

DIENSTFAHRRÄDER UND E-BIKES

STEUERLICHE ASPEKTE BEI FAHRRÄDERN IM UNTERNEHMERISCHEN BEREICH

MERKBLATT 12 | 2018 | NR. 1826.1

INHALT

1. Kauf von Fahrrädern im unternehmerischen Bereich
2. Nutzung des Fahrrades/E-Bikes durch den Unternehmer
 - 2.1 Privatnutzung des Fahrrades
 - 2.2 Geldwerter Vorteil für Wege zwischen Wohnung und 1. Betriebsstätte
 - 2.3 Abschlag für E-Modelle
 - 2.4 Kostendeckelungsmethode
3. Überlassung des Fahrrades/E-Bikes an Arbeitnehmer
4. Gehaltsumwandlung zugunsten eines Fahrrades/E-Bikes
 - 4.1 Fahrradüberlassung aus Sicht des Arbeitnehmers
 - 4.2 Fahrradüberlassung aus Sicht des Unternehmens/Arbeitgebers im Leasingmodell
5. Nutzung des Privatrades für betriebliche Fahrten
6. Stromversorgung von E-Bikes
7. Fazit

EINLEITUNG

Schätzungen zufolge belief sich der Fahrradbestand im Jahr 2017 in Deutschland auf 73,5 Mio. Stück. Keine schlechte Quote, wenn man für das Jahr 2016 von einer Bevölkerung von 82,67 Millionen ausgeht. Und: Die Tendenz beim Fahrradbestand ist klar steigend, denn zehn Jahre zuvor waren es noch 6,5 Mio. weniger Räder. Der Absatz von E-Bikes in Deutschland belief sich auf 720.000 Stück im Jahr 2017 und stieg damit um 19 % im Vergleich zum Vorjahr. Die Autoindustrie dürfte diesbezüglich im Hinblick auf ihre E-Modelle vor Neid erblassen, denn sie konnte 2017 nur knapp 55.000 E-Autos verkaufen – und das mit staatlicher Förderung über Kaufprämien. Das sind harte Fakten, die die steuerliche Auseinandersetzung mit diesem Thema unumgänglich machen. Denn zunehmend befinden sich auch im Betriebsvermögen der Unternehmen Fahrräder und Mitarbeitern wird statt eines Dienstwagens ein Dienstfahrrad angeboten. In Unternehmen mit sehr großem Betriebsgelände, z.B. bei Automobilproduzenten, aber auch in Unternehmen, die in Großstädten angesiedelt sind, spielen Fahrräder eine immer größere Rolle. Zudem setzen einige Branchen verstärkt auf den Einsatz von Fahrrädern, z.B. Kurierdienste oder Lebensmittellieferservices, weil diese praktischer und in Städten schneller sind als Kfz. Dieses Merkblatt stellt die Rechts-

lage 2018 und die neue Rechtslage ab 2019 in der Fassung des Jahressteuergesetzes 2018 dar.

Detaillierte Informationen zur Besteuerung von sowohl Fahrzeugen als auch konventionellen Fahrrädern und E-Bikes finden Sie in der DWS-Broschüre Nr. 311 „Fahrzeuge und Steuern – Praktische Tipps zu Firmenwagen und (E-)Bikes“. Zusätzlich sind darin auch Mustervereinbarungen z.B. zu einer Überlassungsvereinbarung sowie zum Privatnutzungsverbot enthalten.

1. KAUF VON FAHRRÄDERN IM UNTERNEHMERISCHEN BEREICH

Werden im Unternehmen Fahrräder gekauft, die nicht für den Weiterverkauf, sondern für die eigene betriebliche Nutzung gedacht sind, handelt es sich um Anlagevermögen, und die Anschaffungskosten sind über die Nutzungsdauer verteilt als Betriebsausgaben abziehbar. Für „normale“ Fahrräder gilt nach den AfA-Tabellen eine **betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer von 7 Jahren**. Das heißt, über diesen Zeitraum sind die Anschaffungskosten verteilt steuerlich wirksam. Eine besondere Festlegung für die betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer von E-Bikes gibt es seitens des BMF nicht, sodass die betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer von „normalen“ Fahrrädern ebenfalls für E-Bikes angenommen werden muss. Auch eine Orientierung bei der betriebsgewöhnlichen Nutzungsdauer von Motorrädern, Motorrollern und Mofas hilft nicht weiter, da auch bei diesen von einer betriebsgewöhnlichen Nutzungsdauer von sieben Jahren ausgegangen wird. Es bleibt abzuwarten, ob sich die Finanzverwaltung zur betriebsgewöhnlichen Nutzungsdauer von E-Bikes äußert.

HINWEIS Für den geplanten Erwerb von Fahrrädern im betrieblichen Bereich kann ein Investitionsabzugsbetrag (IAB) gebildet werden.¹ Ausführliche Informationen zum IAB und auch zu Sonderabschreibungen erhalten Sie im DWS-Merkblatt Nr. 1622 „Investitionsabzugsbetrag und Sonderabschreibung – Steuergestaltungsmöglichkeiten nutzen“.

Überschreiten die Anschaffungskosten ohne USt die Grenze von 800 € nicht, können die Anschaffungskosten sofort in voller Höhe

¹ § 7 g EStG.

im Jahr der Anschaffung steuerlich geltend gemacht werden. Alternativ kann das Fahrrad über den sog. Sammelposten steuerlich geltend gemacht werden, wenn die Anschaffungskosten wenigstens 250 €, aber nicht mehr als 1.000 € (ohne USt) betragen haben. In diesem Fall werden über fünf Jahre lang jedes Jahr 20 % der Anschaffungskosten steuerlich wirksam.

Zu Einzelheiten hinsichtlich der Besonderheiten bei den Wahlrechten für geringwertige Wirtschaftsgüter und der Sammelpostenregelung siehe DWS-Merkblatt Nr. 1794 „Abschreibungsregeln bei geringwertigen Wirtschaftsgütern“.

Die weiteren (in der Regel laufenden) Kosten sind – genauso wie bei Kfz im Betriebsvermögen – als normale Betriebsausgaben zu behandeln. Das können beispielsweise Reparaturkosten, Versicherungsbeiträge oder der Ladestrom sein.

2. NUTZUNG DES FAHRRADES/ E-BIKES DURCH DEN UNTERNEHMER

Bei der Nutzung von Fahrrädern oder E-Bikes durch den Unternehmer selbst muss in einem ersten Schritt geprüft werden, ob das Rad ausschließlich betrieblich oder auch privat sowie für Wege zwischen der Wohnung und der 1. Betriebsstätte genutzt wird.

Die Darlegung der ausschließlich betrieblichen Nutzung des Rades kann gegenüber der Finanzverwaltung schwerfallen, wenn der Unternehmer das Rad typischerweise selbst benutzt. Die Führung eines Fahrtenbuchs hilft nicht, da **Fahrtenbücher** für Fahrräder von der Finanzverwaltung **generell nicht anerkannt** werden. Denn bei Rädern mangelt es an einem nichtmanipulierbaren Tacho mit entsprechenden Kilometerständen, der für die Führung eines anzuerkennenden Fahrtenbuchs notwendig wäre. Wird das Rad durch den Unternehmer ausschließlich betrieblich genutzt (und gelingt der Nachweis), sind sämtliche Kosten, die das Rad verursacht, als Betriebsausgaben zu behandeln.

