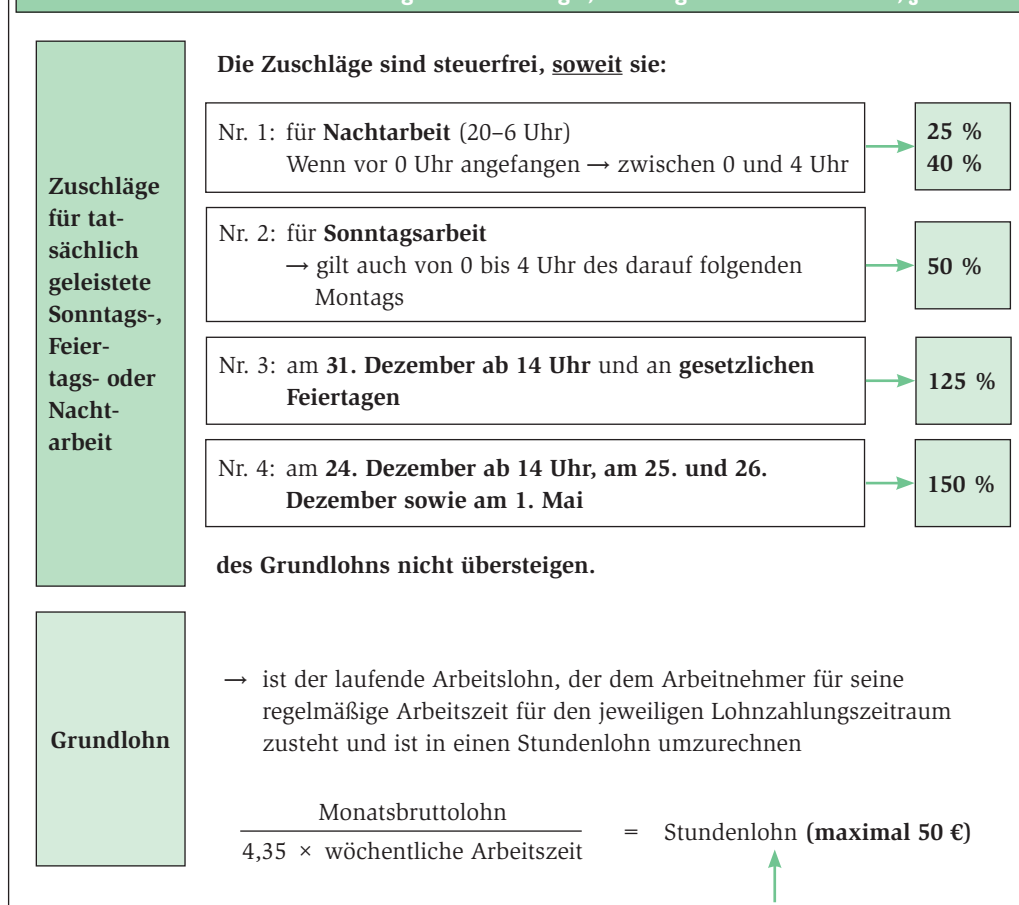


Abb. 7.4: Steuerfreiheit von Zuschlägen für Sonntags-, Feiertags- oder Nachtarbeit, § 3b EStG



Das Verfahren der zweijährigen Gültigkeit von Freibeträgen im Lohnsteuer-Ermäßigungsverfahren ist auch weiterhin möglich. Arbeitnehmer können den Antrag auf Bildung eines Freibetrags nach § 39a EStG für einen Zeitraum von längstens zwei Kalenderjahren mit Wirkung ab dem 1. Januar 2018 bei ihrem Wohnsitzfinanzamt stellen.

Jeder Arbeitnehmer hat seine elektronisch gespeicherten persönlichen „Elektronischen Lohnsteuer Abzugs Merkmale“ zu überprüfen und ggf. zu korrigieren. Diese Daten werden den Lohn- und Gehaltsabrechnungen zugrunde gelegt.

Der Arbeitgeber hat unter Angabe seiner Wirtschaftsidentifikationsnummer und den Daten des Arbeitnehmers die Daten dann direkt von der ELSTAM-Datenbank abzurufen. Übergangsweise kann auch die Steuernummer der Betriebsstätte eingegeben werden.

Änderungen der persönlichen Daten des Arbeitnehmers werden automatisch in die ELSTAM-Datenbank eingespielt. Der Arbeitgeber kann einen monatlichen Datenabruf veranlassen.

