



# FAHRZEUGÜBERLASSUNG AN ARBEIT- NEHMER ALS TAUSCHÄHNLICHER UMSATZ

In einem Revisionsverfahren widerspricht der BFH dem saarländischen Finanzgericht und bestätigt die bisherige Praxis der Dienstwagenbesteuerung. Laut BFH-Urteil vom 30.06.2022 stellt die Arbeitsleistung eines Arbeitnehmers in der Regel ein Entgelt für die Überlassung eines Dienstwagens dar, sodass ein tauschähnlicher Umsatz vorliegt.

Auf Vorlage des FG Saarland hatte der EuGH entschieden, dass die Überlassung eines Dienstwagens an einen Arbeitnehmer zur Privatnutzung kein Entgelt und somit keine entgeltliche Leistung des Unternehmers an den Arbeitnehmer darstellt, wenn dieser für die Nutzung weder eine Vergütung zahlt noch auf Vorteile verzichtet und damit entsprechend der Vorlagefrage des FG Saarbrücken eine Entgeltlichkeit zu verneinen sei ([EuGH-Urteil vom 20.01.2021](#), Rs. C-288/19, QM, DStR 2021, S. 154, siehe auch unser [Newsletter vom 04.02.2021](#)). Entsprechend hatte das Saarländische FG in seiner Folgeentscheidung vom [29.07.2021](#) (Az. 1 K 1034/21, EFG 2021, S. 2099) einen entgeltlichen Vorgang verneint.

## KERNAUSSAGEN DER AKTUELLEN BFH-ENTSCHEIDUNG

Der BFH hat nunmehr in seinem Revisionsurteil vom [30.06.2022](#) (Az. V R 25/21, DStR 2022, S. 2054) folgende Kernaussagen zum tauschähnlichen Umsatz im Falle einer einzelvertraglichen Nutzungsüberlassung getroffen:

- › Das Finanzgericht hat eine entgeltliche Vermietung fehlerhaft verneint.
- › Die Gegenleistung für eine empfangene Leistung kann auch eine Sachleistung sein (sog. Tausch oder tauschähnlicher Umsatz).

- › Entgegen der Auffassung des FG lässt sich auch nichts anderes aus der EuGH-Entscheidung herleiten. Denn die Frage des tauschähnlichen Umsatzes musste durch den EuGH nicht geprüft werden, da das FG in seiner Vorlagefrage rechtsfehlerhaft die Unentgeltlichkeit der Fahrzeugüberlassung unterstellt hat.
- › Mithin kann nach Auffassung des BFH ein tauschähnlicher Umsatz vorliegen, wenn nur die Arbeitsleistung als Entgelt für die Fahrzeugüberlassung anzusehen ist.
- › Der unmittelbare Zusammenhang ergibt sich regelmäßig aus der individuellen Nutzungsüberlassung auch für private Zwecke im Rahmen des Anstellungsvertrages.
- › Nicht ausreichend ist demgegenüber laut BFH der bloße Zusammenhang mit einem Dienstverhältnis und allein die einkommensteuerliche Beurteilung.

Im Streitfall bejahte der BFH daher unabhängig von einer Zuzahlung durch den Arbeitnehmer oder einem schriftlich fixierten Gehaltsverzicht das Vorliegen eines tauschähnlichen und damit steuerbaren Umsatzes. Hierfür genügte die individuell arbeitsvertragliche Vereinbarung des Nutzungsrechts an dem Firmenfahrzeug.

#### Hinweis

Ob ein tauschähnlicher Umsatz bei rein faktischer Fahrzeugüberlassung (bspw. aufgrund einer betrieblichen Übung oder nur zur gelegentlichen Privatnutzung) vorliegt, ist eher zweifelhaft. Der BFH lässt in seiner Entscheidung ausdrücklich offen, ob – wie von der Finanzverwaltung angenommen – auch von einer entgeltlichen Leistung auszugehen ist, wenn die Überlassung ohne gesonderte Vereinbarung aufgrund einer betrieblichen Übung erfolgt.

