Betrag übersteigt. Die Mindestbemessungsgrundlage bestimmt sich nach den entstandenen Ausgaben, soweit sie zum vollen oder teilweisen Vorsteuerabzug berechtigt haben, § 10 Abs. 4 Nr. 2 UStG. Zu den entstandenen Ausgaben zählen auch evtl. Anschaffungskosten, die grds. auf den § 15a UStG-Zeitraum zu verteilen sind. Die Verteilung der Anschaffungskosten gilt auch in Leasingfällen, sofern das Fahrrad dem Arbeitgeber zuzurechnen ist, vgl. A 3.5 Abs. 5 und Abs. 6 UStAE. ~~Alternativ zu den entstandenen Aufwendungen, kann die Mindestbemessungsgrundlage auch mit der 1%-Methode ermittelt werden.~~

Beispiel:

Ein Arbeitnehmer erhält im Jahr 2020 von seinem Arbeitgeber ein Elektro-Fahrrad (UVP 3.200 € zuzüglich USt 608 €), das verkehrsrechtlich nicht als Kfz gilt, welches er auch privat nutzen darf. Der Arbeitnehmer verzichtet hierzu monatlich auf 50 € seines Gehalts.

Lösung:

- Lohnsteuer: **Monatlicher** geldwerter Vorteil i. H. v. $1\% \times 900 \text{ €}$ ($\frac{1}{4} \times 3.808 \text{ €} = 952 \text{ €}$, Abrundung auf volle hundert €) = 9 €
- Umsatzsteuer:
 - Es liegt eine entgeltliche sonstige Leistung vor, § 3 Abs. 9 UStG,
 - Bemessungsgrundlage nach § 10 Abs. 1 UStG: Gehaltsverzicht **monatlich** = 50 € $\times 100/119 = 42,02 \text{ €}$
 - Prüfung der Mindestbemessungsgrundlage nach § 10 Abs. 5 Satz 1 Nr. 2 i.V.m. § 10 Abs. 4 Nr. 2 UStG:
 - **entweder: Die** entstandene**n** Ausgaben, soweit sie zum Vorsteuerabzug berechtigt haben; Anschaffungskosten- **oder Herstellungskosten** **von mindestens 500 €** auf den § 15a UStG-Zeitraum verteilt:
 $3.200 \text{ €} / 5 \text{ Jahre} (\text{§ 15a UStG-Zeitraum}) / 12 \text{ Monate} = 53,33 \text{ €}$ **pro Monat**
 - ~~oder: aus Vereinfachungsgründen 1%-Regelung: $1\% \times 3.800 \text{ €} \times 100/119 = 31,93$~~

- **kein** Ansatz der Mindestbemessungsgrundlage, da Bemessungsgrundlage nach § 10 Abs. 1 UStG i.H.d. Gehaltsverzichts mit 42,02 € **höher** **niedriger** als der **niedrigste** Wert der Mindestbemessungsgrundlage; **d.h. Ansatz der Bemessungsgrundlage nach § 10 Abs. 1 UStG**
- Umsatzsteuer § 12 Abs. 1 UStG: 19 % von **42,02-53,33 € = 7,98 10,13 € monatlich**
- Da die Nutzungsüberlassung des Arbeitgebers an seinen Arbeitnehmer eine unternehmerische Tätigkeit darstellt, erhält der Arbeitgeber aus den Anschaffungskosten des Fahrrads einen Vorsteuerabzug, soweit die **restlichen übrigen** Voraussetzungen des § 15 UStG erfüllt sind.

Abwandlung:

Der Arbeitgeber hat das Fahrrad nicht angeschafft, sondern geleast. Es entstehen ihm monatliche Gesamtkosten für das Fahrrad (Leasingkosten) i.H.v. 60 € zzgl. USt.