Der **Arbeitnehmerbegriff** wird nach ständiger Rechtsprechung des BFH im § 1 Abs. 2 S. 1 und 2 LStDV zutreffend ausgelegt. Danach liegt ein Dienstverhältnis mit einem Arbeitnehmer vor, wenn der Angestellte dem Arbeitgeber seine Arbeitskraft schuldet.

Bereits in seinem Urteil vom 17.06.2006, VI R 69/09, BStBl II 2010, 69 grenzt der BFH die Arbeitnehmertätigkeit und den daraus resultierenden Arbeitslohn ab. Danach sind sämtliche Vorteile, die dem Arbeitnehmer für das Zurverfügungstellen der individuellen Arbeitskraft zufließen, dem Arbeitslohn zuzuordnen. Ob ein derartiger Leistungsaustausch stattfindet, ist immer nach den Umständen des Einzelfalls zu klären.

Das soll immer dann der Fall sein, wenn die tätige Person in der Betätigung ihres geschäftlichen Willens unter Leitung des Arbeitgebers steht oder im geschäftlichen Organismus des Arbeitgebers dessen Weisungen zu folgen verpflichtet ist; so auch der BFH vom 08.05.2008, VI R 50/05, BFH NV/2008, 1589.

Dabei bleibt die arbeitsrechtliche und die sozialversicherungsrechtliche Behandlung unmaßgeblich (H 19.0 „Allgemeines“ LStH).

Für Gesellschafter-Geschäftsführer einer GmbH ist das BFH-Urteil vom 20.10.2010, VIII R 34/08 beachtenswert. Darin grenzt der BFH erneut die Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit von denen aus Gewerbebetrieb und selbständiger Arbeit ab. Maßgebend ist danach die vertragliche Gestaltung zwischen der GmbH und der leistenden Person. Liegt kein Arbeitsvertrag vor, können auch nicht zwangsläufig Einkünfte aus nichtselbständiger Tätigkeit unterstellt werden.

Wenn aber ein derartiges Dienstverhältnis vorlag, ist auch die Anlage N auszufüllen.

Lohnsteuerliche Behandlung von Deutschkursen für Flüchtlinge

BMF, Schreiben (koordinierter Ländererlass) vom 04.07.2017, IV C 5 – S-2332/09/10005

Berufliche Fort- oder Weiterbildungsleistungen des Arbeitgebers führen nach R 19.7 LStR nicht zu Arbeitslohn, wenn diese Bildungsmaßnahmen im ganz überwiegenden betrieblichen Interesse des Arbeitgebers durchgeführt werden. Bei Flüchtlingen und anderen Arbeitnehmern, deren Muttersprache nicht deutsch ist, sind Bildungsmaßnahmen zum Erwerb oder zur Verbesserung der deutschen Sprache dem ganz überwiegenden betrieblichen Interesse des Arbeitgebers zuzuordnen, wenn der Arbeitgeber die Sprachkenntnisse in dem für den Arbeitnehmer vorgesehenen Aufgabengebiet verlangt. Arbeitslohn kann bei solchen Bildungsmaßnahmen nur dann vorliegen, wenn konkrete Anhaltspunkte für den Belohnungscharakter der Maßnahme vorliegen.

Lohnsteuerliche Behandlung der Überlassung von Pfarrdienstwohnungen

Die OFD-Vfg. vom 13.07.2017 ist in den DStR 42/2017, 2282 abgedruckt. Dieser Vfg. ist zu entnehmen, wie der geldwerte Vorteil für die Überlassung der Dienstwohnung zu ermitteln ist. Interessant ist dabei insbesondere die Ermittlung möglicher Abschläge bei der Ermittlung des ortsüblichen Mietwertes.

Es werden dabei drei Fallgruppen unterschieden:

- Bauliche Verbindungen der Diensträume mit dem privaten Bereich lassen einen Abschlag von **10 %** zu.
- Haben Wohn- und Diensträume nur einen gemeinsamen Flur, oder müssen private Flächen durch Besucher oder Mitarbeiter durchquert werden, ist ein Abschlag von **15 %** gerechtfertigt.
- Ist keine Trennung von Amts- und Wohnbereich möglich, ist ein Abschlag bis zu **20 %** gerechtfertigt.

Ein Beispielsfall erläutert die Abschlagsregeln.

