

WTS Tax Newsletter

Lohnsteuer

Editorial

Lohnsteuerliche Änderungen ab 01.01.2019



Liebe Leserin, lieber Leser,

zum 01.01.2019 sind einige lohnsteuerliche Neuregelungen in Kraft getreten, die wir Ihnen in diesem Newsletter vorstellen. Wir hatten gehofft, dass die Finanzverwaltung bereits zum Beginn des Jahres erläuternde Verwaltungsanweisungen hierzu veröffentlicht wird. Bislang hat sich das BMF aber nur gegenüber den Verbänden hinsichtlich der erstmaligen Anwendung der Regelung zur Halbierung des Bruttolistenpreises bei der Überlassung von Elektrofahrzeugen an Mitarbeiter geäußert. Auf die Klärung von weiteren Zweifelsfragen müssen wir noch warten.

Für bestimmte Elektro- und extern aufladbare Hybridelektro-Fahrzeuge, die vom Arbeitgeber in der Zeit vom 01.01.2019 bis 31.12.2021 angeschafft werden, muss als geldwerter Vorteil nur noch die Hälfte des Bruttolistenpreises als geldwerter Vorteil versteuert werden. Für Elektrofahrzeuge, die nicht unter diese Regelung fallen, gilt der derzeitige Nachteilsausgleich weiter. Die Halbierung des Bruttolistenpreises gilt auch für Elektrofahrräder, die verkehrsrechtlich als Kfz anzusehen sind (vgl. Tz. 1).

Für (Elektro-) Fahrräder, die keine Kfz sind, ist der geldwerte Vorteil in der Zeit vom 01.01.2019 bis 31.12.2021 steuerfrei, wenn die Überlassung zur Nutzung zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn erfolgt. In Gehaltsumwandlungsfällen ist daher weiterhin monatlich 1 % des Anschaffungswerts als geldwerter Vorteil zu versteuern. (vgl. Tz. 2).

Arbeitgeberzuschüsse für die Fahrten der Mitarbeiter zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte mit öffentlichen Verkehrsmitteln im Linienverkehr (ohne Luftverkehr) und für sonstige Privatfahrten der Mitarbeiter im öffentlichen Personennahverkehr sind ab dem 01.01.2019 steuerfrei, wenn sie zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn gewährt werden (vgl. Tz.3).

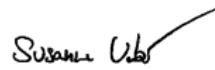
Der Gesundheitsfreibetrag von 500 € je Kalenderjahr kann ab 01.01.2019 nur in Anspruch genommen werden, wenn die Maßnahme i.S.d. §§ 20 und 20b SGB V zertifiziert ist. Für bereits laufende Maßnahmen muss die Zertifizierung erst ab dem 01.01.2020 vorliegen (Tz. 4).

In Tz. 5 dieses Newsletters berichten wir über aktuelle Entwicklungen bei der Bescheinigung für den Lohnsteuerabzug für beschränkt steuerpflichtige Arbeitnehmer. Die Finanzverwaltung hat angekündigt, dass für diese ab dem 01.01.2020 die Steuerabzugsmerkmale (ELStAM) elektronisch abgerufen werden können.

Für Rückfragen steht Ihnen das WTS Lohnsteuer-Team gerne zur Verfügung.

Mit freundlichen Grüßen

WTS Steuerberatungsgesellschaft mbH



Susanne Weber
Steuerberaterin



Kersten Weißig
Steuerberater

Inhaltsverzeichnis

1. Geldwerter Vorteil bei der privaten Nutzung von Elektrofahrzeugen
2. Überlassung eines Fahrrads zur privaten Nutzung
3. Arbeitgeberzuschüsse für die Fahrt zur ersten Tätigkeitsstätte
 - 3.1. Rechtslage bis 31.12.2018
 - 3.2. Rechtslage ab 01.01.2019
 - 3.3. Derzeit offene Fragen
4. Gesundheitsfreibetrag
5. Aktuelles zur Bescheinigung für beschränkt steuerpflichtige Arbeitnehmer

