

# MERKBLATT ÜBER DIE BESTEUERUNG VON (ELEKTRO-)FAHRRÄDERN

Die Privatnutzung von betrieblichen Kraftfahrzeugen sowie deren Überlassung an Arbeitnehmer ist nach wie vor – auch im Bereich des Steuerrechts – ein Dauerbrenner.

Im Laufe der letzten Jahre sind Elektrofahrräder immer populärer geworden. Bereits zu Anfang des Jahres 2017 besaßen 2,3 Millionen Haushalte in Deutschland mindestens ein Elektrofahrrad.

Die Nutzung von (Elektro-)Fahrrädern kann aus mehreren Gründen vorteilhaft sein. Neben ökologischen Aspekten können sich auch steuerrechtliche Vorteile durch die Nutzung von (Elektro-)Fahrrädern im Vergleich zu konventionellen Kraftfahrzeugen ergeben.

## I. Verkehrsrechtliche Einordnung

Entscheidend für die Besteuerung von Elektrofahrrädern ist deren verkehrsrechtliche Einordnung, da diese bindend für die Zwecke der Einkommensteuer ist.

Ein Elektrofahrrad wird klassischen Fahrrädern gleichgestellt, sofern es:

- mit einer elektrischen Treithilfe (bis 25 km/h) mit einer Nenndauerleistung von höchstens 0,25 kW ausgestattet ist oder
- über eine selbständig beschleunigende sog. Anfahr- oder Schiebehilfe (bis 6 km/h) verfügt.

Erfüllt das Elektrofahrrad diese Voraussetzungen nicht, ist es verkehrsrechtlich als Kraftfahrzeug einzuordnen. In diesem Fall können Begünstigungen für Elektrokraftfahrzeuge anwendbar sein.

In diesem Merkblatt wird die einkommensteuerrechtliche Behandlung von (Elektro-)Fahrrädern, die (verkehrsrechtlich) keine Kraftfahrzeuge sind, im Überblick dargestellt.

## II. Nutzung durch den Arbeitnehmer

### 1. Überlassung an Arbeitnehmer

Die Besteuerung der Überlassung eines Elektrofahrrads an einen Arbeitnehmer für Fahrten zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte oder gleichgestellten Fahrten sowie Privatfahrten richtet sich nach der vertraglichen Ausgestaltung.

Als vertragliche Modelle für die Nutzungsüberlassung kommen dabei in Betracht:

- Lohnerhöhung (d. h. Überlassung als zusätzliche Vergütung) oder
- Gehaltsumwandlung (z. B. bei Verzicht des Arbeitnehmers auf einen Teil des Barlohns im Gegenzug für die Überlassung) oder
- Sonderrechtsbeziehung (d. h. Vertrag ohne Abhängigkeit zum Arbeitsverhältnis, Ausnahmefall).

#### 1.1 Besteuerung bis Veranlagungszeitraum 2018

Die Nutzungsüberlassung ist im Fall einer Gehaltsumwandlung oder Lohnerhöhung bis einschließlich Veranlagungszeitraum 2018 lohnsteuerlich mit 1 % der auf volle hundert Euro abgerundeten unverbindlichen Preisempfehlung des Herstellers, Importeurs oder Großhändlers im Zeitpunkt der Inbetriebnahme des Fahrrads einschließlich der Umsatzsteuer zu bewerten. Dieser Wert ist auch anzusetzen, sofern sich die Nutzungsmöglichkeit im Laufe eines Monats nur zeitweise ergibt.

**Hinweis:** Wird ein vom Arbeitgeber geleastes Elektrofahrrad im Wege einer Gehaltsumwandlung an einen Arbeitnehmer überlassen, so empfiehlt es sich, den bisherigen Barlohn um den Bruttowert der Leasingrate zu mindern.

Lohnsteuerlich bildet die Summe aus Bar- und Sachlohn den steuerpflichtigen Arbeitslohn des Arbeitnehmers. Die Freigrenze von monatlich 44 € ist in Fällen der Lohnerhöhung bzw. Gehaltsumwandlung nicht anwendbar.

## 1.2 Besteuerung ab Veranlagungszeitraum 2019

Wird das (Elektro-)Fahrrad zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn (= Lohnerhöhung oder Sonderrechtsbeziehung) an den Arbeitnehmer überlassen, führt dieser Vorgang ab dem Veranlagungszeitraum 2019 zu **keinem steuerpflichtigen Arbeitslohn**. Diese Begünstigung ist zeitlich befristet und letztmals im Veranlagungszeitraum 2021 anwendbar.