7.1 Stimmen die Eintragungen in der Lohnbescheinigung? (Zeilen 4–10)

Der Arbeitgeber hat die Lohndaten bereits mit der eTin – einzutragen in der Zeile 4 – dem Finanzamt mitgeteilt. Die Eintragungen bilden somit nur noch einen Abgleich mit den Daten, die das Finanzamt ohnehin schon kennt.

Diese Werte können nur vom Arbeitnehmer auf Richtigkeit überprüft werden, in dem die Arbeitsverträge und die entsprechenden Zusätze zum Arbeitsvertrag mit den ausgewiesenen Werten abgeglichen werden. Das Finanzamt und auch die Berater werden diese Daten der Lohnbescheinigung ungeprüft in die Berechnungsprogramme eingeben. Fehler werden eher zufällig bemerkt.

Dabei spielt die Steuerklasse für das abgelaufene Kalenderjahr ebenso keine Rolle mehr, wie die eingetragenen Freibeträge. Es sind aber die Werte des Bruttolohns, der gezahlten Lohn- und Kirchensteuer, sowie der gezahlte Solidaritätszuschlag zu überprüfen.

Pkw-Nutzung, Sondervergütungen, Gehaltserhöhungen und sonstige geldwerte Vorteile finden ihren Ausschlag in der Höhe des Bruttolohns in Zeile 6.

Gestaltungsmöglichkeiten bei langer Krankheit, Urlaub oder Auslandseinsatz

Der Arbeitnehmer kann dem Arbeitgeber kalendermonatlich schriftlich erklären, an welchen Tagen er den Pkw genutzt hat – mit Datumsangabe! Dies ist insbesondere dann sinnvoll, wenn längere Pausen vorliegen (Urlaub, Krankheit, Auslandseinsatz).

Beispiel 7.1: Der Arbeitnehmer Fleißig hatte in den Vorjahren einen betrieblichen Pkw auch privat nutzen dürfen. Die hierfür zutreffende „1 %-Regel“ führte zu einer Erhöhung des Bruttolohns von jährlich 6.000 €.

Ab 01.01.2017 nutzt Fleißig diesen Pkw nicht mehr, weil er keinen Führerschein mehr hat (oder aus sonstigen Gründen).

Lösung: Der Bruttoarbeitslohn für das Kalenderjahr 2017 ist um diese 6.000 € geringer. Hat die Lohnbuchhaltung aber von diesem Vorgang keine Kenntnis erhalten, bleibt alles „beim Alten“ und die 6.000 € werden weiter (zu Unrecht) versteuert.

Für die Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit gelten bezüglich der zeitlichen Zuordnung die Vorschriften des § 11 EStG. Danach ist der Arbeitslohn grundsätzlich in dem Kalenderjahr zu versteuern, in dem er dem Steuerpflichtigen zufließt. Hiervon gibt es (natürlich) die Ausnahme, dass laufender Arbeitslohn noch dem Kalenderjahr zuzurechnen ist, in das der Lohnabrechnungszeitraum fällt.

Beispiel 7.2: Der Arbeitnehmer Fleißig erhält seinen Arbeitslohn für den Monat Dezember 2017 erst am 08.01.2018 auf sein Bankkonto überwiesen. Gleichzeitig erhält er die einmalige „Jahresprämie 2017“ für überdurchschnittliche Leistungen.

Lösung: Der Bruttoarbeitslohn für den Monat Dezember 2017 ist noch dem Kalenderjahr 2017 zuzurechnen, obwohl er dem Arbeitnehmer Fleißig erst in 2018 zugeflossen ist (§ 11 Abs. 1 S. 4 und § 38a Abs. 1 S. 2 EStG). Nach § 39b Abs. 5 S. 2 EStG kann der Zufluss längstens bis zu drei Wochen nach Ablauf des Lohnabrechnungszeitraums erfolgen, um noch dem Abrechnungszeitraum (hier 2017) zugerechnet zu werden (also spätestens am 21.01.2018 muss das Geld bei Arbeitnehmer ankommen). Dies gilt allerdings nur für laufenden Arbeitslohn und damit nicht für die Einmalzahlung. Diese Einmalzahlung ist erst im Zuflussjahr 2018 zu versteuern.

Zahlt der Arbeitgeber nach einem Arbeitsgerichtsprozess Arbeitslohn später nach, führt diese Nachzahlung – trotz der Zahlung an die Arbeitsverwaltung zum Ausgleich des Arbeitslosengeldes – in voller Höhe zu Einnahmen aus nichtselbständiger Arbeit. Es handelt sich dann dabei nicht um laufenden Arbeitslohn und die Zahlung ist damit im Kalenderjahr des Zuflusses bei der Arbeitsverwaltung als steuerpflichtige Einnahme des Arbeitnehmers zu behandeln.