Lösung:

- Lohnsteuer: vgl. o.g. Beispiel, ohne Änderung
- Umsatzsteuer:
 - Es liegt eine entgeltliche sonstige Leistung vor, § 3 Abs. 9 UStG,
 - Bemessungsgrundlage nach § 10 Abs. 1 UStG: Gehaltsverzicht **monatlich**
 $= 50 \text{ €} \times 100/119 = 42,02 \text{ €}$
 - Prüfung Mindestbemessungsgrundlage nach § 10 Abs. 5 Satz 1 Nr. 2 i.V.m. § 10 Abs. 4 Nr. 2 UStG:
 - ~~entweder:~~ **Die monatlich** entstandene **n** Ausgaben, soweit sie zum Vorsteuerabzug berechtigt haben: 60 €
 - ~~oder: aus Vereinfachungsgründen 1 %-Regelung:~~ $1\% \times 3.800 \text{ €} \times 100/119 = 25,55 \text{ €}$
 - **kein** Ansatz der Mindestbemessungsgrundlage, da Bemessungsgrundlage nach § 10 Abs. 1 UStG i.H.d. Gehaltsverzichts mit 42,02 € **höher** **niedriger** als der **niedrigste** Wert der Mindestbemessungsgrundlage; **d.h. Ansatz der Bemessungsgrundlage nach § 10 Abs. 1 UStG**
 - Umsatzsteuer § 12 Abs. 1 UStG: 19 % von **42,02 60 € = 7,98 11,40 € monatlich**

- Da die Nutzungsüberlassung des Arbeitgebers an seinen Arbeitnehmer eine unternehmerische Tätigkeit darstellt, erhält der Arbeitgeber aus den hierfür bezogenen Leasing-Leistungen einen Vorsteuerabzug, soweit die **restlichen übrigen** Voraussetzungen des § 15 UStG erfüllt sind.

b) Bestimmung der Bemessungsgrundlage für die entgeltliche Nutzungsüberlassung aus Vereinfachungsgründen nach der 1%-Methode (BMF-Schreiben vom 07.02.2022, A 15.24. Abs. 3 S. 3, 4 UStAE)

Nach dem BMF-Schreiben vom 07.02.2022, BStBl I, 197, A 15.24. Abs. 3 S. 3, 4 UStAE, wird es bei der entgeltlichen Überlassung eines **Fahrrads**, also auch im Falle einer Gehaltsumwandlung⁵, aus Vereinfachungsgründen nicht beanstandet, wenn als Bemessungsgrundlage für die entgeltliche Nutzungsüberlassung monatlich 1 % der auf volle 100 € abgerundeten unverbindlichen Preisempfehlung des Herstellers, Importeurs oder Großhändlers im Zeitpunkt der Inbetriebnahme des Fahrrades berücksichtigt wird. Dieser Wert ist als Bruttowert anzusehen, aus dem die Umsatzsteuer herauszurechnen ist. Ein pauschaler Abschlag von 20 % für nicht mit Vorsteuern belastete Ausgaben erfolgt nicht. Die Mindestbemessungsgrundlage nach § 10 Abs. 5 UStG ist in diesen Fällen nicht zusätzlich zu prüfen.

Beispiel:

Ein Arbeitnehmer erhält im Jahr 2020 von seinem Arbeitgeber ein Elektro-Fahrrad (UVP 3.200 € zuzüglich USt 608 €), das verkehrsrechtlich nicht als Kfz gilt, welches er auch privat nutzen darf. Der Arbeitnehmer verzichtet hierzu monatlich auf 50 € seines Gehalts.