1. Geldwerter Vorteil bei der privaten Nutzung von Elektrofahrzeugen

Wird einem Mitarbeiter ein Elektrofahrzeug (auch) zur privaten Nutzung überlassen, ist bei der Versteuerung nach der 1 % - Regelung der Bruttolistenpreis nur noch zur Hälfte anzusetzen. Dadurch verringert sich sowohl der geldwerte Vorteil für Privatfahrten als auch für Fahrten zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte und für lohnsteuerpflichtige Familienheimfahrten bei doppelter Haushaltsführung. Wenn der geldwerte Vorteil nach der Fahrtenbuchmethode ermittelt wird, sind bei der Ermittlung der Gesamtkosten die Anschaffungskosten oder vergleichbare Aufwendungen (z.B. Miet- oder Leasingrate) für das Kfz nur zur Hälfte zu berücksichtigen.

Die Neuregelung gilt für Fahrzeuge, die

- nach dem 31.12.2018 und vor dem 01.01.2022 angeschafft werden und
- die die Voraussetzungen des § 3 Abs. 2 Nr. 1 oder 2 des Elektromobilitätsgesetzes (EMOG) erfüllen, d.h.
 - die eine CO²-Emission von höchstens 50 Gramm je gefahrenen Kilometer haben oder
 - deren Reichweite unter ausschließlicher Nutzung der elektrischen Antriebsmaschine mindestens 40 Kilometer beträgt.

Die Begünstigung hängt nach dem Gesetzeswortlaut davon ab, wann das Fahrzeug vom Arbeitgeber angeschafft wurde und gilt u.E. solange, wie es dem Mitarbeiter zur privaten Nutzung überlassen wird (auch wenn die Nutzungsüberlassung über den 31.12.2021 hinausgehen sollte).

In einem Schreiben an die Verbände vom 19.12.2018 vertritt das BMF die Auffassung, dass es für die Anwendung der Regelung nicht darauf ankomme, wann der Arbeitgeber das Fahrzeug angeschafft, hergestellt oder geleast hat. Entscheidend sei der Beginn der Nutzungsüberlassung an einen Mitarbeiter. Es könne daher nicht ein E-Fahrzeug, das vor dem 01.01.2019 bereits einem Mitarbeiter zu privaten Nutzung überlassen wurde, ab 01.01.2019 einem anderen Mitarbeiter überlassen werden, um von der Neuregelung Gebrauch machen zu können („Ringtausch“).

Die Halbierung des Bruttolistenpreises gilt auch für Elektrofahräder, die verkehrsrechtlich als Kfz gelten (sog. S-Pedelecs, deren Höchstgeschwindigkeit mehr als 25 km/h beträgt und für die eine Haftpflichtversicherung vorgeschrieben ist).

Nach R 8.1 Abs. 9 Nr. 1 Satz 6 LStR ist der Bruttolistenpreis auf volle 100 € nach unten abzurunden. Ob die Abrundung vor oder nach dem Abschlag von 50% vorzunehmen ist, ist noch offen.

Beispiel: Dem Mitarbeiter wird ab dem 10.01.2019 ein Elektro-Kfz mit einem Bruttolistenpreis von 81.350 € und einer Batteriekapazität von 24 kWh zur privaten Nutzung

überlassen. Das Fahrzeug erfüllt die Voraussetzungen des EMOG. Die Entfernung von der Wohnung zur ersten Tätigkeitsstätte beträgt 10 Kilometer.

	Abrundung nach Halbierung	Abrundung vor Halbierung
Bruttolistenpreis	81.350,00	81.350,00
Abrundung		81.300,00
Halber Bruttolistenpreis	40.675,00	40.650,00
Abrundung	40.600,00	
1%-Wert	406,00	406,50
Vorteil Wohnung/Arbeit	121,80	121,95
Summe geldwerter Vorteil	527,80	528,45

Der Unterschied ist gering. Da Unternehmen die geldwerten Vorteile aber häufig in maschinellen Verfahren ermitteln, ist eine eindeutige Vorgabe zur Berechnung des geldwerten Vorteils erforderlich.