Erfolgt die Nutzungsüberlassung im Wege einer Gehaltsumwandlung, ist der Zeitpunkt der erstmaligen Überlassung für die Ermittlung des Sachlohns entscheidend. Bei einer erstmaligen Überlassung vor dem 1.1.2019 ist die Ermittlung des Arbeitslohns entsprechend Punkt II.1.1 vorzunehmen. Überlässt der Arbeitgeber dem Arbeitnehmer das betriebliche (Elektro-)Fahrrad erstmals nach dem 31.12.2019 und vor dem 1.1.2022, ist als monatlicher Durchschnittswert der privaten Nutzung 1 % der auf volle hundert Euro abgerundeten *halbierten* unverbindlichen Preisempfehlung des Herstellers, Importeurs oder Großhändlers im Zeitpunkt der Inbetriebnahme des Fahrrads einschließlich der Umsatzsteuer anzusetzen.

**Hinweis:** Vor dem Bundesfinanzhof sind derzeit mehrere Verfahren anhängig, in denen streitig ist, ob auch in Fällen von Gehaltsumwandlungen die Voraussetzung „zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn“ erfüllt ist.

## 1.3 Umsatzsteuerliche Folgen

Die umsatzsteuerliche Behandlung der Überlassung von (Elektro-)Fahrrädern an Arbeitnehmer richtet sich – mangels speziellen gesetzlichen Regelungen bzw. Stellungnahmen der Finanzverwaltung – nach den allgemeinen Grundsätzen.

Die Umsatzsteuer ist damit in Fällen der Gehaltsumwandlung bzw. Lohnerhöhung ausgehend von den Gesamtkosten des Arbeitgebers zzgl. eines etwaigen Gewinnaufschlags zu ermitteln. Bei diesem Wert handelt es sich um einen Bruttowert, aus dem die Umsatzsteuer herauszurechnen ist.

## 1.4 Werbungskostenabzug beim Arbeitnehmer

Nutzt ein Arbeitnehmer ein vom Arbeitgeber überlassenes (Elektro-)Fahrrad für Fahrten zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte, so kann dieser für jeden Arbeitstag 0,30 € je vollen Entfernungskilometer als Werbungskosten geltend machen, maximal jedoch 4.500 €.

**Hinweis:** Der Werbungskostenabzug für Fahrten zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte ist auch dann möglich, sofern die Überlassung eines Elektrofahrrads zu keinem steuerpflichtigen Arbeitslohn geführt hat (zu Fällen ohne steuerpflichtigen Arbeitslohn siehe Punkt II.1.2).

Nutzt der Arbeitnehmer das überlassene (Elektro-)Fahrrad auch für Auswärtstätigkeiten (= beruflich veranlasste Fahrten, die keine Fahrten zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte sind) ist keine pauschale Ermittlung von Werbungskosten möglich. Hintergrund ist, dass im aktuellen Bundesreisekostengesetz kein pauschaler Kilometersatz vorgesehen ist. Ein Werbungskostenabzug für Auswärtstätigkeiten ist in der Folge nur möglich, sofern der Arbeitnehmer die entstandenen Kosten nachweist bzw. glaubhaft macht.

## 1.5 Zuzahlungen des Arbeitnehmers

Kostenübernahmen des Arbeitnehmers mindern den geldwerten Vorteil (Sachlohn) aus der Nutzungsüberlassung des (Elektro-)Fahrrads. Zu beachten ist, dass der Sachlohn maximal bis auf 0 € zu mindern ist. Eine Zuzahlung des Arbeitnehmers führt damit in keinem Fall zu einem negativen Sachlohn.

**Hinweis:** Ist die Überlassung eines Elektrofahrrads an den Arbeitnehmer steuerfrei, kann eine Zuzahlung des Arbeitnehmers nicht zu einer Minderung des Arbeitslohns führen.

## 2. Aufladen im Betrieb des Arbeitgebers

Werden Elektrofahrräder des Arbeitnehmers im Betrieb des Arbeitgebers oder eines verbundenen Unternehmens unentgeltlich oder teilentgeltlich aufgeladen, führt dies grds. zu steuerpflichtigem Sachlohn.

Abweichend von diesem Grundsatz stellen diese vom Arbeitgeber gewährten Vorteile aus Billigkeitsgründen (= nach Verwaltungsauffassung) jedoch keinen steuerpflichtigen Arbeitslohn dar.