Es ergibt sich für diesen Sachverhalt aber die Vergünstigung der „**Fünftel-Methode**“ nach § 34 Abs. 1 EStG und des **negativen Progressionsvorbehalts**. Die Reihenfolge der Berechnung ist nach dem BFH-Urteil vom 15.11.2007, VI R 66/03, DStR 2008, 241 nicht unumstritten. Als Zielrichtung ist zu beachten, dass durch die Anwendung der §§ 34 Abs. 1 und 32b Abs. 1 EStG ein steuerlich günstigeres Ergebnis erreicht werden muss, als bei einer Besteuerung ohne diese Vorschriften.

Nur wenn die Lohnbuchhaltung des Arbeitgebers diese Feinheiten des Steuerrechts beachtet hat, können auch die Eintragungen auf der Lohnbescheinigung richtig sein. Eine Nachfrage beim Arbeitgeber ist damit nicht zu umgehen, wenn die eingetragenen Werte nicht plausibel erscheinen.

Das BMF-Schreiben vom 17.06.2009, IV C 5 – S 2332/07/0004 zur lohnsteuerlichen Behandlung der **Zeitwertkonten-Modelle** ist weiterhin aktuell. Bei Zeitwertkonten vereinbaren Arbeitgeber und Arbeitnehmer, dass der Arbeitnehmer künftig fällig werdenden Arbeitslohn nicht sofort ausbezahlt erhält, sondern dieser Arbeitslohn beim Arbeitgeber nur betragsmäßig erfasst wird, um ihn im Zusammenhang mit einer vollen oder teilweisen Freistellung von der Arbeitsleistung während des noch fortbestehenden Dienstverhältnisses auszuzahlen (derartige Freistellungen werden gerne für die sogenannten Sabbaticals oder Qualifizierungsmaßnahmen genutzt).

Neben den im BMF-Schreiben ausführlich beschriebenen formalen Bedingungen ist insbesondere darauf zu achten, dass eine Besteuerung **erst im Zeitpunkt der Auszahlung** erfolgt. Die Gutschrift – z.B. im Kalenderjahr 2017 – auf dem Zeitwertkonto stellt keinen Zufluss von Arbeitslohn dar und ist daher – hier in 2017 – **nicht** zu besteuern.

Hierzu ist ein Verfahren vor dem BFH anhängig.

FG Baden-Württemberg, Mitteilung vom 06.10.2017 zum Urteil 12 K 1044/15 vom 22.06.2017 (nrkr. BFH-Az.: VI R 39/17)

Der 12. Senat hat mit Urteil vom 22.06.2017 (Az. 12 K 1044/15) entschieden, dass auf einem Zeitwertkonto eingestellter Arbeitslohn nicht bereits bei Einzahlung zu besteuern ist, sondern dem Arbeitnehmer erst in der Auszahlungsphase zufließt. Gegen das Urteil ist Revision beim BFH anhängig (Az. VI R 39/17).

Der Kläger war angestellter Fremdgeschäftsführer einer GmbH. Er und die GmbH hatten im Jahr 2005 eine Vereinbarung zur Einführung von Zeitwertkonten geschlossen (Wertguthabenvereinbarung nach § 7b Sozialgesetzbuch IV). Diese Vereinbarung sollte es ihm ermöglichen, durch die Einzahlung eines Teiles des Gehalts eine spätere Freistellung von der Arbeitsleistung, z.B. für eine Vorruhestandsregelung, eingehen zu können. Für den Fall eines Arbeitgeberwechsels war vereinbart, dass das Wertguthaben auf den neuen Arbeitgeber übertragen werden kann. Zur Rückdeckung schloss die GmbH bei einer Lebensversicherung einen Vertrag über die Zeitkontenrückdeckung mit Garantie ab (sog. Zeitarbeitskonto). In der Folgezeit zahlte die GmbH Teile des Gehalts des Klägers direkt in das Zeitarbeitskonto bei der Lebensversicherung ein. Der Kläger war nach einer fristlosen Kündigung im Februar 2014 nicht mehr Geschäftsführer der GmbH. Er arbeitet

seit 2015 bei einem anderen Arbeitgeber, der sich bereit erklärte, das bei der Lebensversicherung abgeschlossene Zeitarbeitskonto vom bisherigen Arbeitgeber zu übernehmen und hieraus entsprechende monatliche Auszahlungen an den Arbeitnehmer zu leisten. Die GmbH übertrug hierzu das Wertguthaben der Zeitwertkonten des Klägers auf dessen neuen Arbeitgeber, der mit dem Kläger im Juni 2015 einen Auszahlungsplan vereinbarte. Die laufenden Auszahlungen werden vom Kläger versteuert.