Für Elektro- und Hybridelektrofahrzeuge und Brennstoffzellenfahrzeuge, die die Voraussetzungen des EMOG nicht erfüllen, gilt der bisherige Nachteilsausgleich unverändert weiter. Danach ist der Bruttolistenpreis um die darin enthaltenen Kosten des Batteriesystems im Zeitpunkt der Erstzulassung des Kfz um folgende Beträge zu mindern.

Anschaffungsjahr/Jahr der 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

Für diese Minderung wurde im BMF-Schreiben vom 05.06.2014 (BStBl. I, 835) festgelegt, dass die Abrundung des Bruttolistenpreises auf volle 100 € nach Abzug des o.g. Abschlags vorzunehmen ist.

Variante zum Beispiel: Das überlassene Fahrzeug erfüllt die Voraussetzungen des EMOG nicht.

Bruttolistenpreis	81.350,00
Abschlag	4.800,00
geminderter Bruttolistenpreis	76.550,00
Abrundung	76.500,00
1%-Wert	765,00
Wohnung/Arbeit	229,50
geldwerter Vorteil	994,50

Für Fahrzeuge, die ab dem 01.01.2023 angeschafft/erstmalig zugelassen werden, ist nach der aktuellen Rechtslage kein Abschlag vorgesehen.

Die o.g. Begünstigungen gelten nur für Zwecke der Lohnsteuer bzw. der Einkommensteuer. Für Umsatzsteuerzwecke sind die ungeminderten Bruttolistenpreise bzw. die vollen Gesamtkosten maßgebend.

(§ 8 Abs. 2 Satz 2 ff i.V.m. § 6 Abs. 1 Nr. 4 EStG)

2. Überlassung eines Fahrrads zur privaten Nutzung

Ab 01.01.2019 ist der geldwerte Vorteil aus der Überlassung eines Fahrrads zur Nutzung (das verkehrsrechtlich nicht als Kfz gilt) in voller Höhe steuerfrei, wenn dieser Vorteil zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn gewährt wird. Die Steuerfreiheit gilt für geldwerte Vorteile, die in der Zeit vom 01.01.2019 bis 31.12.2021 zufließen. Auf den Zeitpunkt der Anschaffung des Fahrrads durch den Arbeitgeber kommt es nicht an.

Für Fahrräder, die dem Mitarbeiter nicht zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn zur privaten Nutzung überlassen werden, gilt die Steuerfreiheit nicht. Hier ist nach aktuellem Recht weiterhin ein monatlicher geldwerter Vorteil in Höhe von 1% des Brutto-Neupreises des Fahrrads zu versteuern. Dies betrifft die meisten der derzeit üblichen Dienstrad-Modelle, bei denen der Mitarbeiter zugunsten der Fahrradgestaltung auf Barlohn verzichtet.

Für Fahrräder, die verkehrsrechtlich als Kraftfahrzeug anzusehen sind (Höchstgeschwindigkeit > 25 km/h, Versicherungspflicht, Helmpflicht), richtet sich die Versteuerung nach den für Kfz geltenden Regelungen (vgl. Tz. 1.).

(§ 3 Nr. 37 EStG, § 52 Abs. 4 Satz 7 EStG)

3. Arbeitgeberzuschüsse für die Fahrt zur ersten Tätigkeitsstätte

3.1. Rechtslage bis 31.12.2018

Nach bisher geltendem Recht sind Zuschüsse des Arbeitgebers zu den Fahrten zwischen der Wohnung des Mitarbeiters und seiner ersten Tätigkeitsstätte grundsätzlich steuerpflichtiger Arbeitslohn. Dies gilt auch für Zuschüsse zu den Fahrten zu einem sog. Sammelpunkt oder einem weiträumigen Tätigkeitsgebiet (§ 9 Abs. 1 Satz 3 Nr. 4a Satz 3 EStG).