- **Lohnsteuer:** monatlicher geldwerter Vorteil i. H. v. $1\% \times 900\text{ €}$ ($\frac{1}{4} \times 3.808\text{ €} = 952\text{ €}$, Abrundung auf volle hundert €) = 9 €
- **Umsatzsteuer:**
 - Es liegt eine entgeltliche sonstige Leistung vor, § 3 Abs. 9 UStG,
 - Nach A 15.24 Abs. 3 S. 3, 4 UStAE ist aus Vereinfachungsgründen die Bestimmung der Bemessungsgrundlage i. S. d. § 10 Abs. 1 UStG nach der 1%-Methode möglich: pro Monat $1\% \times 3.800\text{ €} \times 100/119 = 31,93\text{ €}$
 - Die Prüfung der Mindestbemessungsgrundlage nach § 10 Abs. 5 UStG entfällt in diesem Fall.

⁵ Das BMF-Schreiben vom 07.02.2022 bezieht sich ausdrücklich auf Fahrräder. Bzgl. der Überlassung eines Kfz gegen Gehaltsumwandlung gelten weiterhin die allgemeinen Grundsätze (vgl. 2.1.2.2 a)).

- *Umsatzsteuer § 12 Abs. 1 UStG: 19 % von 31,93 € = 6,07 € monatlich*
- *Da die Nutzungsüberlassung des Arbeitgebers an seinen Arbeitnehmer eine unternehmerische Tätigkeit darstellt, erhält der Arbeitgeber aus den Anschaffungskosten des Fahrrads einen Vorsteuerabzug, soweit die übrigen Voraussetzungen des § 15 UStG erfüllt sind.*

2.2. Überlassung resultiert aus einer vom Arbeitsvertrag unabhängigen Sonderrechtsbeziehung

Least der Arbeitgeber ein Fahrrad und überlässt es dem Arbeitnehmer auch zur privaten Nutzung, liegt eine vom Arbeitsvertrag unabhängige Sonderrechtsbeziehung vor, wenn die Fahrradüberlassung nicht im Rahmen einer Gehaltsumwandlung oder eines arbeitsvertraglichen Vergütungsbestandteils erfolgt (vgl. [BMF-Schreiben vom 04.04.2018](#), BStBl I, 592, Rz. 47) und der Arbeitnehmer sämtliche Kosten und Risiken aus der Überlassung trägt.

2.2.1. Lohnsteuerliche Behandlung

In diesen Ausnahmefällen kommen die Urteilsgrundsätze des BFH vom 18.12.2014, BStBl II 2015, 670 (sog. Behördenleasing) zum Tragen. Der geldwerte Vorteil liegt (abweichend von Tz. 2.1) dann in der Verschaffung verbilligter Leasingkonditionen und ist nach § 8 Abs. 2 Satz 1 EStG (und nicht nach der 1%-Methode) zu bewerten (vgl. [Verfügung des BayLfSt vom 29.05.2017, Az. S 2334.2.1-10/7 St32](#) zum sog. Behördenleasing).

Die 50 €-Freigrenze⁶ des § 8 Abs. 2 Satz 11 EStG ist grds. anwendbar, sofern die sich nach Anrechnung der vom Arbeitnehmer gezahlten Entgelte ergebenden Vorteile insgesamt 50 €⁷ im Kalendermonat nicht übersteigen.

2.2.2. Umsatzsteuerliche Behandlung

Bei der Nutzungsüberlassung an den Arbeitnehmer handelt es sich um eine sonstige Leistung des Arbeitgebers, § 3 Abs. 9 UStG.

Wird ein Beförderungsmittel langfristig (= länger als 30 Tage) an einen Nichtunternehmer überlassen, ist die Versteuerung dort vorzunehmen, wo der Empfänger (= Arbeitnehmer) seinen Wohnsitz hat, § 3a Abs. 3 Nr. 2 Satz 3 UStG. Ist dieser in Deutschland, unterliegt die Überlassung der deutschen Umsatzsteuer.

⁶ bis 2021: 44 €-Freigrenze

⁷ bis 2021: 44 €

Die Bemessungsgrundlage bestimmt sich nach dem für die Nutzungsüberlassung vereinbarten Entgelt abzüglich der gesetzlich geschuldeten Umsatzsteuer, § 10 Abs. 1 UStG.

