

# THEMENINFO

## Private Nutzung von betrieblichen E-Fahrzeugen



### Inhaltsverzeichnis

1. Sachlicher Anwendungsbereich
2. Pauschale Ermittlung des privaten Nutzungswerts nach der 1 %-Regelung
3. Individuelle Ermittlung des privaten Nutzungswerts nach der Fahrtenbuchmethode
4. Die Stromkosten als Betriebsausgaben
5. Nutzungsüberlassung an Arbeitnehmer

Mit Schreiben vom 5.11.2021 nahm das Bundesfinanzministerium zur ertragsteuerlichen Behandlung der Nutzung von betrieblichen Elektro- und extern aufladbaren Hybridelektrofahrzeugen für private Fahrten, Fahrten zwischen Wohnung und Betriebsstätte/erster Tätigkeitsstätte, Familienheimfahrten und weiterer gesetzlich geregelter Fahrten Stellung.

Im neuen Anwendungsschreiben sind die gesetzlichen Änderungen der letzten Jahre betreffend die steuerliche Ermittlung der privaten Nutzung von Elektrofahrzeugen und extern aufladbaren Hybridelektrofahrzeugen eingearbeitet.

### 1. Sachlicher Anwendungsbereich

Die Neuregelungen zur steuerlichen Erfassung der privaten Nutzung betreffen folgende Typen von Fahrzeugen:

- » **Elektrofahrzeuge**, die ausschließlich durch einen Elektromotor angetrieben werden, der ganz aus mechanischen oder elektrochemischen Energiespeichern oder aus emissionsfrei betriebenen Energiewandlern gespeist wird (z. B. reine Batterieelektrofahrzeuge oder Brennstoffzellenfahrzeuge);
- » extern aufladbare **Hybridelektrofahrzeuge** mit einem Antrieb, der über mindestens 2 verschiedene Arten von Energiewandlern, davon mindestens ein Energiewandler als elektrische Antriebsmaschine, und Energiespeichern, davon mindestens einer von einer außerhalb des Fahrzeugs befindlichen Energiequelle elektrisch wieder aufladbar, verfügt (z. B. sog. Plug-in-Hybridfahrzeuge). Zum Nachweis der Emission und Reichweite ist das Führen eines E-Kennzeichens erforderlich (siehe dazu auch die Erläuterungen unter 2.3);

- » **Elektrofahrräder/Elektrokleinstfahrzeuge**. Elektrofahräder, die verkehrsrechtlich als Kraftfahrzeug einzuordnen sind (Elektrofahrräder, deren Motor auch Geschwindigkeiten über 25 km/h unterstützt), und Elektrokleinstfahrzeuge (Kraftfahrzeuge mit elektrischem Antrieb und einer bauartbedingten Höchstgeschwindigkeit zwischen 6 und 20 km/h) sind ertragsteuerlich als Kraftfahrzeuge einzuordnen. Eine steuerfreie Nutzungsüberlassung dieser Fahrzeuge durch den Arbeitgeber ist nicht zulässig.

### 2. Pauschale Ermittlung des privaten Nutzungswerts nach der 1 %-Regelung

Grundlage für die Ermittlung der privaten Nutzung eines Kraftfahrzeugs, das zu mehr als 50 % betrieblich genutzt wird, ist der inländische Listenpreis im Zeitpunkt der Erstzulassung des Kraftfahrzeugs zzgl. der Kosten für Sonderausstattung einschließlich Umsatzsteuer (Bruttolistenpreis). Ferner ist der inländische Bruttolistenpreis für die Ermittlung der nicht abziehbaren Betriebsausgaben sowie des pauschalen Nutzungswerts maßgebend. Für die unter 1. aufgeführten Fahrzeuge (Elektrofahrzeuge, extern aufladbare Hybridelektrofahrzeuge, Elektrofahräder und Elektrokleinstfahrzeuge) kann die Bemessungsgrundlage unter Ansatz eines Abschlags gemindert werden. Hierzu sind zwei Methoden vorgesehen:

- » Ansatz eines pauschalen Abschlags für einen sog. Nachteilsausgleich
- » der sog. Bruchteilsansatz.