Für zusätzlich zum geschuldeten Arbeitslohn geleistete Zuschüsse ist eine Pauschalversteuerung mit 15% möglich (§ 40 Abs. 2 Satz 2 EStG). Diese ist der Höhe nach auf den Betrag begrenzt, den der Mitarbeiter ohne die Pauschalierung als Werbungskosten gelten machen könnte (Entfernungspauschale, bei Nutzung öffentlicher Verkehrsmittel auf die tatsächlichen Kosten, wenn diese höher sind als die Entfernungspauschale). Die Pauschalversteuerung führt zur Beitragsfreiheit in der Sozialversicherung.

Wenn der Arbeitgeber dem Mitarbeiter ein Job-Ticket zu dem mit dem Verkehrsträger vereinbarten Preis überlässt, wird in der Verbilligung aufgrund des Angebots des Verkehrsträgers kein geldwerter Vorteil angenommen, da insoweit ein üblicher Mengenrabatt vorliegt, der nicht durch das Dienstverhältnis des Mitarbeiters veranlasst ist.

Nur soweit der Arbeitgeber das Job-Ticket zusätzlich bezuschusst, liegt Arbeitslohn vor. Bei Ausgestaltung als Sachbezug kann dieser im Rahmen der monatlichen 44 € - Sachbezugsfreigrenze steuerfrei bleiben (vgl. H 8.1 Abs. 1 - 4 „Job Ticket“ LStH 2018). Da diese steuerfreien Vorteile, die als Werbungskosten abziehbare Entfernungspauschale mindern, müssen sie in der elektronischen Lohnsteuerbescheinigung in Zeile 17 bescheinigt werden.

3.2. Rechtslage ab 01.01.2019

Ab dem 01.01.2019 bleiben Arbeitgeberzuschüsse zu den Fahrten des Mitarbeiters zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte steuerfrei, wenn diese zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn erbracht werden und der Mitarbeiter öffentliche Verkehrsmittel im Linienverkehr (ohne Luftverkehr) nutzt. Das gleiche gilt für Zuschüsse für Fahrten zwischen der Wohnung des Mitarbeiters und einem sog. Sammelpunkt oder einem weiträumigen Tätigkeitsgebiet. Mit dieser Regelung wurde eine Steuerbefreiung wieder eingeführt, die bereits in den Jahren 1994 bis 2004 galt.

Die Zuschüsse können sowohl als Barleistungen (Zuschuss zur Fahrkarte/Ersatz der Fahrtkosten) als auch in Form von Sachleistungen (Überlassung einer Fahrkarte) gewährt werden. Die steuerfreien Leistungen mindern die als Werbungskosten abziehbare Entfernungspauschale und müssen in der elektronischen Lohnsteuerbescheinigung in Zeile 17 bescheinigt werden.

Die Steuerfreiheit von Arbeitgeberleistungen für die Nutzung eines Taxis wird durch die Worte „im Linienverkehr“ ausgeschlossen. Solche Fahrtkostenerstattungen kön-

nen wie bisher mit 15% pauschal versteuert werden, wenn sie zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn gewährt werden (§ 40 Abs. 2 Satz 2 EStG).

Zusätzlich sind ab dem 01.01.2019 Arbeitgeberleistungen für private Fahrten des Mitarbeiters im öffentlichen Personennahverkehr steuerfrei. Auch diese müssen zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn gewährt werden.

(§ 3 Nr. 15 EStG, § 41b Abs. 1 Nr. 6 EStG)

3.3. Derzeit offene Fragen

Es gibt noch keine Aussagen der Finanzverwaltung, darüber, ob und welche Nachweise der Mitarbeiter vorlegen muss, damit die Arbeitgeberleistungen für die Fahrt zur Arbeit und sonstige Privatfahrten steuerfrei bleiben können.