Das Finanzamt war der Auffassung, dass bereits die im Streitjahr 2012 geleisteten Einzahlungen von 39.000 € in die Zeitkontenrückdeckungsversicherung bei einem GmbH-Geschäftsführer als Arbeitslohn zu qualifizieren seien. Des Weiteren sei die Verzinsung der eingezahlten Beträge bei Gutschrift der Zinsen als Einkünfte aus Kapitalvermögen zu versteuern, weil der Arbeitnehmer insoweit eine Forderung gegenüber dem Arbeitgeber habe. Die Zinsen betrugen laut Auskunft der Versicherung im Streitjahr 2012 4.803,63 €.

Im Laufe des Klageverfahrens änderte das Finanzamt seine Rechtsauffassung. Es half der Klage ab, soweit die Verzinsung des Zeitkontenrückdeckungsvertrages im Jahr 2012 als Kapitaleinkünfte des Klägers erfasst worden war. Streitig blieb aber, ob bereits die Einzahlungen des Arbeitgebers auf das Zeitwertkonto als Arbeitslohn zu versteuern seien.

Der 12. Senat entschied zu Gunsten des Klägers, dass der aufgrund einer wirksamen Vereinbarung auf dem Zeitwertkonto im Streitjahr 2012 eingestellte Arbeitslohn bei einem GmbH-Geschäftsführer wie dem Kläger nicht als Arbeitslohn zugeflossen sei. Als Arbeitslohn zu versteuern sei (noch) nicht die Gutschrift auf dem Zeitwertkonto, sondern erst die Auszahlung aus diesem. Im Streitjahr 2012 habe weder eine Barauszahlung an den Kläger noch eine Gutschrift auf einem seiner Konten stattgefunden. Ein Zufluss könne zwar auch in der Zuwendung eines Anspruchs gegen einen Dritten liegen, wenn gerade diese Leistung geschuldet sei. Im Streitfall habe der Kläger aber noch keinen Anspruch gehabt. Der (frühere) Arbeitgeber habe in eigenem Namen und auf eigene Rechnung bei einem Dritten, der Lebensversicherung, die Beträge aus der Entgeltumwandlung angelegt. Der Kläger habe nach den versicherungsvertraglichen Bestimmungen zunächst keinen Anspruch auf Auszahlung der Versicherungssumme gehabt. Er hätte ohne Zustimmung seines Arbeitgebers nicht über die eingezahlten Beträge wirtschaftlich verfügen können. Dies war nach den Vereinbarungen grundsätzlich erst in der Freistellungsphase möglich und damit nach der Vereinbarung eines Auszahlungsplans mit dem (neuen) Arbeitgeber. Infolgedessen sei noch nicht die Gutschrift auf dem Zeitwertkonto, sondern erst die Auszahlung aus diesem zu versteuern. Es komme dadurch zu einem Besteuerungsaufschub. Dies gelte auch für die Zinsen. Bei Verzinsung des Zeitwertkontos seien die Zinsen keine Einkünfte aus Kapitalvermögen, sondern durch das Dienstverhältnis veranlasste Einkünfte aus nichtselbständiger Tätigkeit, die ebenfalls im Zeitpunkt der Auszahlung und nicht schon im Moment der Gutschrift auf dem Konto zu versteuern seien.

An Arbeitnehmer überlassene Fahrräder

Mit gleichlautenden Erlassen der obersten Finanzbehörden der Länder vom 23.11.2012, 3 S 2334/187 wurde die steuerliche Behandlung der **Überlassung von Fahrrädern** geregelt. Danach ist gem. § 8 Abs. 2 S. 8 EStG als monatlicher Durchschnittswert der privaten Nutzung eines betrieblichen Fahrrades 1 % des auf volle 100 € abgerundeten Werts des Fahrrads im Zeitpunkt der Inbetriebnahme des Fahrrads einschließlich Umsatzsteuer als

Sachbezug anzusetzen. Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte und solche im Rahmen der doppelten Haushaltsführung sind damit abgegolten. Die Freigrenze des § 8 Abs. 2 S. 9 EStG ist nicht anzuwenden.