#### a) Der pauschale Abschlag für den sog. Nachteilsausgleich

Der Bruttolistenpreis ist wegen der darin enthaltenen Kosten für das Batteriesystem pauschal zu mindern. Der pauschale Abschlag ist der Höhe nach begrenzt. Der Minderungs- und der Höchstbetrag richten sich nach dem Anschaffungsjahr des Kraftfahrzeugs. Bei gebraucht angeschafften Elektro- und Hybridelektrofahrzeugen richtet sich der Minderungsbetrag nach dem Jahr der Erstzulassung des Kraftfahrzeugs. Der kWh-Wert kann der Zulassungsbescheinigung entnommen werden. Bei Brennstoffzellenfahrzeugen ist die Batteriekapazität

tät der im Fahrzeug gespeicherten Energie vergleichbar; dieser Wert kann ebenfalls der Zulassungsbescheinigung entnommen werden.

Für bis zum 31.12.2013 angeschaffte Kraftfahrzeuge beträgt der Minderungsbetrag 500 € pro Kilowattstunde der Batteriekapazität, dieser Betrag mindert sich für in den Folgejahren angeschaffte Kraftfahrzeuge um jährlich 50 € pro Kilowattstunde der Batteriekapazität; die Minderung pro Kraftfahrzeug beträgt höchstens 10.000 €; dieser Höchstbetrag mindert sich für in den Folgejahren angeschaffte Kraftfahrzeuge um jährlich 500 €.

Die Abrundung des Listenpreises auf volle hundert Euro ist nach Abzug des Abschlags vorzunehmen.

### Übersicht der Minderungs- und der Höchstbeträge bis 2022

Anschaffungsjahr/ Erstzulassung	Minderungsbetrag in €/kWh der Batteriekapazität	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	6.000
2022	50	5.500

Der pauschale Abschlag für den sog. Nachteilsausgleich kann nur dann angesetzt werden, wenn diese Voraussetzungen erfüllt sind:

- » das Kraftfahrzeug ist vor dem 1.1.2023 angeschafft worden
- » das Kraftfahrzeug fällt nicht in den Anwendungsbereich des sog. Bruchteilsansatzes (s. dazu Erläuterungen unter 2.b).

Eine Minderung der Bemessungsgrundlage ist nur dann vorzunehmen, wenn das Batteriesystem des Elektro- oder Hybridelektrofahrzeugs zusammen mit dem Kraftfahrzeug angeschafft wird. Ist diese Voraussetzung nicht erfüllt, sondern ist für die Überlassung des Batteriesystems ein zusätzliches Entgelt, z. B. in Form von Leasingraten, zu entrichten, ist dieses Entgelt grundsätzlich als Betriebsausgabe abziehbar. Aus Vereinfachungsgründen ist es auch zulässig, die Nutzungsentnahme ausgehend vom Listenpreis für das Kraftfahrzeug mit Batteriesystem zu berechnen, wenn das gleiche Kraftfahrzeug am Markt jeweils sowohl mit als auch ohne Batteriesystem angeschafft werden kann.

Der pauschale Abschlag ist für Kraftfahrzeuge anzuwenden, die vor dem 1.1.2023 angeschafft, geleast oder dem Arbeitnehmer erstmalig zur privaten Nutzung überlassen werden.

### Beispiele:

- » Der Unternehmer A hat im Jahr 2017 ein Elektrofahrzeug mit einer Batteriekapazität von 25,4 kWh erworben. Der Bruttolistenpreis beträgt 50.000 €. Die betriebliche Nutzung beträgt mehr als 50 %. Der private Nutzungsanteil ist wie folgt zu ermitteln: Der pauschale Abschlag beträgt 7.620 € (25,4 kWh x 300 €). Er liegt unter dem Höchstbetrag für 2017 von 8.000 €. Der geminderte und auf volle 100 € abgerundete Bruttolistenpreis beträgt 42.300 €. Die Nutzungsentnahme nach der 1 %-Regelung beträgt 423 € pro Monat.