Fraglich ist auch, ob die bis 2004 geltenden Vereinfachungsregeln für steuerfreie Job-Tickets auch für die aktuelle Steuerbefreiung angewendet werden können. Bis 2004 musste der Mitarbeiter keine Fahrkarten vorlegen. Er konnte dem Arbeitgeber erklären, dass er für die Fahrt zur Arbeit öffentliche Verkehrsmittel nutzt und in welcher Höhe ihm hierfür Kosten entstanden sind. Die Fahrkarte musste mindestens einen Teil der Strecke zwischen der Wohnung und der Arbeitsstätte/1. Tätigkeitsstätte abdecken. Eine weitergehende Fahrberechtigung war unbeachtlich, wenn deren Wert von verhältnismäßig geringer Bedeutung war. Dasselbe galt für andere Vorteile, die mit der Fahrberechtigung verbunden waren, z.B. eine private Nutzung der Fahrberechtigung durch den Mitarbeiter oder seine Familienangehörigen. Unbeachtlich war auch eine etwa vom Arbeitgeber zugestandene zusätzliche Nutzung, z.B. die Nutzung des Fahrausweises als Parkausweis für das Betriebsgelände. Auf den Umfang der tatsächlichen Nutzung der Fahrberechtigung zu den Fahrten zur Arbeit kam es nicht an. Die Zuschüsse des Arbeitgebers durften aber die Aufwendungen des Mitarbeiters im maßgebenden Zeitraum, d.h. während der Dauer des Dienstverhältnisses im Kalenderjahr nicht überschreiten (vgl. R 21b LStR 2003).

Es bleibt auch abzuwarten, welche Verkehrsmittel die Finanzverwaltung zum öffentlichen Personennahverkehr rechnet und wie der Nahverkehr definiert wird.

4. Gesundheitsfreibetrag

Seit einigen Jahren sind zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn erbrachte Arbeitgeberleistungen für die betriebliche Gesundheitsförderung bis zu einem Betrag von 500 € pro Mitarbeiter im Kalenderjahr steuerfrei. Die Maßnahmen müssen bislang hinsichtlich Qualität, Zweckbindung und Zielgerichtetheit den Anforderungen der §§ 20 und 20b des Fünften Buches Sozialgesetzbuch genügen. Ab dem 01.01.2019 neu eingeführte Maßnahmen müssen zusätzlich gem. § 20, 20b SGB V zertifiziert sein. Für Maßnahmen, die bereits vor dem 01.01.2019 begonnen wurden, ist die Zertifizierung erst ab dem 01.01.2020 erforderlich. Ob die Finanzverwaltung Vorgaben zu Inhalt und Gültigkeitsdauer des jeweiligen Zertifikats machen wird, bleibt abzuwarten.

(§ 3 Nr. 34 EStG, § 52 Abs. 4 Satz 5 EStG)

5. Aktuelles zur Bescheinigung für beschränkt steuerpflichtige Arbeitnehmer

Die Finanzverwaltung beabsichtigt, ab dem 01.01.2020 den Abruf der Elektronischen Lohnsteuerabzugsmerkmale (ELStAM) für beschränkt steuerpflichtige Arbeitnehmer zu ermöglichen. Derzeit müssen diese beim Finanzamt eine Papierbescheinigung beantragen, damit der Lohnsteuerabzug nach der Steuerklasse 1 anstelle der Steuerklasse 6 vorgenommen werden darf. Nach Auffassung der Finanzverwaltung muss dieser Antrag bis zum 31.12. des jeweiligen Kalenderjahrs gestellt werden.

Die Finanzverwaltung weist darauf hin, dass bereits ab Januar 2019 in der Papier-Bescheinigung die steuerliche Identifikationsnummer (IdNr.) des Mitarbeiters aufgenommen wird. Soweit der beschränkt steuerpflichtige Arbeitnehmer auch im Jahr 2020 beschäftigt wird, sollte der Arbeitgeber diese IdNr. zum Lohnkonto vermerken, um den Mitarbeiter zum 01.01.2020 in der ELStAM-Datenbank anmelden zu können.