2.1 Privatnutzung des Fahrrades

Wird das Rad vom Unternehmer auch privat genutzt, kommt für den VZ 2018 genauso wie bei der Privatnutzung von betrieblichen Kfz die 1%-Regelung (Pauschalmethode) für die Bewertung des geldwerten Vorteils durch die Privatnutzung zur Anwendung.² Ab 2019 ist für die Privatnutzung des Dienstfahrrades kein geldwerter Vorteil mehr zu versteuern, sofern es sich **nicht** um ein E-Bike handelt, das verkehrsrechtlich als Kraftfahrzeug einzuordnen ist.³ Ein E-Bike ist verkehrsrechtlich als Kraftfahrzeug einzuordnen, wenn der Motor des E-Bikes Geschwindigkeiten von mehr als 25 km/h unterstützt. Für die Höhe des geldwerten Vorteils bei E-Bikes, die verkehrsrechtlich als Kraftfahrzeug einzuordnen sind, kommt es auf den Anschaffungszeitpunkt des Bikes an. Wurde das E-Bike vor dem 01.01.2019 angeschafft und erstmals zugelassen, kommt die 1%-Regelung auf die volle Bemessungsgrundlage mit Abschlag für E-Modelle zur Anwendung. Wurde das E-Bike nach dem 31.12.2018 angeschafft, wird die Bemessungsgrundlage für die Berechnung des geldwerten Vorteils halbiert, allerdings ohne den Abschlag für E-Modelle zum Abzug zu bringen.⁴ Diese Regelung ist vorerst bis zum VZ 2021 beschränkt.

Die Bemessungsgrundlage für die Berechnung des geldwerten Vorteils nach der Pauschalmethode ist die unverbindliche Preis-

empfehlung des Herstellers, Importeurs oder Großhändlers im Zeitpunkt der Inbetriebnahme des Rades einschließlich der USt, die auf volle 100 € abgerundet wurde.⁵ Der tatsächlich bezahlte Preis ist für die Berechnung des geldwerten Vorteils nicht relevant. Der sich ergebende geldwerte Vorteil wird dann mit dem individuellen Einkommensteuersatz des Unternehmers versteuert.

2.2 Geldwerter Vorteil für Wege zwischen Wohnung und 1. Betriebsstätte

Wird das E-Bike, das verkehrsrechtlich als Kraftfahrzeug einzuordnen ist, weil es Geschwindigkeiten von über 25 km/h unterstützt, vom Unternehmer auch für Wege zwischen der Wohnung und der 1. Betriebsstätte genutzt, ist zusätzlich ein weiterer geldwerter Vorteil zu erfassen. Auch für die Berechnung dieses geldwerten Vorteils kommt es darauf an, wann das E-Bike angeschafft wurde. Bei Anschaffungen bis zum 31.12.2018 wird wiederum ein Abschlag von der unverbindlichen Preisempfehlung des Herstellers einschließlich USt vorgenommen. Bei Anschaffungen danach wird die unverbindliche Preisempfehlung des Herstellers einschließlich USt halbiert. Für die Bewertung des geldwerten Vorteils der Nutzung des E-Bikes für Wege zwischen der Wohnung und der 1. Betriebsstätte ist diese berechnete Bemessungsgrundlage mit 0,03 % und der einfachen Entfernung zwischen der Wohnung und der 1. Betriebsstätte zu multiplizieren (sog. 0,03%-Regelung). Für die Nutzung „normaler“ Fahrräder oder E-Bikes, die lediglich Geschwindigkeiten von bis zu 25 km/h unterstützen, ist für die Nutzung zwischen Wohnung und 1. Betriebsstätte kein geldwerter Vorteil zu erfassen.

2.3 Abschlag für E-Modelle

Bei E-Bikes, die verkehrsrechtlich als Kraftfahrzeug einzuordnen sind – also Geschwindigkeiten von über 25 km/h unterstützen –, kommt auch der Abschlag für die **steuerliche Förderung der E-Autos** zur Anwendung.⁶ Das heißt, die unverbindliche Preisempfehlung des Herstellers, Importeurs oder Großhändlers im Zeitpunkt der Inbetriebnahme des Rades einschließlich der USt ist zu vermindern. Und zwar für bis zum 31.12.2013 angeschaffte E-Bikes um 500 € pro Kilowattstunde (KWh) der Batteriekapazität (maximal aber 10.000 € – der Maximalbetrag ist für E-Bikes regelmäßig nicht relevant, da der Akku nicht die Leistung aufweist, bei der dieser Maximalbetrag eine Rolle spielen könnte).⁷ Dieser Betrag von 500 € je KWh der Batteriekapazität (Akku) vermindert sich um je 50 € je KWh für in den folgenden Jahren angeschaffte E-Bikes. Daraus ergibt sich folgende maximale Förderung bzw. folgender Abschlag der unverbindlichen Preisempfehlung:⁸

2 BMF-Schreiben v. 23.11.2012 „Steuerliche Behandlung der Überlastung von (Elektro-)Fahrrädern“.

3 § 6 Abs. 1 Nr. 4 Satz 6 EStG.

4 § 6 Abs. 1 Nr. 4 Satz 2 und 3 EStG.

5 BMF-Schreiben v. 18.11.2009 „Privatnutzung von Betriebs-Kfz“, Rz. 10; R 8.1 Abs. 9 Nr. 1 Satz 6 LStR.

6 O. g. BMF-Schreiben v. 23.11.2012.

7 § 6 Abs. 1 Nr. 4 Satz 2 EStG.

8 BMF-Schreiben v. 05.06.2014 „Elektro- u. Hybridelektrofahrzeuge“, Rz. 3.

Anschaffungsjahr/ Jahr der erstmaligen Inbetriebnahme	Minderungsbetrag in € je kWh des Akkus	Höchstbetrag in €
2013 und früher	500	10.000
2014	450	9.500
2015	400	9.000
2016	350	8.500
2017	300	8.000
2018	250	7.500
2019	200	7.000
2020	150	6.500
2021	100	6.000⁹
2022	50	6.500

Tabelle 1

- 9 Regelung vorerst gesetzlich suspendiert, kann für E-Bikes vor dem Jahr 2022 nicht zur Anwendung kommen.
 10 Regelung ist bis vorerst bis zum 31.12.2021 befristet. Danach kommt die Rechtslage bis VZ 2018 wieder zur Anwendung.

BEISPIEL Der Unternehmer nutzt das E-Bike, das auch Geschwindigkeiten von mehr als 25 km/h unterstützt, privat und für die Wege zwischen seiner Wohnung und der 12 km entfernt liegenden 1. Betriebsstätte. Die unverbindliche Preisempfehlung des Herstellers beträgt inkl. USt 3.499 €. Die Leistung des Akkus beträgt 0,6 kWh. Das Rad wurde im Januar 2018 angeschafft und erstmals in Betrieb genommen.