- » Die Unternehmerin B hat im Jahr 2020 ein Elektrofahrzeug mit einer Batteriekapazität von 45 kWh erworben. Der Bruttolistenpreis beträgt 100.000 €. Die betriebliche Nutzung beträgt mehr als 50 %. Der private Nutzungsanteil ist wie folgt zu ermitteln: Der pauschale Abschlag beträgt 6.500 € (45 kWh x 150 € = 6.750 €, höchstens jedoch 6.500 €). Der geminderte Bruttolistenpreis beträgt 93.500 €. Die Nutzungsentnahme nach der 1 %-Regelung beträgt 935 € pro Monat.
- » Der Unternehmer C hat im Jahr 2018 ein Elektrofahrzeug mit einer Batteriekapazität von 25,4 kWh erworben. Der Bruttolistenpreis beträgt 26.540 €. Für die Batterie hat der Steuerpflichtige monatlich zusätzlich eine Leasingrate von 50 € zu zahlen. Die betriebliche Nutzung beträgt mehr als 50 %. Der private Nutzungsanteil ist wie folgt zu ermitteln: Der Bruttolistenpreis (26.540 €) ist nicht zu mindern, er wird auf volle 26.500 € abgerundet. Die Nutzungsentnahme beträgt 265 € pro Monat. Die Leasingrate ist als Betriebsausgabe abziehbar.
- » Alternativ kann C den privaten Anteil wie folgt ermitteln: Wenn C das Elektrofahrzeug zusammen mit dem Batteriesystem erwerben würde, betrüge der Bruttolistenpreis 30.000 €. Der pauschale Abschlag beträgt 6.350 € (25,4 kWh x 250 €). Der geminderte Bruttolistenpreis beträgt abgerundet 23.600 €. Die Nutzungsentnahme nach der 1 %-Regelung beträgt 236 € pro Monat. Welche Alternative für C günstiger ist, muss im Rahmen einer Gestaltungsberatung geprüft werden.

### b) Der sog. Bruchteilsansatz

Der anzusetzende Bruchteil für Elektrofahrzeuge beträgt, unabhängig davon, ob neu oder gebraucht angeschafft:

Mit Wirkung zum 1.1.2019:

Anschaffungszeitraum	Voraussetzungen	Anzusetzender Bruchteil
1.1.2019 – 31.12.2021	keine	1/2

Mit Wirkung zum 1.1.2020:

Anschaffungszeitraum	Voraussetzungen	Anzusetzender Bruchteil
1.1.2019 – 31.12.2030	LP unter 60.000 €	1/4
1.1.2019 – 31.12.2030	LP über 60.000 €	1/2

Die Abrundung des Listenpreises auf volle 100 € ist nach Ermittlung des Bruchteils vorzunehmen.

### Beispiel:

Die Unternehmerin D hat im Jahr 2019 ein Elektrofahrzeug erworben. Der Bruttolistenpreis beträgt 38.250 €, die betriebliche Nutzung mehr als 50 %. Der private Nutzungsanteil ermittelt sich wie folgt:

**Für 2019:** Anzusetzender Bruchteil 1/2 v. 38.250 € = 19.125 €, abzurunden auf 19.100 €. Die Nutzungsentnahme nach der 1 %-Regelung beträgt 191 € monatlich.

**Für 2020:** Anzusetzender Bruchteil 1/4 v. 38.250 € = 9.562 €, abzurunden auf 9.500 €. Die Nutzungsentnahme nach der 1 %-Regelung beträgt 95 € monatlich.

Der anzusetzende Bruchteil für extern aufladbare Hybridelektrofahrzeuge beträgt, unabhängig ob neu oder gebraucht angeschafft:

Mit Wirkung zum 1.1.2019:

Anschaffungszeitraum	Voraussetzungen	Anzusetzender Bruchteil
1.1.2019 – 31.12.2021	Kohlendioxidemission höchstens 50 g/km oder Mindestreichweite von 40 km	1/2

Mit Wirkung zum 1.1.2020:

Anschaffungszeitraum	Voraussetzungen	Anzusetzender Bruchteil
1.1.2019 – 31.12.2021	Kohlendioxidemission höchstens 50 g/km oder Mindestreichweite von 40 km	1/2
1.1.2022 – 31.12.2024	Kohlendioxidemission höchstens 50 g/km oder Mindestreichweite von 60 km	1/2
1.1.2025 – 31.12.2030	Kohlendioxidemission höchstens 50 g/km oder Mindestreichweite von 80 km	1/2

### c) Begrenzung der pauschalen Wertansätze (Kostendeckelung)

Die pauschalen Wertansätze sind höchstens mit dem Betrag der Gesamtkosten des Kraftfahrzeugs anzusetzen (sog. Kostendeckelung). Zu den Gesamtkosten gehört auch die Abschreibung, wobei die Bemessungsgrundlage für die Abschreibung um den pauschalen Abschlag für den sog. Nachteilsausgleich zu mindern bzw. mit dem entsprechenden Bruchteil anzusetzen ist.