## LEISTUNGSORTBESTIMMUNG

Im Urteilsfall überließ ein luxemburgischer Arbeitgeber in Deutschland ansässigen Arbeitnehmern den Dienstwagen. Der Leistungsort ist nach § 3a Abs. 3 Nr. 2 Satz 3 UStG zu bestimmen und liegt damit am Wohnsitz des jeweiligen Leistungsempfängers (hier in Deutschland).

## BEMESSUNGSGRUNDLAGE

Die Bemessungsgrundlage der entgeltlichen Fahrzeugüberlassung richtet sich nach § 10 Abs. 2 Satz 2 UStG. Bei tauschähnlichen Umsätzen (§ 3 Abs. 12 Satz 2 UStG) gilt damit der Wert jedes Umsatzes als Entgelt für den anderen Umsatz. Mangels Vereinbarung eines entgeltlichen Gegenwertes wäre es laut BFH im Streitfall nicht zu beanstanden gewesen, wenn der Arbeitgeber aus Vereinfachungsgründen die entstandenen Kosten angesetzt hätte. Zudem beanstandete es der BFH in seinem Urteil nicht, dass im Rahmen einer Vereinfachungsregelung (Abschn. 15.23 Abs. 11 Satz 2 Nr. 1 UStAE) die für lohnsteuerliche Zwecke nach der 1 %-Regelung ermittelten Werte herangezogen wurden.

## ERSTE EINSCHÄTZUNG UND FOLGEN FÜR DIE PRAXIS

Die Entscheidung des BFH ist zu begrüßen, da sie die bisherige Behandlung der Dienstwagenüberlassung als Leistungsaustausch bestätigt. Dies gilt uneingeschränkt immer dann, wenn die Überlassung auf Basis einzelvertraglicher Vereinbarungen zwischen Arbeitgeber und Arbeitnehmer beruht und dem Arbeitnehmer ein Nutzungsrecht für private Zwecke eingeräumt wird.

Auch ohne explizite Vereinbarung eines Gehaltsverzichts dürfte damit zukünftig und in allen offenen Fällen der Vorsteuerabzug von inländischen Arbeitgebern aus den der Dienstwagenüberlassung zuzuordnenden Eingangsleistungen nicht gefährdet sein.

#### RELEVANZ VON VERTRAGLICHEN VEREINBARUNGEN

Zur Wahrung der Vorsteuerabzugsberechtigung ist darauf zu achten, dass die Dienstwagenüberlassung zur privaten Nutzung einzelvertraglich mit dem Arbeitnehmer geregelt wird. Zudem sollte sich aus den Regelungen ergeben, dass die Überlassung über eine rein faktische Nutzungsmöglichkeit hinaus geht.

#### Hinweis

Der BFH lässt in seiner Entscheidung ausdrücklich offen, ob – wie von der Finanzverwaltung angenommen – auch von einer entgeltlichen Leistung auszugehen ist, wenn die Überlassung ohne gesonderte Vereinbarung aufgrund einer betrieblichen Übung erfolgt.

#### GRUNDSÄTZLICH KEINE ANPASSUNG DER VERWALTUNGS-AUFAFFASSUNG

Der BFH bestätigt mit dem Urteil die bisherige Handhabung der Finanzverwaltung. Mit einer Anpassung des Umsatzsteueranwendungserlasses (insbesondere Abschn. 15.23 Abs. 9 Satz 2 UStAE) ist grundsätzlich nicht zu rechnen.

Lediglich soweit die Finanzverwaltung auch bei einer in Ausnahmefällen unentgeltlichen Dienstwagenge-

stellung den Leistungsort ebenfalls nach den für die Vermietung von Beförderungsmitteln geltenden Regelungen (§ 3a Abs. 3 Nr. 2 UStG, vgl. Abschn. 3a.5 Abs. 4 Satz 3 UStAE) bestimmt, dürfte diese Herangehensweise vor dem Hintergrund der eindeutigen EuGH-Entscheidung keinen Bestand haben und der Umsatzsteueranwendungserlass bedarf insoweit der Anpassung.