Die OFD Nordrhein-Westfalen hat in den Kurzinformationen Lohnsteuer Nr. 01/2016 vom 03.05.2016 zur lohnsteuerlichen Behandlung der Überlassung von (Elektro-)Fahrrädern an Arbeitnehmer Stellung genommen („Leasingerlass“).

Arbeitgeber überlassen ihren Arbeitnehmern ein Dienstrad zur privaten Nutzung mit folgendem Vertragsmodell:

„Der Arbeitgeber schließt mit einem Provider, der die gesamte Abwicklung betreut, einen Rahmenvertrag ab. Ferner werden zwischen dem Arbeitgeber und einem Leasinggeber Leasingverträge über die Fahrräder mit einer festen Laufzeit von zumeist 36 Monaten bzw. einer mehrjährigen festen Grundmietzeit mit (im Falle der unterlassenen Kündigung) anschließender automatischer Verlängerung abgeschlossen. Zeitgleich schließt der Arbeitgeber mit dem Arbeitnehmer für eben diese Dauer einen Überlassungsvertrag hinsichtlich des Fahrrads ab, welcher auch eine private Nutzung zulässt. Danach wird das Gehalt für die Dauer der Nutzungsüberlassung um einen festgelegten Betrag heruntergesetzt; der Arbeitnehmer verpflichtet sich zugleich zu einem sorgfältigen Umgang sowie dazu, das Fahrrad auf eigene Kosten zu warten und zu pflegen. Auch das Haftungsrisiko für Beschädigungen und Verlust wird auf den Arbeitnehmer abgewälzt; umgekehrt erhält der Arbeitnehmer dafür sämtliche Gewährleistungsansprüche des Arbeitgebers gegenüber dem Leasinggeber. Zudem sehen die Verträge häufig vor, dass der Arbeitnehmer das von ihm genutzte Leasingfahrrad bei Beendigung der Überlassung – ohne dass er darauf einen vertraglichen Anspruch hat – käuflich erwerben kann.“

Ist das Fahrrad dem Arbeitnehmer nicht wirtschaftlich zuzurechnen (siehe dazu unten), ist von einer Gehaltsumwandlung dergestalt auszugehen, dass der Barlohn des Arbeitnehmers um den Betrag der Leasingrate herabgesetzt wird:

- Bei (Elektro-)Fahrrädern, die **nicht** als Kraftfahrzeug einzuordnen sind, mit monatlich 1 % der auf 100 € abgerundeten unverbindlichen Preisempfehlung des Herstellers, Importeurs oder Großhändlers (brutto) bzw.
- bei Elektrofahrrädern, die **als Kraftfahrzeug einzuordnen** sind, mit den Werten des § 8 Abs. 2 Satz 2 bis 5 EStG.

Ist der Arbeitnehmer als wirtschaftlicher Leasingnehmer anzusehen, scheidet die oben dargestellte lohnsteuerliche Behandlung aus. Dem Arbeitnehmer ist das Fahrrad nur dann zuzurechnen, wenn:

1. ihm der Arbeitgeber das Fahrrad aufgrund einer vom Arbeitsvertrag unabhängigen Sonderrechtsbeziehung überlässt und
2. der Arbeitnehmer nach den tatsächlichen Umständen im Innenverhältnis gegenüber seinem Arbeitgeber die wesentlichen Rechte und Pflichten eines Leasingnehmers hat, er also in Raten zu zahlendes Entgelt entrichten muss und ihn allein die Gefahr und Haftung für Instandhaltung, Sachmängel, Untergang und Beschädigung der Sache treffen.

Ist der Arbeitnehmer wirtschaftlicher Leasingnehmer, liegt keine mit einem monatlichen Durchschnittswert oder nach § 8 Abs. 2 Satz 2 bis 5 EStG zu bewertende Gestellung eines (Elektro-)Fahrrads durch den Arbeitgeber vor. Ein geldwerter Vorteil in Gestalt einer verbilligten Leasingrate stellt Arbeitslohn dar, **der regelmäßig nach § 8 Abs. 2 Satz 1 EStG**

zu bewerten ist. Der Preisunterschied zwischen den für dritte Privatpersonen üblichen und den tatsächlich vom Arbeitnehmer zu zahlenden Leasinggebühren ist dabei maßgeblich.