Bei der Ermittlung der Bemessungsgrundlage ist die Mindestbemessungsgrundlage nach § 10 Abs. 5 Satz 1 Nr. 2 UStG zu beachten. Diese ist anzuwenden, sofern sie den tatsächlich gezahlten Betrag übersteigt. Die Mindestbemessungsgrundlage bestimmt sich nach den entstandenen Ausgaben, soweit sie zum vollen oder teilweisen Vorsteuerabzug berechtigt haben, § 10 Abs. 4 Nr. 2 UStG.

Da die Nutzungsüberlassung des Arbeitgebers an seinen Arbeitnehmer eine unternehmerische Tätigkeit darstellt, erhält der Arbeitgeber aus den hierfür bezogenen Leasing-Leistungen einen Vorsteuerabzug, soweit die **restlichen übrigen** Voraussetzungen des § 15 UStG erfüllt sind.

3. Kauf des (Elektro-)Fahrrads nach Leasingende

Sollte der Arbeitnehmer nach Beendigung der Vertragslaufzeit das (Elektro-)Fahrrad vom Arbeitgeber, dem Leasinggeber oder einem Dienstleister erwerben, ist zu überprüfen, ob ein geldwerter Vorteil vorliegt:

3.1. Bewertung nach § 8 Abs. 2 Satz 1 EStG

Sollte zunächst der Arbeitgeber das Fahrrad vom Leasinggeber oder einem Dienstleister erwerben und es zu einem geringeren Preis als dem Endpreis i. S. des § 8 Abs. 2 Satz 1 EStG an den Arbeitnehmer weiterveräußern, liegt Arbeitslohn nach § 8 Abs. 2 Satz 1 EStG vor. Wenn der Arbeitnehmer nach Beendigung der Vertragslaufzeit das (Elektro-)Fahrrad hingegen vom Leasinggeber

oder einem Dienstleister zu einem geringeren Preis als dem Endpreis i. S. des § 8 Abs. 2 Satz 1 EStG erwirbt, ist der Differenzbetrag als Arbeitslohn von dritter Seite zu versteuern. Ein evtl. Preisvorteil steht im Zusammenhang mit dem Dienstverhältnis. Durch das Eingehen der Leasingvereinbarungen hat der Arbeitgeber an seiner Verschaffung aktiv mitgewirkt, auch wenn der Arbeitnehmer keinen vertraglichen Anspruch auf den Fahrraderwerb und einen Preisvorteil hat, vgl. [BMF-Schreiben vom 20.01.2015](#), BStBl I 2015, 143.

Da sich die Wertermittlung in der Praxis ggf. schwierig gestaltet, bestehen aufgrund bundeseinheitlich abgestimmter Auffassung keine Bedenken, den Endpreis im Sinne des § 8 Abs. 2 Satz 1 EStG eines (Elektro-)Fahrrads, das dem Arbeitnehmer aufgrund des Dienstverhältnisses **nach 36 Monaten** der Nutzungsdauer übereignet wird, aus Vereinfachungsgründen mit **40 Prozent der auf volle 100 € abgerundeten unverbindlichen Preisempfehlung des Herstellers**,

Importeurs oder Großhändlers im Zeitpunkt der Inbetriebnahme des (Elektro-)Fahrrads einschließlich der Umsatzsteuer anzusetzen, sofern nicht im Einzelfall ein niedrigerer Restwert in geeigneter Weise nachgewiesen wird. Zuzahlungen des Arbeitnehmers mindern den geldwerten Vorteil.

3.2. Pauschalierung nach § 40 Abs. 2 Satz 1 Nr. 7 EStG (seit 2020)

Der Arbeitgeber kann die Lohnsteuer für die den Arbeitnehmern zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn unentgeltlich oder verbilligt übereigneten betrieblichen (Elektro-)Fahrräder, die keine Kfz i.S.d. § 6 Abs. 1 Nr. 4 Satz 2 EStG sind, ab 2020 mit 25 % pauschal erheben.