Berechnung des geldwerten Vorteils für den Unternehmer:

Unverbindliche Preisempfehlung:	3.499 €
Abschlag (0,6 kWh x 250 €/kWh):	150 €
Zwischensumme:	3.349 €
Abrundung auf volle 100 €:	3.300 €
1%-Regelung:	33 €
Für 12 Monate:	396 €
0,03%-Regelung (3.300 € x 0,03 % x 12 km):	11,88 €
Für 12 Monate:	142,56 €
Summe geldwerter Vorteil:	538,56 €
Finanzielle Auswirkung bei individuellem Steuersatz 42 %:	226,19 €

HINWEIS Es ist erst der Abschlag zu berechnen und dann die Abrundung auf volle 100 € vorzunehmen.

BEISPIEL Der Unternehmer nutzt das E-Bike, das auch Geschwindigkeiten von mehr als 25 km/h unterstützt, privat und für die Wege zwischen seiner Wohnung und der 12 km entfernt liegenden 1. Betriebsstätte. Die unverbindliche Preisempfehlung des Herstellers beträgt inkl. USt 3.499 €. Die Leistung des Akkus beträgt 0,6 kWh.

Zusammenfassung Rechtslage bis einschließlich VZ 2018

Art des Fahrrades	Herkömmliches Fahrrad ohne Antriebsunterstützung	E-Bike mit Antriebsunterstützung bis 25 km/h	E-Bike mit Antriebsunterstützung über 25 km/h
Privatnutzung	1%-Regelung	1%-Regelung mit Abschlag von der Bemessungsgrundlage	1%-Regelung mit Abschlag von der Bemessungsgrundlage
Wege zwischen Wohnung und 1. Betriebsstätte/1. Tätigkeitsstätte	Kein geldwerter Vorteil zu erfassen	Kein geldwerter Vorteil zu erfassen	0,03%-Regelung mit Abschlag von der Bemessungsgrundlage

Zusammenfassung Rechtslage ab VZ 2019

Art des Fahrrades	Herkömmliches Fahrrad ohne Antriebsunterstützung	E-Bike mit Antriebsunterstützung bis 25 km/h		E-Bike mit Antriebsunterstützung über 25 km/h	
		Anschaffung bis zum 31.12.2018	Anschaffung ab dem 01.01.2019	Anschaffung bis zum 31.12.2018	Anschaffung ab dem 01.01.2019 ¹⁰
Privatnutzung	Kein geldwerter Vorteil zu erfassen	Kein geldwerter Vorteil zu erfassen	Kein geldwerter Vorteil zu erfassen	1%-Regelung mit Abschlag von der Bemessungsgrundlage	1%-Regelung von der halbierten Bemessungsgrundlage
Wege zwischen Wohnung und 1. Betriebsstätte/1. Tätigkeitsstätte	Kein geldwerter Vorteil zu erfassen	Kein geldwerter Vorteil zu erfassen	Kein geldwerter Vorteil zu erfassen	0,03%-Regelung mit Abschlag von der Bemessungsgrundlage	0,03%-Regelung von der halbierten Bemessungsgrundlage

Tabelle 2

Das Rad wurde im Januar 2019 angeschafft und erstmals in Betrieb genommen.

Berechnung des geldwerten Vorteils für den Unternehmer:

Unverbindliche Preisempfehlung:	3.499 €
Halbierung:	1.749,50 €
Zwischensumme:	1.749,50 €
Abrundung auf volle 100 €:	1.700 €
1%-Regelung:	17 €
Für 12 Monate:	204 €
0,03%-Regelung (1.700 € x 0,03 % x 12 km):	6,12 €
Für 12 Monate:	73,44 €
Summe geldwerter Vorteil:	277,44 €
Finanzielle Auswirkung bei individuellem Steuersatz 42 %:	116,52 €

Hinsichtlich der Nutzung von Fahrrädern durch den Unternehmer sind noch einige Fragen offen, zu denen das BMF früher oder später noch Stellung beziehen wird/muss.¹¹ So ist die 1%-Regelung bei der Nutzung von Fahrzeugen durch den Unternehmer selbst nur zulässig, wenn über einen repräsentativen Zeitraum von drei Monaten dargelegt wird, dass das entsprechende Fahrzeug zu wenigstens 50 % betrieblich genutzt wird.¹² Ob und wenn ja wie dieser Nachweis bei Betriebsfahrrädern mit Selbstnutzung durch den Unternehmer zu erfolgen hat, ist derzeit unklar. Die meisten Fahrräder verfügen über keinen Kilometerzähler, sodass die gefahrenen Kilometer für den Nachweis der betrieblichen Nutzung nicht herangezogen werden können. Eine Alternative bietet hier m. E. lediglich die Aufzeichnung über die betrieblich und privat genutzten Zeiten des Fahrrades.

2.4 Kostendeckelungsmethode

Unklar ist derzeit auch, ob hinsichtlich der Privatnutzung die sog. Kostendeckelungsmethode anzuwenden ist. Nach der Kostendeckelungsmethode ist der nach der 1%-Regelung ermittelte pauschale Nutzungswert sowie der nach der 0,03%-Regelung ermittelte pauschale Nutzungswert für die Nutzung bei den Wegen von der Wohnung zur 1. Betriebsstätte/1. Tätigkeitsstätte (bei Arbeitnehmern) auf den Wert der im Jahr insgesamt durch das Fahrzeug entstandenen Kosten (einschließlich AfA) zu begrenzen.¹³ Insbesondere in Fällen, in denen für das Fahrrad die GWG-Regelung anzuwenden war, kann sich im 2. und den folgenden Jahren der Privatnutzung des Fahrrades der Effekt ergeben, dass gar kein geldwerter Vorteil mehr zu versteuern ist, weil das Rad keine Kosten verursacht.

3. ÜBERLASSUNG DES FAHRRADES/E-BIKES AN ARBEITNEHMER

Wird ein Fahrrad – egal ob herkömmlich oder E-Bike – durch den Arbeitnehmer genutzt, stellt das aus Sicht des Unternehmers vollumfänglich eine betriebliche Nutzung dar und sämtliche mit dem Rad in Zusammenhang stehenden Kosten sind Betriebsausgaben.

Bekommt ein Arbeitnehmer hingegen ein Rad vom Arbeitgeber überlassen, stellt sich die Frage, ob für den Arbeitnehmer durch die Nutzung ein geldwerter Vorteil entsteht, der lohnsteuer- und ggf. auch sozialversicherungspflichtig ist.