Erwirbt der Arbeitnehmer bei Beendigung der Überlassung das von ihm genutzte Leasingfahrrad zu einem geringeren Preis als dessen Geldwert, ist der Differenzbetrag Arbeitslohn von dritter Seite (unabhängig davon, ob der Arbeitgeber oder der Arbeitnehmer (wirtschaftlicher) Leasingnehmer ist).

Ein (eventueller) Preisvorteil steht im Zusammenhang mit dem Dienstverhältnis. Durch die Leasingvereinbarungen hat der Arbeitgeber an seiner Verschaffung aktiv mitgewirkt, auch wenn der Arbeitnehmer keinen vertraglichen Anspruch auf den Fahrraderwerb und einen Preisvorteil hat.

Steuerbefreites „Auftanken“ der Arbeitnehmer-Elektrofahrzeuge

Vom Arbeitgeber gewährte Vorteile für das elektrische **Aufladen** eines Elektrofahrzeugs oder Hybridelektrofahrzeugs im Betrieb des Arbeitgebers oder eines verbundenen Unternehmens und für die zeitweise zur privaten Nutzung überlassene betriebliche Ladevorrichtung werden von der Einkommensteuer befreit (§ 3 Nr. 46 EStG). Der Arbeitgeber hat auch die Möglichkeit, die Lohnsteuer für geldwerte Vorteile aus der Übereignung einer Ladevorrichtung sowie für Zuschüsse zu den Aufwendungen des Arbeitnehmers für den Erwerb und für die Nutzung einer Ladevorrichtung pauschal mit 25 % zu erheben (§ 40 Abs. 2 Satz 1 Nr. 6 EStG).

Das hierzu ergangene BMF Schreiben vom 14.12.2016 (BStBl I 2016, 1446) ist durch das BMF Schreiben vom 26.10.2017, IV C 5 – S 2334/14/10002-06 2017/0799695 ergänzt worden. Aus Billigkeitsgründen rechnen danach vom Arbeitgeber gewährte Vorteile für das elektrische Aufladen von Elektrofahrrädern, die verkehrsrechtlich nicht als Kraftfahrzeug einzuordnen sind (u.a. keine Kennzeichen- und Versicherungspflicht), im Betrieb des Arbeitgebers oder eines verbundenen Unternehmens (§ 15 AktG) nicht zum Arbeitslohn; Rdnr. 32 ist hier nicht anzuwenden.

Mit der ebenfalls neu eingefügten Rz. 19a wurde der Auslagenersatz geregelt:

19a Es bestehen keine Bedenken, für den Zeitraum vom 1. Januar 2017 bis 31. Dezember 2020 zur Vereinfachung des Auslagenersatzes für das elektrische Aufladen eines Dienstwagens (nur Pkw) nach § 3 Nummer 50 EStG und zur Anrechnung von selbst getragenen individuellen Kosten des Arbeitnehmers für Ladestrom auf den Nutzungswert folgende monatlichen Pauschalen typisierend zugrunde zu legen:

- 1. a)** mit zusätzlicher Lademöglichkeit beim Arbeitgeber 20 Euro für Elektrofahrzeuge i.S.d. Rdnr. 6 und 10 Euro für Hybridelektrofahrzeuge i.S.d. Rdnr. 8
- 2. b)** ohne Lademöglichkeit beim Arbeitgeber 50 Euro für Elektrofahrzeuge i.S.d. Rdnr. 6 und 25 Euro für Hybridelektrofahrzeuge i.S.d. Rdnr. 8.

Zur Steuerfreiheit von Fahrtkostenerstattungen FG Saarland, Urteil vom 24.05.2017, 2 K 1082/14 (nrkr.)

Dem Arbeitnehmer erstattete Fahrtkosten sind **nur dann nach § 3 Nr. 16 EStG steuerfrei**, wenn der Arbeitgeber (zeitnah) Unterlagen erstellt und aufbewahrt hat, anhand derer die Überprüfung der Steuerfreiheit des ausgezahlten Fahrtkostenersatzes nachgeprüft werden kann. Dies gilt auch dann, wenn Arbeitnehmer und Arbeitgeber übereinstimmend bestätigen, dass Fahrtkosten im Wege der Einzelabrechnung und unterhalb der gesetzlich zulässigen Pauschbeträge erstattet wurden.