3.3. Pauschalierung nach § 37b EStG

Anstelle der Bewertung nach § 8 Abs. 2 Satz 1 EStG kommt grds. auch die Anwendung des § 37b EStG durch den Zuwendenden in Betracht. Hierbei sind folgende Fälle zu unterscheiden:

3.3.1. Bewertung nach § 37b Abs. 1 EStG bei Verkauf durch Dritten an Arbeitnehmer des Leasingnehmers

Der Zuwendende (Leasinggeber, Dienstleister, Verwertungsgesellschaft) kann die Einkommensteuer für die dem Empfänger (=Arbeitnehmer des Leasingnehmers) gewährten Sachzuwendungen (z.B. auch Fahrradübergabe), die zusätzlich zur ohnehin vereinbarten Leistung erbracht werden, mit einem Pauschsteuersatz von 30% erheben.

- **Zusätzlichkeit**

Die Zusätzlichkeitsvoraussetzung ist erfüllt, wenn zu dem sog. Grundgeschäft (=Verkauf des Fahrrads an Arbeitnehmer des Leasingnehmers) der aus einem Rahmenvertrag zwischen dem Zuwendenden und dem Arbeitgeber resultierende geldwerte Vorteil für den Arbeitnehmer (z. B. vereinbarter Rabatt oder vergünstigter Erwerb eines Fahrrads) hinzukommt (vgl. Rdnr. 9a und 11 des [BMF-Schreibens vom 19.05.2015](#), BStBl I 2015, 468). Dies ist in den derzeit bekannten Fällen erfüllt.

- **Bemessungsgrundlage**

Bemessungsgrundlage hierbei sind zwar grds. die Aufwendungen des Zuwendenden einschließlich Umsatzsteuer. Da die Zuwendung in der Hingabe eines Wirtschaftsgutes des Betriebsvermögens besteht, ist als Bemessungsgrundlage nach § 37b EStG der gemeine Wert

anzusetzen, wenn dem Zuwendenden keine oder nur unverhältnismäßig geringe Aufwendungen entstanden sind, RdNr. 16 des [BMF-Schreibens vom 19.05.2015](#), BStBl I 2015, 468. Dies ist der Fall, wenn ein (Elektro-)Fahrrad vom Zuwendenden für einen weit unter dem gemeinen Wert liegenden Endpreis (z.B. 10 % des ursprünglichen Kaufpreises) erworben wird. Da sich die Ermittlung des gemeinen Werts in der Praxis ggf. schwierig gestaltet, bestehen aufgrund bundeseinheitlich abgestimmter Auffassung keine Bedenken, den gemeinen Wert eines (Elektro-)Fahrrads, das dem Arbeitnehmer nach 36 Monaten der Nutzungsdauer übereignet wird, aus Vereinfachungsgründen mit 40 Prozent der auf volle 100 € abgerundeten unverbindlichen Preisempfehlung des Herstellers, Importeurs oder Großhändlers im Zeitpunkt der Inbetriebnahme des (Elektro-) Fahrrads einschließlich der Umsatzsteuer anzusetzen, sofern nicht im Einzelfall ein niedrigerer Restwert in geeigneter Weise nachgewiesen wird. Zuzahlungen des Empfängers mindern den geldwerten Vorteil.

- **Anwendung der Pauschalierung**

Das Wahlrecht zur Anwendung der Pauschalierung ist durch den Zuwendenden einheitlich für alle innerhalb eines Wirtschaftsjahres gewährten Sachzuwendungen i.S.d. § 37b Abs. 1 EStG auszuüben. Der Zuwendende hat den Empfänger (= Arbeitnehmer) von der Steuerübernahme zu unterrichten, § 37b Abs. 3 Satz 3 EStG. Es empfiehlt sich, diese Bescheinigung seitens des Arbeitgebers zum Lohnkonto als Nachweis darüber zu nehmen, dass seinerseits eine Besteuerung des Lohns von dritter Seite (vgl. [Tz. 3.1 - Bewertung nach § 8 Abs. 2 Satz 1 EStG](#)) unterbleiben durfte.