Eine Anpassung des Umsatzsteueranwendungserlasses im Hinblick auf die Anerkennung von mündlichen Abreden oder aufgrund faktischer betrieblicher Übungen für eine entgeltliche Dienstwagenüberlassung ist fraglich, obgleich der BFH diesen Fall in seinem Urteil explizit offengelassen hat.

#### BESTIMMUNG DER BEMESSUNGSGRUNDLAGE WEITERHIN ANHAND DER LOHNSTEUERLICHEN WERTE MÖGLICH (SOG. 1 %-REGELUNG)

In den Fällen, in denen der Dienstwagenüberlassung ein bestimmter Wert beigemessen und arbeitsvertraglich dokumentiert wird, sollte auch zukünftig eine Ermittlung anhand der lohnsteuerrechtlichen Werte möglich sein.

#### Hinweis

Diese Herangehensweise wurde vom BFH im Urteilsfall nicht beanstandet. Solange Abschn. 15.23 Abs. 11 UStAE nicht angepasst wird und die Finanzverwaltung die Anwendung dieser Vereinfachungsregelung nicht beanstandet, sollte dies auch über den entschiedenen Einzelfall hinaus Bestand haben.

## **GRENZÜBERSCHREITENDE DIENSTWAGENÜBERLASSUNGEN**

Die obigen Ausführungen gelten gleichermaßen für Inlandssachverhalte sowie für Dienstwagengestellungen von Arbeitgebern mit Sitz im Ausland an Arbeitnehmer mit Wohnsitz im Inland.

Überlassen inländische Arbeitgeber Dienstwagen an Arbeitnehmer mit Wohnsitz im Ausland, sollten länderspezifische Besonderheiten in dem jeweiligen Land abgefragt werden. Zudem können weitere steuerliche Pflichten zu beachten sein. So kann aufgrund der privaten Nutzung durch den Mitarbeiter eine Zulassungs- und Kfz-Steuerpflicht im Ausland begründet werden (z. B. NOVA und Kfz-Steuerpflicht in Österreich). Dies gilt grundsätzlich unabhängig von der umsatzsteuerlichen Behandlung in Deutschland und/oder einem EU-Mitgliedsstaat.

## **ANSPRECHPARTNER**



Die Ihnen bekannten Ansprechpartner bei Ebner Stolz stehen Ihnen bei Fragen zur Dienstwagenüberlassung jederzeit gerne zur Verfügung. Zudem können Sie sich auch gerne an unsere Umsatzsteuerexperten wenden.

### **Herausgeber**

Ebner Stolz Mönning Bachem  
Wirtschaftsprüfer Steuerberater Rechtsanwälte Partnerschaft mbH  
[www.ebnerstolz.de](http://www.ebnerstolz.de)

Rechtsstand: 19.10.2022

### **Redaktion**

Dr. Ulrike Höreth, Tel. +49 711 2049-1371  
Brigitte Stelzer, Tel. +49 711 2049-1535

Diese Publikation enthält lediglich allgemeine Informationen, die nicht geeignet sind, darauf im Einzelfall Entscheidungen zu gründen. Der Herausgeber und die Autoren übernehmen keine Gewähr für die inhaltliche Richtig-

keit und Vollständigkeit der Informationen. Sollte der Leser dieser Publikation eine darin enthaltene Information für sich als relevant erachten, obliegt es ausschließlich ihm bzw. seinen Beratern, die sachliche Richtigkeit der Information zu verifizieren; in keinem Fall sind die vorstehenden Informationen geeignet, eine kompetente Beratung im Einzelfall zu ersetzen. Hierfür steht Ihnen der Herausgeber gerne zur Verfügung.

Die Ausführungen unterliegen urheberrechtlichem Schutz. Eine Speicherung zu eigenen privaten Zwecken oder die Weiterleitung zu privaten Zwecken (nur in vollständiger Form) ist gestattet. Kommerzielle Verwertungsarten, insbesondere der (auch auszugsweise) Abdruck in anderen Newslettern oder die Veröffentlichung auf Websites, bedürfen der Zustimmung der Herausgeber.