Enthalten die Anschaffungskosten für das Elektro- oder Hybrid-elektrofahrzeug keinen Anteil für das Batteriesystem und ist für die Überlassung der Batterie ein zusätzliches Entgelt zu entrichten, sind bei Anwendung des pauschalen Abschlags für den sog. Nachteilsausgleich die entstandenen Gesamtkosten um dieses zusätzlich entrichtete Entgelt zu mindern. In diesem Fall sind auch die weiteren Kosten für das Batteriesystem, wie z. B. Reparaturkosten, Wartungspauschalen oder Versicherungsbeiträge, von den Gesamtkosten abzuziehen, wenn sie zusätzlich zu tragen sind. Bei Anwendung des Bruchteils sind die zusätzlich für das Batteriesystem getragenen Kosten entsprechend dem anzuwendenden Bruchteil anzusetzen.

### 3. Individuelle Ermittlung des privaten Nutzungswerts nach der Fahrtenbuchmethode

Wird der private Nutzungsanteil des Kraftfahrzeugs unter Anwendung der Fahrtenbuchmethode ermittelt, ergibt sich aus dem Fahrtenbuch der Anteil der privaten Fahrten an den Gesamtfahrten. Dieses Verhältnis ist für die Aufteilung der Gesamtkosten maßgeblich. Zu den Gesamtkosten gehört auch die Abschreibung. Enthalten die Anschaffungskosten für das Elektro- oder Hybridelektrofahrzeug einen Anteil für das Batteriesystem, ist die AfA-Bemessungsgrundlage um den pauschalen Abschlag für den sog. Nachteilsausgleich zu mindern. Bei Anwendung des Bruchteilsansatzes ist die AfA-Bemessungsgrundlage mit dem entsprechenden Bruchteil anzusetzen.

#### Beispiele:

- » Der Unternehmer E hat im Januar 2018 ein Elektrofahrzeug mit einer Batteriekapazität von 25,4 kWh erworben. Der Bruttolistenpreis beträgt 40.000 €; die tatsächlichen Anschaffungskosten 30.000 €. Die private Nutzung beträgt gemäß ordnungsgemäßem Fahrtenbuch 20 %. Der private Nutzungsanteil ermittelt sich wie folgt:  
Für die Ermittlung der AfA-Bemessungsgrundlage sind die Anschaffungskosten um den pauschal ermittelten Betrag in Höhe von 6.350 € (25,4 kWh x 250 €) zu mindern.

Zu den Gesamtkosten gehören folgende Aufwendungen:

Strom: 800 €  
 Versicherung: 1.000 €  
 AfA: 3.941,67 € (30.000 € – 6.350 € = 23.650 €  
 verteilt auf 6 Jahre)

Die Gesamtkosten betragen 5.741,67 €.

Die Nutzungsentnahme nach der Fahrtenbuchmethode beträgt monatlich (20 % v. 5.741,67 € = 1.148,33 € /12 =) 95,69 €.

- » Die Steuerpflichtige F hat im Januar 2020 ein Elektrofahrzeug erworben. Der Bruttolistenpreis beträgt 43.000 €; die tatsächlichen Anschaffungskosten betragen 36.000 €. Die private Nutzung beträgt gemäß ordnungsgemäßem Fahrtenbuch 20 %. Der private Nutzungsanteil bei einem Bruchteilsansatz 1/4 ermittelt sich wie folgt:

Zu den Gesamtkosten gehören folgende Aufwendungen:

Strom: 800 €  
 Versicherung: 1.000 €  
 AfA: 1.500 € (1/4 von 36.000 € = 9.000 €  
 verteilt auf 6 Jahre)

Die Gesamtkosten betragen 3.300 €.

Die Nutzungsentnahme nach der Fahrtenbuchmethode beträgt monatlich (20 % v. 3.300 € = 660 € /12 =) 55 €.

