Kfz-Überlassung bei steuerfreien Umsätzen

Die Thematik der Kfz-Überlassung ist generell ein spannendes und weitreichendes Thema im deutschen Steuerrecht. Im Bereich der Umsatzsteuer stellt sich immer wieder die Frage wie die Kfz-Überlassung zu würdigen ist, wenn der Unternehmer steuerfreie und vorsteuerschädliche Umsätze ausführt. Hierzu hat sich nun auch die OFD Niedersachsen mit einer Verfügung vom 02.09.2015 (S 7100 - 220 - St 171) geäußert.

1. Private Verwendung durch den Unternehmer

Ausgangsfall:
Ein Arzt führt ausschließlich steuerfreie Umsätze im Sinne des § 4 Nr. 14 UStG aus. Er erwirbt ein Kfz für unternehmerische Zwecke von einem Händler mit Umsatzsteuer und verwendet dieses Kfz auch für private Zwecke. Später verkauft der Arzt das Auto.

Lösung Ausgangsfall:
Der Arzt hat mangels Umsätzen, die zum Vorsteuerabzug berechtigen, keinen Vorsteuerabzug aus der Anschaffung. Da das Kfz weder zum vollen noch zum teilweisen Vorsteuerabzug berechtigt hat, ist die private Kfz-Nutzung umsatzsteuerlich nicht als unentgeltliche Wertabgabe zu erfassen (§ 3 Abs. 9a Nr. 1 UStG). Der Verkauf des Kfz unterliegt der Steuerbefreiung des § 4 Nr. 28 UStG.

Variante 1:
Der Arzt führt neben den steuerfreien Umsätzen noch steuerpflichtige Umsätze in Höhe von EUR 15.000 aus (z.B. IGEL-Leistungen, Verkauf von Nahrungsergänzungsmitteln, Vorträge, schriftstellerische Tätigkeiten).

Lösung Variante 1:

Der Arzt ist kraft Gesetz für den Teil der steuerpflichtigen Umsätze Kleinunternehmer. Für die Berechnung der Umsatzgrenzen sind die steuerfreien Umsätze des § 4 Nr. 14 UStG nicht einzubeziehen (§ 19 Abs. 3 Satz 1 Nr. 1 UStG). Der Erwerb des Kfz berechtigt auch in diesem Fall nicht zum Vorsteuerabzug. Folglich ist die Privatnutzung auch ncht umsatzsteuerbar. Der Verkauf des Kfz

Variante 2:

Der Arzt optiert für die steuerpflichtigen Umsätze zur Regelbesteuerung oder die steuerpflichtigen Um-sätze überschreiten die Umsatzgrenzen der Kleinunternehmerregelung.

Lösung Variante 2:

Der Arzt ist nun zum teilweisen Vorsteuerabzug berechtigt. Die Privatnutzung unterliegt aber gemäß § 3 Abs. 9a Nr. 1 UStG der Umsatzsteuer. Für die Bemessung der unentgeltlichen Wertabgabe empfiehlt sich die Anwendung der sog. Kostenschätzung (BMF-Schreiben vom 27.08.2004 - IV B 7 -S 7300 - 70/04 BStBl 2004 I 864, Textziffer 2.3). Der spätere Verkauf unterliegt in vollem Umfang der Umsatzsteuer, da § 4 Nr. 28 UStG nicht mehr anwendbar ist.

2. Kfz-Überlassung an einen angestellten Arzt

Fall:

Der oben genannte Arzt aus dem Ausgangsfall (nur steuerfreie Umsätze) stellt einen Arzt ein, der im Rahmen seines Angestelltenverhältnisses einen Dienstwagen erhält.

Lösung:

In diesem Fall liegt keine unentgeltliche Wertabgabe vor, sondern vielmehr ein tauschähnlicher Umsatz (Kfz gegen Arbeitsleistung). Die Überlassung stellt eine sonstige Leistung dar, die mangels Anwendung des § 4 Nr. 28 UStG steuerpflichtig ist (siehe OFD Niedersachsen vom 02.09.2015). Zunächst ist die Kleinunternehmerregelung zu prüfen. Soweit diese nicht anwendbar ist oder aber darauf verzichtet wird, schuldet der Arzt für die Überlassung an den Arbeitnehmer

Umsatzsteuer. In diesem Fall wäre der Arzt auch berechtigt, anteilig den Vorsteuerabzug für das Kfz vorzunehmen.

3. Fazit

Die Kfz-Überlassung an Angestellte kann auch im Bereich der steuerbefreiten Umsätze zu steuerpflichtigen Umsätzen führen. Sollte der Unternehmer für sein Unternehmen auch Kleinunternehmer sein, so könnten aufgrund von Dienstwagenüberlassungen die Umsatzgrenzen des § 19 Abs. 3 UStG überschritten werden. Bei der Beratung ist hier also höchste Vorsicht geboten.

Stand: 15.10.2015

Autor: Dipl.-Fw. (FH) Robert Hammerl, LL.M. Steuerberater