

## Fahrzeugeinsatz in Sozialstationen

- dienstliche und private Nutzung von Dienst-PKW's
- dienstliche Nutzung von Privat-PKW's

In Sozialstationen gibt es verschieden gelagerte Fälle des PKW-Einsatzes und der Kombination von Dienst- und Privatfahrten. Deshalb ist zu prüfen, ob und wie diese PKW-Einsätze steuer- und sozialversicherungsrechtlich zu behandeln sind.

Bis im Jahr 2005 hatte steuerlich gegolten: „Eine **Einsatzwechseltätigkeit** liegt bei Arbeitnehmern vor, die bei ihrer individuellen beruflichen **Tätigkeit typischerweise nur an ständig wechselnden Tätigkeitsstätten** eingesetzt werden... Für die Einsatzwechseltätigkeit ist die Anzahl der während eines Kalenderjahres erreichten Tätigkeitsstätten ohne Bedeutung.“<sup>1</sup>

Das ist bei Sozialstationen der Fall.<sup>2</sup> Deshalb wäre die Überlassung von Dienstfahrzeugen in Sozialstationen bis dahin steuerlich kaum ins Gewicht gefallen.

Doch hat der **Bundesfinanzhof BFH 2005** entschieden<sup>3</sup>, dass Einrichtungen wie **Sozialstationen als „regelmäßige Arbeitsstätte“**<sup>4</sup> gelten, wenn sie häufig angefahren werden, zumindest einmal jede Woche bzw. mehr als 20% der Arbeitstage.

„Entscheidend ist, ob (der Mitarbeiter) die ortsfeste betriebliche Einrichtung des Arbeitgebers nicht nur gelegentlich, sondern mit einer gewissen Nachhaltigkeit, d.h. fortlaufend und immer wieder aufsucht“<sup>5</sup> und insofern eine **regelmäßige Arbeitsstätte im Sinne der neueren Rechtsprechung des BFH** besteht.

<sup>1</sup> Lohnsteuerrichtlinie R37 Abs.5

<sup>2</sup> Anmerkung des Verfassers: Was für das Vorliegen einer Einsatzwechseltätigkeit maßgebend war Die Kundschaft und damit die „Tätigkeitsstätten“ sind aus drei Gründen einem steten Wechsel unterworfen, denn

a) jedes Jahr kommen neue Patienten/innen hinzu

b) jedes Jahr sterben zu pflegende Personen oder wechseln den Pflegedienst, Tätigkeitsstätten entfallen damit

c) weil Sozialstationen über keine Personalreserve verfügen, sind ständig Urlaubs- und Krankheitsfälle anderer Mitarbeiter/innen zu vertreten. Diese Touren müssen mit übernommen werden, so dass außer den „regelmäßigen“ Kunden weitere betreut werden müssen. Die Tätigkeitsstätten rollieren laufend.

<sup>3</sup> BFH Az IV C 5 – S 2353 – 211/05

<sup>4</sup> Lohnsteuerrichtlinie R 37 Abs.2 Satz 1 und 3

<sup>5</sup> BFH vom 11. Mai 2005 – VI R 16/04 und 25/04

## I. Bereitstellung des Dienstwagens auch für Nach-Hause-Fahrten

wenn die Sozialstation mindestens einmal die Woche angefahren wird:

Die Fahrten **Wohnung – Sozialstation** sind dann pauschal mit **0,03 % des inländischen Bruttolistenpreises** des überlassenen Kraftfahrzeugs **je Kilometer** der Entfernung **Wohnung – Sozialstation je Monat** anzusetzen. Weitere Fahrten von der **Wohnung zu Patienten und zurück nach Hause** führen zu **keinem weiteren geldwerten Vorteil** (und fallen auch nicht unter die Entfernungspauschale).

**Merksatz, wenn die Sozialstation eine *regelmäßige Arbeitsstätte* ist:**

Die Überlassung des Dienst-PKW's von Sozialstationen für die **Fahrten nach Hause, wieder zur ersten Einsatzstelle und zur Sozialstation** führen zum Ansatz eines **geldwerten Vorteils mit 0,03 %** des inländischen Bruttolistenpreises des überlassenen Kraftfahrzeugs **je Kilometer der Entfernung Wohnung – Sozialstation je Monat** und damit zur **Steuer- und Sozialversicherungspflicht!**

**Beispiel:** Listenpreis 15.000 €, Entfernung 10 km = **45 € monatl. steuerpflichtig.**

Ggfs. besteht die Möglichkeit, dass der Dienstgeber den **Vorteil in Höhe der möglichen Werbungskosten mit 15 v.H. pauschaliert** (§ 40 Abs. 2 Satz 2 EStG).