Bei Fahrrädern, die von den Mitarbeitern ausschließlich auf dem – in der Regel dann sehr großen – Betriebsgelände (z.B. eines Automobilproduzenten) genutzt werden können und wegen Sicherung des Betriebsgeländes durch Umzäunung, Schranken und Pfortner einer Privatnutzung generell unzugänglich sind, entsteht kein geldwerter Vorteil. Eine Versteuerung ist dann nicht vorzunehmen. Kann das Rad durch den Mitarbeiter jedoch problemlos aus dem Unternehmen bzw. Betriebsgelände herausgebracht werden und ist eine Privatnutzung somit grundsätzlich möglich, müssen andere Maßnahmen ergriffen werden, um die Versteuerung eines geldwerten Vorteils bei den Mitarbeitern bis zum VZ 2018 zu vermeiden. In diesem Fall muss die **Privatnutzung explizit ausgeschlossen** werden. Dazu sollte schriftlich ein Privatnutzungsverbot mit den entsprechenden Mitarbeitern vereinbart werden, das auch überwacht wird.¹⁴ Möglich ist dies, indem die Fahrräder in einem abgeschlossenen Raum aufbewahrt werden und ein entsprechendes Schlüsselbuch im Sekretariat oder von der Betriebspfote geführt wird. Ab dem VZ 2019 muss diese Privatnutzung nur noch bei E-Bikes, die verkehrsrechtlich als Kraftfahrzeug einzuordnen sind, weil sie eine Antriebsleistung von über 25 km/h unterstützen, ausgeschlossen werden. Für herkömmliche Fahrräder und E-Bikes, die nur Antriebsleistungen bis 25 km/h unterstützen, ist der Ausschluss der Privatnutzung für steuerliche Zwecke nicht mehr erforderlich, da ein geldwerter Vorteil steuerfrei ist.¹⁵

TIPP Soll keine Privatnutzung der Fahrräder durch die Arbeitnehmer erfolgen, ist es generell ratsam, ein entsprechendes Privatnutzungsverbot zu vereinbaren und zu überwachen bzw. dessen Missachtung zu sanktionieren. So herrscht Klarheit diesbezüglich zwischen Arbeitnehmer und Arbeitgeber.

Gestattet der Arbeitgeber seinen Mitarbeitern hingegen das zur Verfügung gestellte Rad auch privat und für Wege zwischen der Wohnung und der 1. Tätigkeitsstätte zu nutzen, ist der geldwerte Vorteil entsprechend den dargestellten Tabellen (vgl. Zusammenfassung Rechtslage bis einschließlich VZ 2018 und Zusammenfassung Rechtslage ab VZ 2019) abhängig vom betreffenden Veranlagungszeitraum und dem Anschaffungsdatum zu bewerten und monatlich mit der Lohnabrechnung zu versteuern und zu verbeitragen. Wird ein und dasselbe Fahrrad oder E-Bike in einem Monat bzw. das gesamte Jahr über von mehreren Mitarbeitern genutzt, ist der nach diesen Regelungen ermittelte geldwerte Vorteil entsprechend der Zahl der Nutzungsberechtigten aufzuteilen.¹⁶

Muss für den Arbeitnehmer, der das Rad auch für die Wege zwischen der Wohnung und der 1. Tätigkeitsstätte nutzen darf, ein geldwerter Vorteil erfasst werden, kann der Arbeitgeber diesen geldwerten Vorteil **pauschal mit 15 % besteuern**, soweit der Arbeitnehmer für den Weg zwischen Wohnung und 1. Tätigkeitsstätte einen Werbungskostenabzug nach § 9 Abs. 1 Satz 3 Nr. 4 EStG (Entfernungspauschale) beantragen kann.¹⁷ Im Fall der Pauschalbesteuerung ist der geldwerte Vorteil insoweit auch nicht sozialversicherungspflichtig.

Da das Fahrrad in einigen Bevölkerungskreisen und insbesondere in Großstädten dem Auto den Rang nicht nur als Statussymbol, sondern auch als praktikables Fortbewegungsmittel abläuft und auch Fahrräder bedeutende Preiskategorien erreichen können, wird die Fahrradüberlassung zur Privatnutzung zunehmend zur

11 BMF-Schreiben v. 05.06.2014 „Elektro- u. Hybridelektrofahrzeuge“, Rz. 4.
 12 BMF-Schreiben v. 18.11.2009 „Privatnutzung von Betriebs-Kfz“, Rz. 4.
 13 O.g. BMF-Schreiben, Rz. 18.

14 H 8.1 Abs. 9 bis 10 „Nutzungsverbot, unbefugte Privatnutzung“ LStH.
 15 § 3 Nr. 37 EStG.
 16 H 8.1 Abs. 9 bis 10 „Nutzung durch mehrere Arbeitnehmer“ LStH.
 17 § 40 Abs. 2 Satz 2 EStG.

Mitarbeitermotivation eingesetzt. So dürfen sich – ähnlich wie bei einem Dienstwagen – Mitarbeiter im abgesteckten finanziellen Rahmen ein Fahrrad aussuchen, das sie dann privat nutzen. Die Fahrradgestaltung kann entweder als Leistung des Arbeitgebers **zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn** oder im Wege der **Gehaltsumwandlung** erbracht werden. Übersteigt das Fahrrad ein Preislimit, gibt es die Möglichkeit, den Mitarbeiter an den Anschaffungskosten zu beteiligen, indem er beispielsweise monatlich einen Pauschalbetrag an den Arbeitgeber entrichtet. Dieser wird typischerweise direkt vom Nettogehalt einbehalten. Bei der steuerlichen Berücksichtigung dieser Zuzahlungen des Arbeitnehmers in seiner Lohn- oder Gehaltsabrechnung sollte das BMF-Schreiben vom 04.04.2018 „Schreiben betr. Lohnsteuerliche Behandlung der Überlassung eines betrieblichen Kraftfahrzeugs an Arbeitnehmer“ berücksichtigt werden. Zu beachten ist dabei, dass dieses BMF-Schreiben bislang nur für Kraftfahrzeuge gilt, also im Hinblick auf Fahrräder nur auf E-Bikes anzuwenden ist, die Geschwindigkeiten von mehr als 25 km/h unterstützen. Da die selbst getragenen Aufwendungen/Zuzahlungen des Arbeitnehmers den steuerpflichtigen geldwerten Vorteil für die Privatnutzung bei Kfz mindern, wäre eine Anwendung dieser Grundsätze für normale Fahrräder und E-Bikes, die nur Geschwindigkeiten von bis zu 25 km/h unterstützen, vorteilhaft für die betreffenden Arbeitnehmer (betrifft die Rechtslage bis einschließlich VZ 2018 – danach ist dies nicht mehr relevant, da kein geldwerter Vorteil mehr zu versteuern ist). Bei einer Umsetzung der steuerlichen Regelungen hinsichtlich der Zuzahlungen des Arbeitnehmers zum betrieblichen Kraftfahrzeug bereits im Lohnsteuerabzugsverfahren kann auch der Arbeitgeber Sozialversicherungsbeiträge sparen. Es bleibt abzuwarten, ob das BMF den Anwendungsbereich des o. g. Schreibens auch für normale Fahrräder und E-Bikes, die nur Geschwindigkeiten von bis zu 25 km/h unterstützen, bis einschließlich dem VZ 2018 öffnet.