Auch wenn es § 4 Abs. 2 Nr. 4 LStDV gestattet, steuerfrei ausgezahlte Beträge im Lohnkonto in einer Summe auszuweisen, muss sich aus den neben dem Lohnkonto zu führenden Unterlagen zweifelsfrei ergeben, für welche konkrete Dienstreise und in welcher Höhe dem Arbeitnehmer jeweils Aufwendungen für Fahrt- und Übernachtungskosten, Verpflegungsmehraufwendungen oder sonstige Nebenkosten erstattet wurden.

Die Besonderheiten des Lohnsteuerabzugsverfahrens schließen eine Schätzung des Anteils des steuerfrei an Arbeitnehmer ausgezahlten Fahrtkostenersatzes selbst dann aus, wenn dem Arbeitnehmer unstreitig Reisekostenaufwand entstanden ist und die hierfür geleisteten Zahlungen offensichtlich unterhalb der gesetzlich zulässigen Kilometer-Pauschalen lagen.

Eine einvernehmliche Schätzung über die Höhe der als Betriebsausgaben abziehbaren Erstattungen von Fahrtkosten an Arbeitnehmer ist ohne jedwede Bedeutung für die Frage, ob hiervon Lohnsteuer einzubehalten ist.

Lohnsteuerliche Behandlung vom Arbeitnehmer selbst getragener Aufwendungen bei der Überlassung eines betrieblichen Kfz; BFH Urteile vom 30.11.2016, VI R 49/14 und VI R 2/15 und BMF, Schreiben (koordinierter Ländererlass) vom 21.09.2017, IV C 5 – S-2334/11/10004-02

Der BFH hat seine bisher vertretene Rechtsprechung geändert. Er vertritt nunmehr die Auffassung, dass im Rahmen der privaten Nutzung vom Arbeitnehmer selbst getragene (laufende) individuelle Kraftfahrzeugkosten (z.B. Treibstoffkosten) bei der pauschalen Nutzungswertmethode (1 %-Regelung, 0,03 %-Regelung) den Nutzungswert auf der Einnahmenseite mindern. Dies setzt voraus, dass der Arbeitnehmer den geltend gemachten Aufwand im Einzelnen umfassend darlegt und belastbar nachweist.

Vom Arbeitnehmer selbst getragene einzelne Kraftfahrzeugkosten sind Kosten, die zu den Gesamtkosten des Kraftfahrzeugs i.S.d. § 8 Abs. 2 Satz 4 gehören, z.B. Treibstoffkosten, Wartungs- und Reparaturkosten, Kraftfahrzeugsteuer, Beiträge für Halterhaftpflicht- und Fahrzeugversicherungen, Garagen-/Stellplatzmiete, Aufwendungen für Anwohnerparkberechtigungen, Aufwendungen für die Wagenpflege/-wäsche, Ladestrom. Unberücksichtigt bleiben Kosten, die nicht zu den Gesamtkosten des Kraftfahrzeugs gehören, z.B. Fahrkosten, Straßen- oder Tunnelbenutzungsgebühren (Vignetten, Mautgebühren), Parkgebühren, Aufwendungen für Insassen- und Unfallversicherungen, Verwarnungs-, Ordnungs- und Bußgelder.

Der geldwerte Vorteil aus der Gestellung eines Dienstwagens ist monatlich pauschal mit 1 % des inländischen Listenpreises im Zeitpunkt der Erstzulassung zuzüglich der Kosten für Sonderausstattungen einschließlich der Umsatzsteuer zu bewerten (§ 8 Abs. 2 Satz 2 i.V.m. § 6 Abs. 1 Nr. 4 Satz 2 EStG). Wird der geldwerte Vorteil aus der Nutzung eines betrieblichen Kraftfahrzeugs zu privaten Fahrten typisierend nach der 1 %-Regelung ermittelt, so ist der geldwerte Vorteil grundsätzlich um monatlich 0,03 % des Listenpreises für jeden Kilometer der Entfernung zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte sowie Fahrten nach § 9 Abs. 1 Satz 3 Nr. 4a Satz 3 EStG zu erhöhen, wenn das Kraftfahrzeug auch für Fahrten zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte sowie Fahrten nach § 9 Abs. 1 Satz 3 Nr. 4a Satz 3 EStG genutzt werden kann (§ 8 Abs. 2 Satz 3 EStG, im Übrigen vgl. BMF-Schreiben vom 01.04.2011, BStBl I 2011, 301). Die Begrenzung des pauschalen Nutzungswerts auf die Gesamtkosten ist zu beachten (vgl. BMF-Schreiben vom 28.05.1996, BStBl I 1996, 654 Tz. I.8).