Ob **seit dem Jahr 2007** für die **ersten 20 Kilometer die Entfernungspauschale nicht mehr** zum Ansatz gelangt, ist noch nicht abschließend entschieden. Für die 15%ige Pauschalsteuer müssen die ersten 20 km noch außen vor bleiben.<sup>6</sup>

**Beispiel** Entfernung Wohnung – Sozialstation 25 km:

Bei 20 Arbeitstagen betragen die Werbungskosten

= (25 km – 20 km = 5 km) x 20 Tage x 30 Cent = 30 € im Monat pauschalsteuerfähig

**Ergebnis:** Von den 45 € geldwerter Vorteil können **30 € vom Dienstgeber pauschal** besteuert werden (Verfahren wie bei geringfügig Beschäftigten oder früher die KZVK-Umlage), die restlichen **15 € über die Lohnsteuerkarte.**

**Besonderheit** dienstliche Fahrten bei **Bereitschaftsdienst oder Rufbereitschaft** und in **Notfällen** (wenn nicht schon der obige Fall Einsatzwechseltätigkeit vorliegt).

**Arbeitsrechtlich:** Im amtlichen Lohnsteuerhandbuch ist zum Anhang 24 III 2<sup>7</sup> fälschlicher Weise „**Bereitschaftsdienst**“ beispielhaft aufgeführt, aber Rufbereitschaft

<sup>6</sup> Auskunft der Oberfinanzdirektion

gemeint, weil beim Aufenthalt zu Hause kein Bereitschaftsdienst vorliegt, sondern Rufbereitschaft. Deshalb gilt bei Rufbereitschaft

**Steuerrechtlich:** „Ein **geldwerter Vorteil** ist für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte **nicht** zu erfassen, wenn ein Arbeitnehmer ein Firmenfahrzeug **ausschließlich an den Tagen** für seine Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte erhält, an denen es **erforderlich werden kann, dass er dienstliche Fahrten von der Wohnung aus antritt**.“ D.h. unabhängig von der Entfernung der Einsatzorte wird bei nächtlichen und Wochenend-Rufbereitschaft oder in Notfällen ohne angeordnete Rufbereitschaft **kein steuerpflichtiger geldwerter Vorteil** angesetzt.

**Sozialversicherung:** Ohne steuerbaren Nutzungswert liegt auch **kein** sozialversicherungspflichtiger Vorteil vor, der zu verbeitragen wäre.

## II. Unentgeltliche private Überlassung von Dienstfahrzeugen

**Arbeitsrechtlich:** Kein Problem, allenfalls das Entstehen einer betrieblichen Übung.

**Steuerrechtlich** Steht der überlassene PKW auch für sonstige Privatfahrten zur Verfügung, dann ist dieser **Vorteil monatlich mit 1 %** des inländischen Bruttolistenpreises inklusive Sonderausstattung am Tag der Erstzulassung zu versteuern. Dieser Ansatz kann nur unterbleiben, wenn der **Dienstgeber ein privates Nutzungsverbot ausspricht und dieses private Nutzungsverbot überwacht**<sup>8</sup>. Z.B. durch den Abgleich der Kilometerstände im Fahrtenbuch für die Wege zwischen den Kunden und nach Hause mit dem laufenden Tachostand.

Die steuerpflichtige 1%-Regelung wird grundsätzlich nur beim Nachweis nicht angewendet, dass eine Privatnutzung des betrieblichen PKW ausscheidet. An diesen Nachweis werden strenge Anforderungen gestellt. Eine nachträglich veränderbare Excel-Aufzeichnung erfüllt die Anforderungen an den Nachweis ebenso wenig wie lose Blätter oder Notizzettel.

---

<sup>7</sup> Steuerliche Behandlung der Überlassung eines betrieblichen Fahrzeugs an Arbeitnehmer, BMF v. 28.5.96

<sup>8</sup> Lohnsteuerrichtlinie H 31 Abs.9 und 10

**Zusammenfassung:** Die **private Nutzung eines Kraftfahrzeugs**, das an einen Arbeitnehmer überlassen wird, ist für jeden Kalendermonat mit **1 v.H.** des Listenpreises zuzüglich Sonderausstattung und MwSt. im Zeitpunkt der Erstzulassung anzusetzen<sup>9</sup>  
**Beispiel** Listenpreis 15.000 € = 150 € im Monat **lohnsteuerpflichtig**.

**Sozialversicherung:** Es gilt der Grundsatz der Sozialversicherungsentgeltverordnung, steuerpflichtig = sozialversicherungspflichtig, also **Verbeitragung** zur Sozialversicherung.

### III. Entgeltliche private Überlassung von Dienstwagen

#### Wenn die Mitarbeiter ein Nutzungsentgelt für die PKW-Überlassung zahlen?

**Arbeitsrechtlich:** Für **Neueinstellungen** gilt der Grundsatz der Vertragsfreiheit; ein Nutzungsentgelt kann vereinbart werden.