Die Freigrenze für Sachbezüge von 44 € pro Monat nach § 8 Abs. 2 Satz 11 EStG kommt bei der Bewertung des geldwerten Vorteils für private Fahrradnutzung sowie für Wege zwischen der Wohnung und der 1. Tätigkeitsstätte nicht zur Anwendung. Auch darf dieser geldwerte Vorteil nicht nach § 37b EStG pauschal versteuert werden.¹⁸

Gehört die Nutzungsüberlassung von Fahrrädern zur Angebotspalette des Arbeitgebers an fremde Dritte, ist bei der Ermittlung des geldwerten Vorteils ein Rabattpfreibetrag von 1.080 € im Jahr abzuziehen.¹⁹ Eine Pauschalversteuerung des geldwerten Vorteils nach § 40 Abs. 2 Satz 2 EStG scheidet dann allerdings aus.

4. GEHALTSUMWANDLUNG ZUGUNSTEN EINES FAHRRADES/E-BIKES

Grundsätzlich kommen hier dieselben steuerlichen Regelungen wie bei den Kraftfahrzeugen zur Anwendung. Im Ergebnis können hier sowohl der Arbeitgeber als auch der Arbeitnehmer Sozialabgaben sparen. Der Arbeitnehmer hat zusätzlich einen Lohnsteuerspareffekt. Der Arbeitgeber hat motivierte und zur Bewegung animierte – und damit regelmäßig gesündere und fittere – Mitarbeiter.

¹⁸ § 37b Abs. 2 Satz 2 EStG.

¹⁹ § 8 Abs. 3 Satz 2 EStG; BMF-Schreiben v. 23.11.2012 „Überlassung von (Elektro-)Fahrrädern“.

HINWEIS Die Entgeltumwandlung sollte insbesondere hinsichtlich eventuell entstehender Konflikte mit dem Mindestlohn überprüft werden. Sachbezüge, wie beispielsweise eine Fahrradgestaltung, sind – auch im Rahmen einer Entgeltumwandlung – in der Regel nicht in den Mindestlohn einzubeziehen.²⁰

Selbst bei sehr hochwertigen Fahrrädern sind die Kosten für den Arbeitgeber im Vergleich zur Firmenwagenüberlassung als eher gering einzuschätzen. (Bei einigen Überlassungsmodellen hat der Arbeitgeber gar keine Kosten.) Somit kann die Fahrradüberlassung als Motivationsinstrument auch bei Arbeitnehmern, die sich nicht in Führungspositionen befinden, oder in sehr kleinen Unternehmen eingesetzt werden. In der Praxis haben sich dabei weitestgehend Leasingmodelle etabliert, bei denen sich der Arbeitnehmer sein Wunschrad aussuchen darf. Dieses Wunschrad least der Arbeitgeber dann von der Leasingfirma. Aber auch eine direkte Anschaffung des Fahrrades durch den Arbeitgeber mit anschließender Überlassung an den betreffenden Mitarbeiter ist denkbar. Da ab dem VZ 2019 die Privatnutzung von Fahrrädern in den meisten Fällen steuerfrei ist (ausgeschlossen davon sind nur E-Bikes mit einer Antriebsunterstützung von mehr als 25 km/h), kann davon ausgegangen werden, dass die Vertragsangebote der Leasingfirmen in naher Zukunft darauf reagieren werden.

Bei den Leasingverträgen hat sich folgendes Modell etabliert:

Es wird ein Rahmenvertrag zwischen dem Arbeitgeber und einem Anbieter (Provider) geschlossen, der regelmäßig die gesamte Abwicklung betreut. Außerdem werden Einzelleasingverträge zwischen dem Arbeitgeber (Leasingnehmer) und einem Leasinggeber über Fahrräder oder E-Bikes mit einer festen Laufzeit von meist 36 Monaten abgeschlossen. Der Arbeitgeber und der Arbeitnehmer schließen einen Nutzungsüberlassungsvertrag über das Fahrrad oder E-Bike für die Dauer des Leasingvertrags ab, der regelmäßig die Privatnutzung ausdrücklich gestattet. Gleichzeitig wird der Arbeitsvertrag geändert, in dem einvernehmlich das künftige Gehalt des Arbeitnehmers für die Dauer der Nutzungsüberlassung um einen festgelegten Betrag – in der Regel in Höhe der Leasingrate des Arbeitgebers – herabgesetzt wird = Gehaltsumwandlung.

HINWEIS Es ist schon aus Dokumentationsgründen empfehlenswert, die Gehaltsumwandlung schriftlich zu vereinbaren.

Des Weiteren sehen die Vertragsgestaltungen regelmäßig vor, dass der Leasinggeber, ein anderer Dienstleister oder eine Wertungsgesellschaft dem Arbeitnehmer das von ihm genutzte Rad bei Beendigung der Überlassung durch den Arbeitgeber zu einem Restwert von ca. 10 bis 15 % des ursprünglichen Kaufpreises zum Erwerb anbieten kann.

4.1 Fahrradüberlassung aus Sicht des Arbeitnehmers

Verzichtet der Arbeitnehmer auf einen Teil seines Bruttolohns und darf stattdessen ein betriebliches Fahrrad privat nutzen, dessen Nutzungsvorteil mit der 1%-Regelung versteuert wird, spart er Steuern und Sozialabgaben auf die Differenz zwischen Bruttolohnverzicht und Nutzungswert via 1%-Regelung. Muss der Nutzungswert nicht mehr versteuert werden (vgl. Tabellen Zusammenfassung Rechtslage bis einschließlich VZ 2018 und Zusammenfassung Rechtslage ab VZ 2019), ist der Spareffekt noch größer. Unklar ist derzeit allerdings, ob eine solche Gehaltsumwandlung überhaupt noch zulässig ist.

²⁰ BAG, Urteil v. 25.05.2016, 5 AZR 135/16.

BEISPIEL 1 Der konfessionslose Arbeitnehmer in der Steuerklasse 1 ohne Kinder hat einen monatlichen Bruttolohn von 3.000 €. Im Jahr 2018 würde er 445,47 € Lohnsteuer und Solidaritätszuschlag bezahlen. Außerdem fallen für ihn 621,75 € Sozialabgaben an. „Sein“ Wunschrad kostet 2.000 €. Die Leasingrate und die notwendige Versicherung würden monatlich ca. 55 € kosten. Bei einer Barlohnsumwandlung und Versteuerung des geldwerten Vorteils mit der 1%-Regelung würde er monatlich ca. 17 € Steuern und Sozialversicherungsbeiträge sparen. Sein monatlich netto ausbezahltes Gehalt verringert sich im Vergleich zum Bruttolohn von 3.000 € um ca. 38 €. Im Gegenzug kann er ein Fahrrad im Wert von 2.000 € fahren, das er sich ansonsten vielleicht nicht leisten könnte oder würde. In den 36 Monaten kostet ihn das Rad effektiv 1.368 €. Erwirbt er es im Anschluss für einen „Restwert“ von 10 %, hat ihn das Rad 1.568 € statt 2.000 € gekostet. Außerdem war das Rad während der gesamten Zeit versichert.