3.3.2. Bewertung nach § 37b Abs. 2 EStG bei Verkauf durch Arbeitgeber an den Arbeitnehmer (bis einschließlich 2019)

Sofern der Arbeitgeber zunächst den Leasinggegenstand erworben und ihn dann an den Arbeitnehmer weiterveräußert, kann der Zuwendende (Arbeitgeber) die Steuer für die den Arbeitnehmern gewährten Sachzuwendungen (z.B. Fahrradübereignung), die zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn erbracht werden, **bis einschließlich 2019**⁸ mit einem Pauschsteuersatz von 30% erheben.

⁸ **Seit** 2020 ist § 37b Abs. 2 EStG wegen der Pauschalierungsmöglichkeit nach § 40 Abs. 2 Satz 2 Nr. 7 EStG nicht mehr möglich (§ 37b Abs. 2 Satz 2 EStG), vgl. ab 2020 daher Tz. 3.2.

- **Zusätzlichkeit**

Die Zusätzlichkeitsvoraussetzung ist erfüllt, da zu dem sog. Grundgeschäft (= Verkauf des Fahrrads vom Arbeitgeber an Arbeitnehmer) der aus einem Rahmenvertrag zwischen einem Dritten und dem Arbeitgeber resultierende geldwerte Vorteil (vereinbarter Rabatt oder vergünstigter Erwerb eines Fahrrads von einem Dritten) hinzukommt.

- **Bemessungsgrundlage**

Bzgl. der Bemessungsgrundlage wird auf [Tz. 3.3.1 - Bemessungsgrundlage](#) verwiesen.

- **Anwendung der Pauschalierung**

Das Wahlrecht zur Anwendung der Pauschalierung ist durch den Arbeitgeber einheitlich für alle innerhalb eines Kalenderjahres gewährten Sachzuwendungen i.S.d. § 37b Abs. 2 EStG auszuüben.

3.4. Umsatzsteuerliche Behandlung

Der Verkauf eines Fahrrads von einem Dritten an den Arbeitnehmer des Leasingnehmers bzw. vom Arbeitgeber an den Arbeitnehmer), der auf Grund des Dienstverhältnisses gegen besonders berechnetes Entgelt erfolgt, stellt eine Lieferung nach § 3 Abs. 1 UStG desjenigen, der das Fahrrad an den Arbeitnehmer verkauft (d. h. des Dritten oder des Arbeitgebers) dar.

Die Bemessungsgrundlage ist grundsätzlich nach dem vom Arbeitnehmer zu leistenden Entgelt zu bestimmen, § 10 Abs. 1 UStG.

Erfolgt der Verkauf vom Arbeitgeber an den Arbeitnehmer, ist jedoch bei der Ermittlung der Bemessungsgrundlage die Mindestbemessungsgrundlage nach § 10 Abs. 5 Satz 1 Nr. 2 UStG zu beachten. Diese ist anzuwenden, sofern sie den tatsächlich vom Arbeitnehmer gezahlten Betrag übersteigt. Die Mindestbemessungsgrundlage bestimmt sich nach § 10 Abs. 4 Nr. 1 UStG nach dem Einkaufspreis (= Wiederbeschaffungskosten des Arbeitgebers für den gleichen oder einen gleichartigen Gegenstand) zum Zeitpunkt des Verkaufs abzüglich der Umsatzsteuer. Dabei ist jedoch höchstens das marktübliche Entgelt anzusetzen, § 10 Abs. 5 Satz 2 UStG.