Bei **bestehenden Arbeitsverhältnissen** dürfte die steuerliche Änderung nicht ausreichen, sich auf den Wegfall der Geschäftsgrundlage zu berufen und ein Nutzungsentgelt zu verlangen. Denn die steuerliche Änderung geht zu Lasten der Mitarbeiter. Deshalb können Dienstgeber die steuerliche Änderung nicht zum Anlass nehmen, künftig ein Nutzungsentgelt zu verlangen. Die bisherige Pauschalsteuer war von den Dienstgebern zu entrichten, die künftige Steuer zahlen die Mitarbeiter.

**Steuerrechtlich:** Zahlt der Arbeitnehmer an den Arbeitgeber für die Nutzung des Kraftfahrzeugs ein Entgelt, so **mindert dies den Nutzungswert**<sup>10</sup>. Entspricht das Nutzungsentgelt dem oben entsprechend ermittelten Sachbezug (30 Cent), gleicht sich das aus, d.h. die Steuerpflicht entfällt.<sup>11</sup> Zahlt der Mitarbeiter **weniger**, ermittelt sich der lohnsteuerpflichtige Sachbezug nach der Differenz. Beträgt das Nutzungsentgelt z.B. nur 20 Cent, müsste der Mitarbeiter noch 10 Cent je Kilometer versteuern.

<sup>9</sup> § 8 Abs.2 EStG i.V.m. § 6 Abs.1 Nr.4.

<sup>10</sup> Lohnsteuerrichtlinie R31 (9) Nr.4 zu § 8 EStG

<sup>11</sup> BFH vom 7.11.2006 – VI R 95/04

**Sozialversicherung:** Es gilt der Grundsatz steuerpflichtig = sozialversicherungspflichtig, also normale **Verbeitragung** zur Sozialversicherung bzw. Beitragsfreiheit bei Steuerfreiheit.

#### **IV. Einbringung des Privat-PKWs für Dienstfahrten**

##### **Mitarbeiter benutzen den Privat-PKW für die Dienstfahrten/auf der Route**

**Arbeitsrechtlich:** Bei **Neueinstellungen** im Wege der Vertragsfreiheit möglich. Es ist arbeitsvertraglich zulässig, den Einsatz von Privat-PKWs zu vereinbaren.

Bei **bestehenden Arbeitsverhältnissen** wären die Abschaffung von Dienstwagen und die Verpflichtung der Einbringung von Privatwagen vom **Direktionsrecht nicht** abgedeckt. Eine **Änderungskündigung** wäre nur möglich, **wenn dringende** betriebliche Gründe vorliegen, d.h. wenn die Wiederbeschaffung von Dienstwagen die Existenz der Einrichtung gefährden würde. Eine Änderungskündigung muss aber auch **zumutbar** sein. Das ist der Fall, wenn mit dem Kilometergeld die laufenden Kosten abgedeckt sind, also Treibstoff, Verschleiß und ein Teil des kilometerabhängigen Wertverlustes. Die Verpflichtung zum Einbringen des PKWs des Ehepartners oder gar die Anschaffung eines PKWs würde die Zumutbarkeit wohl überschreiten.

**Steuerrechtlich:** Hinsichtlich der An- und Rückfahrt zu den Einsatzorten gilt das eingangs ausgeführte. Es handelt sich i.d.R. bei den Fahrten Wohnung – Sozialstation um „*Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte*“. Für diese Fahrten ist die Entfernungspauschale von **30 Cent** als Werbungskosten abzugsfähig (die ersten 20 km noch umstritten). Über 20 km kann der Arbeitgeber auch 15 % pauschal besteuerten Ersatz leisten<sup>12</sup>. Für die Fahrten ab der Sozialstation finden die **Dienstreisegrundsätze** gemäß Anlage 13a AVR Anwendung. Diese hat sich mindestens an den 30 Cent des H 38 „Pauschale Kilometersätze“ LStH zu orientieren. Bis 30 Cent wäre der Ersatz steuerfrei nach § 3 Nr.16 EStG. Würden für die Fahrten Sozialstation - Patient mehr als 30 Cent je gefahrenem Kilometer gezahlt, wäre der Differenzbetrag lohnsteuerpflichtig.

---

<sup>12</sup> § 40 Abs. 2 Satz 2 EStG

**Sozialversicherung:** Es gilt der Grundsatz steuerpflichtig = sozialversicherungspflichtig. Weil 30 Cent steuerfrei sind, besteht auch Beitragsfreiheit. 30 Cent überschreitendes Kilometergeld wäre auch sozialversicherungspflichtig.

## **V. Ausblick**

Finanzgerichte halten die Neuregelung zur (Pendler)Entfernungspauschale mit der **Beschränkung auf mehr als 20 km für verfassungswidrig** (Beschluss vom 27.2.2007 – 8 K 549/06). **Einspruch gegen den Steuerbescheid muss nicht eingelegt werden**, weil die Finanzverwaltung von sich aus die Steuerbescheide für vorläufig erklärt hat. Steuerfreibeträge auch für die ersten 20 km werden inzwischen wieder eingetragen.