BEISPIEL 2 Ein Arbeitnehmer mit einem Bruttogehalt von 4.000 € und einem Wunschrad im Wert von 6.000 € spart im VZ 2018 Steuern und Sozialversicherungsbeiträge von monatlich ca. 54 €. Das monatlich netto ausbezahlte Gehalt verringert sich im Vergleich zum Bruttolohn von 4.000 € um ca. 110 €. In den 36 Monaten kostet ihn das Rad effektiv 3.960 €. Erwirbt er es im Anschluss für einen „Restwert“ von 10 %, hat ihn das Rad 4.560 € statt 6.000 € gekostet. Auch in diesem Fall war das Rad während der gesamten Zeit versichert.

Beim Modell der Gehaltsumwandlung muss der Arbeitnehmer aber generell bedenken, dass er auch weniger Ansprüche in der Rentenversicherung, in der Arbeitslosenversicherung und der Krankenversicherung erwirbt, sofern sein Gehalt nicht bereits oberhalb der jeweils gültigen Beitragsbemessungsgrenze liegt.

HINWEIS Auch wenn der Arbeitnehmer bei diesem Leasingmodell sein Fahrrad quasi selbst finanziert, mindert dies den geldwerten Vorteil für die Privatnutzung nicht. Das gilt auch für E-Bikes, die verkehrsrechtlich als Kraftfahrzeug einzuordnen sind, weil sie Geschwindigkeiten von über 25 km/h unterstützen. Die Regelungen, nach denen Zuzahlungen und eigene Aufwendungen vom Arbeitnehmer für die Überlassung betrieblicher Kraftfahrzeuge den zu versteuernden geldwerten Vorteil mindern, gelten nicht beim Barlohnverzicht des Arbeitnehmers im Rahmen einer Gehaltsumwandlung.²¹

Zu beachten ist, dass es sich dabei grundsätzlich nur um ein Nutzungsentgelt für das Fahrrad handelt. Er erwirbt kein Eigentum. Bei den Leasingmodellen bietet der Leasinggeber dem Arbeitnehmer nach Ablauf der üblichen Vertragslaufzeit von drei Jahren allerdings das Rad zum Kauf für den verbliebenen **Restwert** an. Dieser liegt in der Regel noch bei **10 bis 15 % des Neuwertes**, je nachdem, um welches Modell es sich handelt und wie der Leasingvertrag ausgestaltet war. Praktisch betrachtet (nicht rechtlich), zahlt der Arbeitnehmer das Rad bereits über drei Jahre ab, und das aus unsteuerter bzw. sozialversicherungsfreier Arbeitsleistung. Ab dem VZ 2019 gilt dies nur noch, wenn auch nach der Steuerbefreiung für den geldwerten Vorteil dieses Modell der Gehaltsumwandlung weiterhin steuerrechtlich anerkannt wird. Dazu gibt es bislang keinerlei – weder bejahende

noch ablehnende – Verlautbarungen seitens der Finanzverwaltung.

Da die Übereignung des Rades nach Ablauf des Leasingvertrags zu einem geringeren Preis erfolgt, als das Rad in dem Moment wert ist, liegt insoweit Arbeitslohn des Arbeitnehmers von dritter Seite vor, der steuer- und sozialversicherungspflichtig ist.²² Dies gilt völlig unabhängig davon, ob es sich um ein herkömmliches Fahrrad oder ein E-Bike handelt und wann dieses angeschafft wurde. Zur Ermittlung dieses geldwerten Vorteils ist grundsätzlich eine Einzelbewertung vorzunehmen.²³ Das heißt, es ist der um übliche Preisnachlässe geminderte übliche Endpreis am Abgabeort i. S. d. § 8 Abs. 2 Satz 1 EStG für ein solches Fahrrad zu ermitteln. Abzüglich des vom Arbeitnehmer gezahlten Kaufpreises ergibt sich der steuerpflichtige geldwerte Vorteil. Aus Vereinfachungsgründen darf der übliche Endpreis i. S. d. § 8 Abs. 2 Satz 1 EStG eines Rades, das dem Arbeitnehmer aufgrund des Dienstverhältnisses nach 36 Monaten Nutzungsdauer übereignet wird, mit **40 %** der auf volle 100 € abgerundeten **unverbindlichen Preisempfehlung (UVP)** des Herstellers, Importeurs oder Großhändlers im Zeitpunkt der Inbetriebnahme des Rades einschließlich USt bewertet werden.²⁴ Ein niedrigerer Wert kann nachgewiesen werden. Die Differenz zu dem Betrag, der tatsächlich vom Arbeitnehmer bezahlt wird, ist dann der steuerpflichtige geldwerte Vorteil.²⁵ Eine pauschale Versteuerung dieses geldwerten Vorteils mit 30 % nach § 37b Abs. 1 EStG durch den Arbeitgeber ist möglich.

HINWEIS Durch die Versteuerung des geldwerten Vorteils bei Erwerb des Fahrrades durch den Arbeitnehmer wird die vor-malige Vorteilhaftigkeit aus einer Barlohnsumwandlung zugunsten eines Fahrrades wieder kompensiert – zumindest teilweise, ggf. sogar vollständig.

Außerdem müssen die Arbeitnehmer bedenken, dass sie – ähnlich wie bei einem Firmenwagen – das Rad im Ursprungszustand zurückgeben müssen, wenn sie es nicht erwerben wollen. Die Tuningteile am Rennrad müssen also entweder wieder abgebaut werden oder aber sie gehen entschädigungslos auf die Leasingfirma über. Zu beachten ist auch, dass die Fahrradversicherung meist nur für Deutschland gilt. Verschwindet das Rad im Sommerurlaub im Ausland, muss der Schaden regelmäßig aus eigener Tasche beglichen werden. Zudem werden Fahrradleasingmodelle meist erst ab einem Fahrradwert von mindestens 1.000 € angeboten.

22 *BMF-Schreiben v. 17.11.2017 „Lohnsteuerliche Behandlung der Überlassung von (Elektro-)Fahrrädern an Arbeitnehmer in Leasingfällen“ und BMF-Schreiben v. 20.01.2015 „Arbeitslohn von Dritten“.*

23 *BMF-Schreiben v. 17.11.2017 „Lohnsteuerliche Behandlung der Überlassung von (Elektro-)Fahrrädern an Arbeitnehmer in Leasingfällen“ und BMF-Schreiben v. 16.05.2013 „Bewertung von Sachbezügen“, Rz. 4.*

24 *BMF-Schreiben v. 17.11.2017 „Lohnsteuerliche Behandlung der Überlassung von (Elektro-)Fahrrädern an Arbeitnehmer in Leasingfällen“.*

25 *BMF-Schreiben v. 19.05.2015 „Sachzuwendungen“, Rz. 9c.*

21 *BMF-Schreiben v. 04.04.2018 „Schreiben betr. Lohnsteuerliche Behandlung der Überlassung eines betrieblichen Kraftfahrzeugs an Arbeitnehmer“, Rz. 52.*

TIPP Vor der Entscheidung, ob eine Gehaltsumwandlung zugunsten eines Fahrrades oder eines E-Bikes vorgenommen werden soll, ist es zunächst sinnvoll, sich ein konkretes Angebot über das favorisierte Fahrrad von der Leasingfirma einzuholen.