Wird die Batterie gemietet oder geleast, sind bei Anwendung des pauschalen Abschlags für den sog. Nachteilsausgleich die Gesamtkosten um dieses zusätzlich entrichtete Entgelt sowie um weitere Kosten für das Batteriesystem zu mindern. Bei Anwendung des Bruchteilsansatzes ist ein für das Batteriesystem zusätzlich zu entrichtendes Entgelt mit dem entsprechenden Bruchteil anzusetzen.

#### Beispiele:

- » Der Unternehmer G hat im Januar 2018 ein Elektrofahrzeug mit einer Batteriekapazität von 25,4 kWh erworben. Der Bruttolistenpreis beträgt 32.000 €; die tatsächlichen Anschaffungskosten 30.000 €. Für die Batterie hat der Steuerpflichtige eine monatliche Leasingrate von 80 € zu zahlen. Die private Nutzung beträgt gemäß ordnungsgemäßem Fahrtenbuch 20 %. Der private Nutzungsanteil ermittelt sich wie folgt:

Für die Ermittlung der AfA-Bemessungsgrundlage sind die Anschaffungskosten um den pauschal ermittelten Betrag in Höhe von 6.350 € (25,4 kWh x 250 €) zu mindern.

Zu den Gesamtkosten gehören folgende Aufwendungen:

Strom: 800 €  
 Versicherung: 1.000 €  
 AfA: 3.941,67 € (30.000 € – 6.350 € = 23.650 €  
 verteilt auf 6 Jahre)

Die Gesamtkosten betragen 5.741,67 €.

Die Nutzungsentnahme nach der Fahrtenbuchmethode beträgt monatlich (20 % v. 5.741,67 € = 1.148,33 € /12 =) 95,69 €.

Die auf die Batteriemiete entfallenden Aufwendungen sind nicht zu berücksichtigen.

- » Die Unternehmerin H hat im Januar 2020 ein Elektrofahrzeug erworben. Der Bruttolistenpreis beträgt 43.000 €; die tatsächlichen Anschaffungskosten 28.000 €. Für die Batterie hat der Steuerpflichtige eine monatliche Leasingrate von 80 € zu zahlen. Die betriebliche Nutzung beträgt gemäß ordnungsgemäßem Fahrtenbuch 20 %.

Der private Nutzungsanteil (Bruchteilsansatz  $\frac{1}{4}$ ) ermittelt sich wie folgt:

Zu den Gesamtkosten gehören folgende Aufwendungen:

Strom: 800 €  
Versicherung: 1.000 €  
AfA: 1.166,67 € (28.000 € verteilt auf 6 Jahre  
= 4.666,67 €, davon  $\frac{1}{4}$ )  
Batteriemiete 12 x 80 € = 960 €, davon  $\frac{1}{4}$  = 240 €

Die Gesamtkosten betragen 3.206,67 €.

Die Nutzungsentnahme nach der Fahrtenbuchmethode beträgt monatlich (20 % v. 3.206,67 € = 641 € / 12 =) 53,44 €.

### Vereinfachungsregelungen für Leasingfahrzeuge

Wird das Kraftfahrzeug geleast und der private Nutzungsanteil unter Anwendung des pauschalen Abschlags für den sog. Nachteilsausgleich ermittelt, sind die Miet-/Leasinggebühren aufzuteilen, wenn sie auch die Kosten des Batteriesystems beinhalten. Die anteilig auf das Batteriesystem entfallenden Miet-/Leasinggebühren mindern die Gesamtkosten. Seitens der Finanzverwaltung bestehen keine Bedenken, wenn als Aufteilungsmaßstab hierfür das Verhältnis zwischen dem Listenpreis (inkl. der Kosten für das Batteriesystem) und dem um den Abschlag geminderten Listenpreis angesetzt wird.

#### Beispiel:

- » Der Unternehmer I hat im Januar 2018 ein Elektrofahrzeug mit einer Batteriekapazität von 16 kWh geleast. Der Bruttolistenpreis beträgt 45.000 €; die monatliche Leasingrate beträgt 400 €. Die private Nutzung beträgt gemäß ordnungsgemäßem Fahrtenbuch 20 %. Der private Nutzungsanteil ermittelt sich wie folgt:

Für die Ermittlung der Gesamtkosten sind die Leasingraten unter Anwendung des Verhältnisses zwischen Listenpreis und dem um den pauschalen Abschlag geminderten Listenpreis aufzuteilen: Listenpreis 45.000 €/geminderter Listenpreis 41.000 € [45.000 € - (16 kWh x 250 € =) 4.000 €] entspricht einer Minderung von 8,88 %.