### III. Betriebliche Nutzung

#### 1. Zuordnung zum Betriebsvermögen

Wird ein (Elektro-)Fahrrad für betriebliche Zwecke genutzt, muss geprüft werden, ob dieses dem Privatvermögen, dem gewillkürten Betriebsvermögen oder dem notwendigen Betriebsvermögen zugeordnet werden kann bzw. muss.

Wird ein Elektrofahrrad zu mehr als 10 %, aber höchstens zu 50 % betrieblich genutzt, so kann eine Zuordnung zum Privatvermögen oder zum gewillkürten Betriebsvermögen erfolgen. Die etwaige Zuordnung zum gewillkürten Betriebsvermögen muss in unmissverständlicher Weise durch zeitnah erstellte Aufzeichnungen dokumentiert werden.

Ein Elektrofahrrad muss dem Betriebsvermögen zugeordnet werden, sofern die betriebliche Nutzung mehr als 50 % beträgt (= notwendiges Betriebsvermögen).

**Hinweis:** Liegt die betriebliche Nutzung eines Elektrofahrrads unterhalb von 10 %, ist dieses zwingend dem Privatvermögen zuzuordnen. Die nachgewiesenen Kosten für die betriebliche Nutzung können in diesem Fall als Betriebsausgabe berücksichtigt werden. Für Fahrten zwischen Wohnung und Betriebsstätte können auch pauschal 0,30 € je vollen Entfernungskilometer und Arbeitstag geltend gemacht werden (höchstens aber 4.500 € jährlich).

#### 2. Nutzung für Fahrten zwischen Wohnung und Betriebsstätte

Ist das (Elektro-)Fahrrad dem notwendigen oder gewillkürten Betriebsvermögen zugeordnet, stellen die im Zusammenhang mit dem (Elektro-)Fahrrad anfallenden Aufwendungen Betriebsausgaben dar.

Nutzt ein Unternehmer ein betriebliches (Elektro-)Fahrrad auch für Fahrten zwischen Wohnung und Betriebsstätte, sind die in diesem Zusammenhang stehenden Aufwendungen bereits als Betriebsausgaben erfasst. Ein zusätzlicher Abzug der Entfernungspauschale (entsprechend Punkt III.1) ist nicht möglich.

**Hinweis:** Bei betrieblichen Kraftfahrzeugen, die auch für Fahrten zwischen Wohnung und Betriebsstätte genutzt werden, können die Aufwendungen für diese Fahrten unter Umständen nicht vollständig als Betriebsausgabe geltend gemacht werden. Diese Problematik besteht bei betrieblichen (Elektro-)Fahrrädern, die keine Kraftfahrzeuge sind, nicht.

#### 3. Privatnutzung

##### 3.1 Besteuerung bis Veranlagungszeitraum 2018

Wird ein betriebliches Elektrofahrrad (= gewillkürtes oder notwendiges Betriebsvermögen) für private Zwecke genutzt, so ist der private Nutzungsanteil mit dem Anteil an den Gesamtkosten als Nutzungsentnahme anzusetzen. Im Gegensatz zur Ermittlung der Nutzungsentnahme von Kraftfahrzeugen besteht keine speziellere gesetzliche Regelung bzw. Verwaltungsanweisung.

##### 3.2 Besteuerung ab Veranlagungszeitraum 2019

Die private Nutzung eines betrieblichen (Elektro-)Fahrrads stellt ab dem Veranlagungszeitraum 2019 einen **nicht steuerbaren Vorgang** dar. In der Folge ist keine steuerpflichtige Nutzungsentnahme, die den Gewinn erhöht, zu ermitteln. Diese Begünstigung ist zeitlich befristet und letztmals im Veranlagungszeitraum 2021 anwendbar.

##### 3.3 Umsatzsteuerliche Folgen

Die Nutzung eines dem umsatzsteuerlichen Unternehmensvermögen zugeordneten (Elektro-)Fahrrads durch den Unternehmer für private Fahrten, führt zu einer sog. unentgeltlichen Wertabgabe, sofern er von den Anschaffungskosten die Vorsteuerbeträge vollständig oder teilweise abziehen konnte.

**Hinweis:** Ein erworbenes (Elektro-)Fahrrad kann dem Unternehmensvermögen zugeordnet werden, sofern es zu mindestens 10 % für unternehmerische Zwecke genutzt wird.

Die Umsatzsteuer der unentgeltlichen Wertabgabe ist anhand der entstandenen Aufwendungen mit vollem oder teilweisem Vorsteuerabzug (einschließlich der Anschaffungskosten) zu ermitteln. Die Umsatzsteuer ist auf die entsprechenden Nettoaufwendungen aufzuschlagen.