Beruhet die Verbilligung jedoch auf einem Belegschaftsrabatt (z. B. Lieferung an Werksangehörige eines Fahrradherstellers), liegen die Voraussetzungen für die Anwendung der Mindestbemessungsgrundlage regelmäßig nicht vor. Die Bemessungsgrundlage ergibt sich in diesem Fall aus dem tatsächlich aufgewendeten Betrag abzüglich der Umsatzsteuer, vgl. A 1.8 Abs. 6 S. 4 UStAE.

4. Stromtanken von Elektrofahrrädern

4.1. Lohnsteuerliche Behandlung

Die Steuerfreiheit nach § 3 Nr. 46 EStG gilt für die Jahre **2017-2030** auch für das Tanken von Elektro-Fahrrädern in der betrieblichen Einrichtung des Arbeitgebers oder eines verbundenen Unternehmens (§ 15 des Aktiengesetzes), wenn diese **verkehrsrechtlich als Kfz** einzuordnen sind.

Vom Arbeitgeber gewährte Vorteile für das elektrische Aufladen von **Elektro-Fahrrädern, die nicht als Kfz** einzuordnen sind, rechnen aus Billigkeitsgründen nicht zum Arbeitslohn ([BMF Schreiben vom 29.09.2020, BStBl I 2020, 972, Rz. 10](#)).

Sofern es sich um ein betriebliches Elektro-Fahrrad handelt, sind die Stromtankkosten, die der Arbeitgeber trägt, ohnehin im Rahmen der Bewertung des geldwerten Vorteils (1 %-Regelung, § 3 Nr. 37 EStG) abgegolten, sodass die Steuerfreiheit bzw. die Behandlung nicht als Arbeitslohn **nur für nicht betriebliche (d. h. private) Elektro-Fahrräder** des Arbeitnehmers greifen.

4.2. Umsatzsteuerliche Behandlung

Die vom Arbeitgeber erbrachte Stromlieferung ist als Vergütung für geleistete Dienste und damit als entgeltlich anzusehen, wenn sie im Arbeitsvertrag geregelt ist oder auf mündlichen Abreden oder sonstigen Umständen des Arbeitsverhältnisses beruht (tauschähnlicher Umsatz § 3 Abs. 12 Satz 2 UStG). Als Bemessungsgrundlage ist gem. § 10 Abs. 2 Satz 2 i. V. m. Abs. 1 Satz 1 UStG der Wert der nicht durch den Barlohn abgegoltenen Arbeitsleistung heranzuziehen.

Wird dem Arbeitnehmer für die anteilige Arbeitsleistung sowohl ein **betriebliches Fahrrad** zur privaten Nutzung überlassen, als auch das elektrische Aufladen dieses Fahrrads gewährt, gilt Folgendes:

- Erfolgt die Fahrradüberlassung zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Lohn und werden die Stromkosten hierfür vom Arbeitgeber getragen, ist die Stromlieferung durch die unter Tz. 2.1.2 dargestellte umsatzsteuerliche Behandlung bereits abgegolten.
- Liegt eine Gehaltsumwandlung vor, sind die tatsächlichen Vereinbarungen maßgeblich:
 - Gehaltsverzicht für Stromtanken: Strom-Bemessungsgrundlage i. H. d. des Gehaltsverzichts
 - Gehaltsverzicht nur für Fahrrad: Strom-Bemessungsgrundlage vgl. 1. Absatz dieser Tz.).

Handelt es sich um ein **privates Fahrrad** des Arbeitnehmers, gelten die im 1. Absatz dieser Tz. ausgeführten Grundsätze.

II. Änderungsübersicht

<i>USt: UVP kleiner als 500 €</i>	<i><u>Falls die ...</u></i>	<i>Seite 7</i>
<i>USt: BMG nach Höhe der Barlohnherabsetzung</i>	<i><u>a) Bestimm...</u></i>	<i>Seite 7</i>
<i>USt: BGM nach 1%-Methode</i>	<i><u>b) Bestimm...</u></i>	<i>Seite 10</i>

gez.