Im Anschluss daran sollten in der Lohnbuchabteilung/Lohnsteuerabteilung die konkreten finanziellen Auswirkungen auf das monatliche Nettoeinkommen des Arbeitnehmers via Probeabrechnung berechnet werden. So können unliebsame Überraschungen aufseiten des Arbeitnehmers bei der Gehaltsauszahlung und Diskussionen bzw. negative Motivationseffekte für den Arbeitgeber vermieden werden. Ob eine derartige Gehaltsumwandlung sinnvoll ist oder nicht, ist letztendlich immer eine Einzelfallentscheidung.

4.2 Fahrradüberlassung aus Sicht des Unternehmens/Arbeitgebers im Leasingmodell

Für den Arbeitgeber ergibt sich abgesehen vom Abrechnungsaufwand in der Regel keine oder nur eine sehr geringe finanzielle Belastung, denn die Leasingraten werden praktisch vom Arbeitnehmer via Gehaltsumwandlung bezahlt. Vielmehr kann der Arbeitgeber sogar noch Sozialversicherungsbeiträge auf die Differenz zwischen Bruttolohnverzicht und Nutzungswert via 1%-Regelung sparen. Ab dem VZ 2019 gilt dies nur noch, wenn auch nach der Steuerbefreiung für den geldwerten Vorteil dieses Modell der Gehaltsumwandlung weiterhin steuerrechtlich anerkannt wird.

Geklärt werden muss jedoch, ob das Fahrrad als Leasingobjekt beim Leasingnehmer – also dem Unternehmer/Arbeitgeber – oder dem Leasingunternehmen zu bilanzieren ist. Das wiederum hängt von der konkreten Ausgestaltung des Leasingvertrages ab. Zur Beurteilung, bei wem das geleaste Fahrrad zu bilanzieren ist, sollte unbedingt das BMF-Schreiben v. 19.04.1971 „Schreiben betr. Ertragsteuerliche Behandlung von Leasing-Verträgen über bewegliche Wirtschaftsgüter“ herangezogen werden.

Typischerweise wird durch die Leasingunternehmen versucht, die Vertragsbedingungen derart auszugestalten, dass keine Bilanzierung beim Unternehmen/Arbeitgeber erfolgen muss. So soll dem Unternehmen/Arbeitgeber bürokratischer und buchhalterischer Aufwand erspart werden. Daher läuft der Leasingvertrag über das Fahrrad üblicherweise 36 Monate und eine Kauf- oder Verlängerungsoption ist i. d. R. für den Arbeitgeber nicht vorgesehen. Zwar wird dem Arbeitnehmer das Rad nach der Leasinglaufzeit zum Kauf angeboten, aber eine im Vorfeld vertraglich vereinbarte Kaufoption besteht meist nicht. Bei der betriebsgewöhnlichen Nutzungsdauer eines Fahrrades von sieben Jahren = 84 Monaten entspricht eine Leasingvertragslaufzeit von 36 Monaten mehr als 40 % der betriebsgewöhnlichen Nutzungsdauer des Leasinggegenstandes. Damit erfolgt die **bilanzielle Erfassung des Fahrrades beim Leasinggeber**.

Bei Leasingverträgen mit Kaufoption (entweder der Unternehmer hat die Kaufoption – oder für den Fall, dass die Finanzverwaltung die Kaufoption des Arbeitnehmers dem Arbeitgeber zurechnet; dies ist derzeit unklar) muss der Leasingnehmer – also das Unternehmen/der Arbeitgeber – das Fahrrad bilanzieren, wenn der bei der Ausübung des Optionsrechts vorgesehene Kaufpreis niedriger ist als der unter Anwendung der linearen AfA nach den amtlichen AfA-Tabellen ermittelte Buchwert oder der niedrigere gemeine Wert (Zeitwert des Rades) im Zeitpunkt der Veräußerung. Das wäre bei einem Verkauf zu 10 bis 15 % des Neuwertes des Rades regelmäßig der Fall.

Bei Leasingverträgen mit Mietverlängerungsoption ist das Fahrrad dem Leasinggeber zuzurechnen, wenn die Grundmietzeit 36 Monate beträgt und die Anschlussmiete so bemessen ist, dass sie den Werteverzehr für das Fahrrad, der sich auf Basis der linearen Abschreibungsbeträge unter Berücksichtigung der 7-jährigen betriebsgewöhnlichen Nutzungsdauer ergibt, deckt. Das ist bei Leasingverträgen über Fahrräder mit Mietverlängerungsoption typischerweise der Fall.

Ist das Fahrrad beim Leasinggeber zu bilanzieren, sind die Leasingraten beim Unternehmen/Arbeitgeber Betriebsausgaben. Die Leasingraten stellen bei ihm so etwas wie Miete dar. Dadurch, dass es sich um eine Art Miete handelt, muss das Unternehmen die gewerbesteuerlichen Hinzurechnungen im Blick behalten. Denn ein Zwanzigstel der Miet- und Pachtzinsen sowie Leasingraten wird zum Gewerbeertrag hinzugerechnet, soweit mit anderen Hinzurechnungsvorschriften ein Betrag von 100.000 € im Jahr überschritten wird.²⁶ Insofern kann es dazu kommen, dass die bezahlten Leasingraten der Gewerbebesteuerung zu unterwerfen sind.

Ist das Fahrrad beim Leasingnehmer – also dem Unternehmen/Arbeitgeber – zu bilanzieren, hat er das Fahrrad mit seinen Anschaffungskosten zu aktivieren. Als Anschaffungs- oder Herstellungskosten gelten die Anschaffungs- oder Herstellungskosten des Leasinggebers, die bei der Berechnung der Leasingraten zugrunde gelegt worden sind, zuzüglich etwaiger weiterer Anschaffungskosten, die nicht in den Leasingraten enthalten sind. Diese Kosten werden über die betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer des Fahrrades abgeschrieben. In Höhe der für die Leasingraten zugrunde gelegten Anschaffungskosten ist eine Verbindlichkeit gegenüber dem Leasinggeber zu passivieren. Die Leasingraten sind in einen Zins- und Kostenanteil sowie einen Tilgungsanteil aufzuteilen. Bei der Aufteilung ist zu berücksichtigen, dass sich infolge der laufenden Tilgung der Zinsanteil verringert und der Tilgungsanteil entsprechend erhöht (wie Annuitätendarlehen). Der Zins- und Kostenanteil stellt eine sofort abzugsfähige Betriebsausgabe dar, während der andere Teil der Leasingrate als Tilgung der Kaufpreisschuld erfolgsneutral zu behandeln ist.

HINWEIS In den allermeisten Fällen wird das Fahrrad beim Leasinggeber zu bilanzieren sein. Um Differenzen im Rahmen einer Betriebsprüfung zu vermeiden, sollte jedoch stets geprüft werden, ob die Voraussetzungen für eine Bilanzierung des Rades beim Leasinggeber im konkret vorliegenden Sachverhalt erfüllt sind.