Der Arbeitgeber kann die Bescheinigung für den Mitarbeiter beantragen, wenn nur die Steuerklasse 1 oder eine Freistellung nach einem Doppelbesteuerungsabkommen beantragt werden soll. Dies kann z.B. bei beschränkt steuerpflichtigen Studenten oder Betriebsrentnern der Fall sein. Nur wenn Freibeträge (z.B. für Werbungskosten) oder Sonderausgaben zu berücksichtigen sind, muss der Mitarbeiter den Antrag selbst unterschreiben.

Um die Bescheinigung auch dem Arbeitgeber bekanntgeben zu können, verlangt die bayerische Finanzverwaltung eine entsprechende Vollmacht des Mitarbeiters. Liegt diese nicht vor, ist die Bescheinigung an den Mitarbeiter zu senden.

Für die Vollmacht hat das Bayerische Landesamt für Steuern im letzten Sommer einen Vordruck für die „Erteilung einer Vollmacht für den Arbeitgeber zum Empfang einer Bescheinigung für den Lohnsteuerabzug“ veröffentlicht. Aus anderen Bundesländern ist uns bislang nicht bekannt, dass entsprechende Empfangsvollmachten verlangt werden.

(Bayerisches Landesamt für Steuern vom 28.08.2018, Az. S 2364.1.1.1-2/St36, juris)

Herausgeber

WTS Steuerberatungsgesellschaft mbH
wts.com/de | info@wts.de

Ansprechpartner/Redaktion

Susanne Weber | T +49 89 28646-2256 | susanne.weber@wts.de
Kersten Weißig | T +49 89 28646-2257 | kersten.weissig@wts.de

München

Thomas-Wimmer-Ring 1-3 | 80539 München
T +49(0) 89 286 46-0 | F +49 (0) 89 286 46-111

Düsseldorf

Peter-Müller-Straße 18 | 40468 Düsseldorf
T +49 (0) 211 200 50-5 | F +49 (0) 211 200 50-950

Erlangen

Allee am Rötelpark 11-15 | 91052 Erlangen
T +49 (0) 9131 97002-11 | F +49 (0) 9131 97002-12

Frankfurt

Taunusanlage 19 | 60325 Frankfurt am Main
T +49 (0) 69 133 84 56-0 | F +49 (0) 69 133 84 56-99

Hamburg

Brandstwierte 4 | 20457 Hamburg
T +49 (0) 40 320 86 66-0 | F +49 (0) 40 320 86 66-29

Köln

Sachsenring 83 | 50677 Köln
T +49 (0) 221 348936-0 | F +49 (0) 221 348936-250

Kolbermoor

Carl-Jordan-Straße 18 | 83059 Kolbermoor
T: +49 (0) 8031 87095-0 | F: +49 (0) 8031 87095-250

Regensburg

Lilienthalstraße 7 | 93049 Regensburg
T: +49 (0) 941 383873-0 | F: +49 (0) 941 383873-130

Stuttgart

Büchsenstraße 10 | 70173 Stuttgart
T: +49 (0) 711 6200749-0 | F: +49 (0) 711 6200749-99

Disclaimer

Diese WTS-Information stellt keine Beratung dar und verfolgt ausschließlich den Zweck, ausgewählte Themen allgemein darzustellen. Die hierin enthaltenen Ausführungen und Darstellungen erheben daher weder einen Anspruch auf Vollständigkeit noch sind sie geeignet, eine Beratung im Einzelfall zu ersetzen.

Für die Richtigkeit der Inhalte wird keine Gewähr übernommen. Im Falle von Fragen zu den hierin aufgegriffenen oder anderen fachlichen Themen wenden Sie sich bitte an Ihren WTS-Ansprechpartner oder an einen der oben genannten Kontakte.