Die Leasingraten für das ganze Jahr betragen 4.800 € (400 € x 12 Monate). Die Minderung beträgt 8,88 % von 4.800 € = 426,24 €. Danach sind bei den Gesamtkosten Leasingaufwendungen in Höhe von 4.373,76 € (4.800 € - 426,24 €) anzusetzen.

Zu den Gesamtkosten gehören folgende Aufwendungen:

Strom: 800 €  
Versicherung: 1.000 €  
Leasingrate: 4.373,76 €

Die Gesamtkosten betragen 6.173,76 €.

Die Nutzungsentnahme nach der Fahrtenbuchmethode beträgt monatlich (20 % v. 6.173,76 € = 1.234,75 € / 12 =) 102,90 €.

Bei Anwendung des Bruchteilsansatzes sind Miet- oder Leasinggebühren bei der Ermittlung der Gesamtkosten in Höhe des jeweils anzuwendenden Bruchteils anzusetzen. Ggf. gesondert vereinbarte Miet- oder Leasinggebühren für das Batteriesystem sind vor Anwendung des jeweiligen Bruchteils mit den Miet- oder Leasinggebühren für das Kraftfahrzeug zusammenzurechnen.

#### Beispiel:

- » Die Unternehmerin J hat im Januar 2020 ein Elektrofahrzeug geleast. Der Bruttolistenpreis beträgt 43.000 €; die monatliche Leasingrate 400 € zzgl. 80 € Batteriemiete. Die private Nutzung beträgt gemäß Fahrtenbuch 20 %. Der private Nutzungsanteil ermittelt sich wie folgt (Bruchteilsansatz  $\frac{1}{4}$ ): Für die Ermittlung der Gesamtkosten sind die Leasingraten für das Fahrzeug zzgl. der Batteriemiete zusammenzurechnen (400 € + 80 € = 480 €). Die Miet-/Leasingkosten pro Jahr betragen 5.760 € (480 € x 12 Monate), davon  $\frac{1}{4}$  = 1.440 €.

Zu den Gesamtkosten gehören folgende Aufwendungen:

Strom: 800 €  
Versicherung: 1.000 €  
Leasingrate: 1.440 €

Die Gesamtkosten betragen 3.240 €.

Die Nutzungsentnahme nach der Fahrtenbuchmethode beträgt monatlich (20 % v. 3.240 € = 648 € / 12 =) 54 €.

## 4. Die Stromkosten als Betriebsausgaben

Falls der Steuerpflichtige zu Hause über eine Ladevorrichtung verfügt, die er für die Aufladung seines betrieblichen Elektro- oder Hybridelektrofahrzeugs verwendet, kann er den betrieblichen Nutzungsanteil an seinen privaten Stromkosten grundsätzlich mit Hilfe eines gesonderten Stromzählers (stationär oder mobil) nachweisen. Zum Nachweis werden Aufzeichnungen für einen repräsentativen Zeitraum von 3 Monaten als ausreichend angesehen. Neben dem Einkaufspreis für die verbrauchten Kilowattstunden Strom ist auch ein zu zahlender Grundpreis anteilig zu berücksichtigen. Aus Vereinfachungsgründen kann der betriebliche Nutzungsanteil auch mit den lohnsteuerlichen Pauschalen angesetzt werden.

## 5. Nutzungsüberlassung an Arbeitnehmer

Die Regelungen betreffen auch die Besteuerung der privaten Nutzung von Elektro- und Elektrohybrid-Fahrzeugen, die der Arbeitgeber erstmals nach dem 31.12.2018 und vor dem 1.1.2031 an seine Arbeitnehmer zur Nutzung überlässt. Sofern das Elektrofahrzeug bereits vor dem 1.1.2019 vom Arbeitgeber dem Arbeitnehmer zur privaten Nutzung überlassen worden ist, ist der Nutzungswert nach den bisherigen Regelungen zu ermitteln. Dies gilt auch beim Wechsel des Nutzungsberechtigten nach dem 1.1.2019 bzw. bei Nutzung eines Fahrzeugpools, wobei ein Teil der Elektrofahrzeuge bereits vor und ein Teil nach dem 1.1.2019 den Arbeitnehmern zur privaten Nutzung überlassen wurde.