5. NUTZUNG DES PRIVATRADES FÜR BETRIEBLICHE FAHRTEN

Wenn Arbeitnehmer für berufliche Einsätze das eigene Rad verwenden, kann der Arbeitgeber ihnen den Aufwand steuerfrei erstatten. Steuerfrei erstattbar sind grundsätzlich die tatsächlichen Aufwendungen, die dem Arbeitnehmer durch die Benutzung des Rades entstanden sind. Die Ermittlung eines fahrzeugspezifischen Kostensatzes pro Kilometer für ein Fahrrad ist jedoch sehr aufwendig und man muss sich die Frage stellen, ob Aufwand und Nutzen in einem angemessenen Verhältnis stehen. Beim betrieblichen Einsatz von privaten E-Bikes, die verkehrsrechtlich als Fahrzeug einzuordnen sind, weil deren Motor Geschwindigkeiten von über 25 km/h unterstützt, kann der Arbeitnehmer vom Arbeitgeber pro gefahrenen Kilometer bei Auswärtstätigkeiten eine **Pauschale von 0,20 €** steuerfrei erhalten. Verwendet der

²⁶ § 8 Nr. 1 GewStG.

Unternehmer sein privates E-Bike für solche Fahrten, kann diese Kilometerpauschale als Kosten in der betrieblichen Gewinnermittlung angesetzt werden.²⁷ Nutzt der Unternehmer sein privates E-Bike jedoch zu mehr als 50 % für betriebliche Fahrten, liegt zwingend Betriebsvermögen vor.²⁸ In diesem Fall sind die Punkte 1. Kauf von Fahrrädern im unternehmerischen Bereich und 2. Nutzung des Fahrrades/E-Bikes durch den Unternehmer zu beachten.

HINWEIS Nur beim Einsatz von E-Bikes, die verkehrsrechtlich als Kraftfahrzeug einzuordnen sind, ist der Ansatz einer solchen Pauschale möglich. Bei allen anderen Fahrrädern nicht. In diesen Fällen können nur die – mühsam zu berechnenden – tatsächlichen Kosten je betrieblich gefahrenen Kilometer steuerfrei erstattet, als Betriebsausgaben angesetzt oder als Werbungskosten in der Einkommensteuererklärung geltend gemacht werden.

Möchte der Arbeitgeber die Pauschale von 0,20 € für den betrieblichen Einsatz von privaten E-Bikes der Arbeitnehmer, die verkehrsrechtlich als Kraftfahrzeuge gelten, an den Arbeitnehmer nicht auszahlen, kann der Arbeitnehmer diesen Betrag als Werbungskosten in seiner Einkommensteuererklärung geltend machen.

6. STROMVERSORGUNG VON E-BIKES

Darf der Arbeitnehmer sein privates E-Bike im Betrieb des Arbeitgebers oder eines verbundenen Unternehmens elektrisch aufladen oder überlässt der Arbeitgeber dem Arbeitnehmer eine betriebliche Ladevorrichtung zeitweise zur privaten Nutzung, ist dies steuerfrei.²⁹ Übereignet der Arbeitgeber dem Arbeitnehmer eine Ladevorrichtung oder gewährt ihm zweckgebundene Zuschüsse für den Erwerb oder die Nutzung einer solchen Ladevorrichtung, darf dieser geldwerte Vorteil **pauschal mit 25 % versteuert** werden.³⁰ Dies führt im Übrigen dazu, dass keine Sozialversicherungspflicht für diesen geldwerten Vorteil besteht. Allerdings bleibt es dem Arbeitgeber unbenommen, eine individuelle Besteuerung nach den persönlichen Lohnsteuerabzugsmerkmalen des betreffenden Arbeitnehmers durchzuführen. Dann besteht jedoch Sozialversicherungspflicht.

Voraussetzung für die Steuerfreiheit des gewährten Ladestroms bzw. der zeitweisen Überlassung der Ladeeinrichtung sowie der Pauschalversteuermöglichkeit für die Übereignung einer solchen Ladeeinrichtung und Zuschüssen zu dieser ist, dass diese zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn erbracht werden. Im Rahmen der Entgeltumwandlung gelten diese Begünstigungen nicht.³¹ Für die Anwendung dieser Regelungen ist es unerheblich, ob das E-Bike verkehrsrechtlich als Kraftfahrzeug einzuordnen ist oder nicht.³²

ACHTUNG Die Steuerbefreiung gilt nicht für Ladestrom an Geschäftsfreunde des Arbeitgebers und deren Arbeitnehmer sowie Kunden des Arbeitgebers.³³

HINWEIS Die Pauschalen, die der Arbeitgeber als Auslagenersatz dem Arbeitnehmer für das private Aufladen des betrieblichen E-Autos oder Hybridelektroautos steuerfrei auszahlen darf, gelten nicht für das private Aufladen von betrieblichen E-Bikes.³⁴

7. FAZIT

Die korrekte steuerliche – insbesondere lohnsteuerliche – Behandlung von Fahrrädern und E-Bikes im Betriebsvermögen ist weiterhin höchst kompliziert. Daran ändert auch die erfreuliche Steuerfreistellung für die Privatnutzung und die Nutzung für Wege zwischen Wohnung und 1. Betriebsstätte/1. Tätigkeitsstätte ab dem VZ 2019 für herkömmliche Fahrräder und E-Bikes, deren Antrieb Geschwindigkeiten bis 25 km/h unterstützt, leider nur wenig. Die steuerlichen Regelungen zur Überlassung von Fahrrädern an Arbeitnehmer sind in einer Vielzahl von BMF-Schreiben dargelegt. Viele Fragen sind jedoch noch offen und klärungsbedürftig, insbesondere, ob das beliebte Modell der Gehaltsumwandlung steuerlich auch dann anerkannt wird, wenn kein geldwerter Vorteil für die Privatnutzung zu versteuern ist. Vor dem Hintergrund, dass Fahrräder und E-Bikes im unternehmerischen Bereich weiterhin an Bedeutung gewinnen dürften – und dies auch gewollt ist, wie die neuen Steuerbefreiungsnormen des § 3 Nr. 37 und § 6 Abs. 1 Nr. 4 Satz 5 EStG zeigen –, wäre eine Klärung der offenen Fragen mit pragmatischen und vereinfachenden Lösungen sowie eine Zusammenfassung der steuerrechtlichen Regelungen in einer einzigen Verwaltungsanweisung wünschenswert.

27 BMF-Schreiben v. 24.10.2014 „Reisekostenrecht“, Rz. 36.

28 R 4.2 Abs. 1 EStR.

29 § 3 Nr. 46 EStG, Gültigkeit begrenzt bis 31.12.2020.

30 § 40 Abs. 2 Satz 1 Nr. 6 EStG.

31 BMF-Schreiben v. 14.12.2016 „Förderung von Elektromobilität“, Rz. 3.

32 BMF-Schreiben v. 26.10.2017 „Förderung von Elektromobilität“.

33 BMF-Schreiben v. 14.12.2016 „Förderung von Elektromobilität“, Rz. 17.

34 BMF-Schreiben v. 26.10.2017 „Förderung von Elektromobilität“.