

# WTS Tax Newsletter

## Lohnsteuer

### Aktualisiertes BMF-Schreiben zur lohnsteuerlichen Förderung der Elektromobilität

Liebe Leserin, lieber Leser,

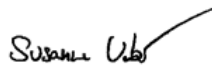
mit Schreiben vom 29.09.2020 hat das BMF die bisherigen Verwaltungsregelungen zur lohnsteuerlichen Förderung der Elektromobilität (BMF-Schreiben vom 14.12.2016, BStBl. 2016 I, 1446 und vom 26.10.2017, BStBl. 2017 I, 1439) zusammengefasst und aktualisiert.

Die Regelungen sind im Zeitraum vom 01.01.2017 bis 31.12.2030 anzuwenden.

Im Vergleich zu den bisherigen BMF-Schreiben enthält das neue Schreiben nicht viele Änderungen. Die bisherigen Regelungen zu § 3 Nr. 46 EStG (Steuerfreiheit für Stromtankstellen im Betrieb des Arbeitgebers und für das zur Verfügung stellen von Ladeinfrastruktur) und § 40 Abs. 2 Nr. 1 Satz 6 EStG (Pauschalierungsmöglichkeit für geldwerte Vorteile aus der Übereignung einer Ladevorrichtung und Arbeitgeberzuschüsse zum Erwerb einer Ladevorrichtung) wurden lediglich um einige Klarstellungen ergänzt.

Erfreulicherweise werden die Beträge für pauschalen Auslagenersatz für Ladestrom bei Firmenwagen ab dem 01.01.2021 angehoben.

Mit freundlichen Grüßen



Susanne Weber



Kersten Weißig

## Inhaltsverzeichnis

1.	Steuerbefreiung nach § 3 Nr. 46 EStG für Ladestrom und die Überlassung einer Ladevorrichtung an Arbeitnehmer	4
1.1.	Strom aus Ladesäulen auf dem Firmengelände	4
1.2.	Überlassung einer betrieblichen Ladevorrichtung	5
2.	Vom Mitarbeiter selbst getragene Stromkosten für den Firmenwagen	6
3.	Pauschalierung der Lohnsteuer nach § 40 Abs. 2 Satz 1 Nr. 6 EStG	7
3.1.	Übereignung einer Ladevorrichtung	7
3.2.	Zuschüsse des Arbeitgebers zum Erwerb einer Ladevorrichtung	8
4.	Reisekostenerstattung	8
5.	Zusätzlichkeitskriterium	9
6.	Aufzeichnungen im Lohnkonto	9

## 1. Steuerbefreiung nach § 3 Nr. 46 EStG für Ladestrom und die Überlassung einer Ladevorrichtung an Arbeitnehmer

### 1.1. Strom aus Ladesäulen auf dem Firmengelände

Seit dem 01.01.2017 ist das kostenlose oder verbilligte Laden eines Elektrofahrzeugs oder Hybridelektrofahrzeugs im Betrieb des Arbeitgebers oder eines verbundenen Unternehmens (§ 15 AktG) für den Mitarbeiter gem. § 3 Nr. 46 EStG lohnsteuerfrei, wenn dieser Vorteil zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn gewährt wird.

→ Die Steuerfreiheit können auch Leiharbeitskräfte nutzen, nicht aber Geschäftsfreunde, deren Mitarbeiter und Kunden.

### Begünstigte Fahrzeuge

**Elektrofahrzeuge** sind Kraftfahrzeuge, die ausschließlich durch einen Elektromotor angetrieben werden, der ganz oder überwiegend aus mechanischen oder elektrochemischen Energiespeichern (z.B. Schwungrad mit Generator oder Batterie) oder aus emissionsfrei betriebenen Energiewandlern (z.B. wasserstoffbetriebene Brennstoffzelle) gespeist wird. Erkennbar sind diese durch die Codierungen 0004 und 0015 im Feld 10 der Zulassungsbescheinigung.

**Hybridelektrofahrzeuge** sind Hybridfahrzeuge, die zum Zwecke des mechanischen Antriebs aus einem Betriebskraftstoff oder einer Speichereinrichtung für elektrische Energie/Leistung (z.B. Batterie, Kondensator, Schwungrad mit Generator) im Fahrzeug gespeicherte Energie/Leistung beziehen. Sie müssen zudem extern aufladbar sein. In der Zulassungsbescheinigung werden die Hybridelektrofahrzeuge mit den Codierungen 0016 bis 0019 und 0025 bis 0031 im Feld 10 ausgewiesen.

Auch **Elektrofahrräder** können steuerfrei nach § 3 Nr. 46 EStG geladen werden, wenn sie verkehrsrechtlich als Kraftfahrzeug einzuordnen sind. Das gilt z.B. für Elektrofahrräder, deren Motor auch Geschwindigkeiten über 25 km/h unterstützt.

→ Neu ist, dass auch das kostenfreie oder verbilligte Laden von **Elektrokleinstfahrzeugen** i.S.d. § 1 Abs. 1 Satz 1 Elektrokleinstfahrzeuge-Verordnung vom 06.06.2019 (BGBl. I Seite 756) unter die Steuerfreiheit nach § 3 Nr. 46 EStG fällt. Das sind insbesondere Kraftfahrzeuge mit elektrischem Antrieb und einer bauartbedingten Höchstgeschwindigkeit von nicht weniger als 6 km/h und nicht mehr als 20 km/h, z.B. elektrische Tretroller oder Segways.

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), werden wie bisher nicht als Arbeitslohn gesehen. Dies gilt auch über den 31.12.2030 hinaus.

## Privat- oder Firmenwagen

Sowohl das kostenlose oder verbilligte Aufladen von privaten Elektrofahrzeugen oder Hybridelektrofahrzeugen des Mitarbeiters als auch von betrieblichen Elektrofahrzeugen oder Hybridelektrofahrzeugen des Arbeitgebers, die dem Mitarbeiter auch zur privaten Nutzung überlassen werden (Firmenwagen), ist nach § 3 Nr. 46 EStG steuerfrei.

- » Bei Anwendung der 1%-Regelung für den Firmenwagen wirkt sich die Steuerbefreiung allerdings nicht aus, weil der geldwerte Vorteil für den Ladestrom ohnehin mit der Versteuerung des 1%-Werts abgegolten ist.
- » Wird die Fahrtenbuchmethode angewendet, bleibt der steuerfreie Ladestrom bei der Ermittlung der Gesamtkosten des Fahrzeugs außer Ansatz.

Die Steuerbefreiung ist nicht auf einen Höchstbetrag begrenzt. Der Mitarbeiter kann auch mehrere Fahrzeuge steuerfrei im Betrieb des Arbeitgebers laden.

## Aufladeort

Das Laden muss aber an einer ortsfesten betrieblichen Einrichtung des Arbeitgebers oder eines mit dem Arbeitgeber verbundenen Unternehmens i.S.d. § 15 AktG erfolgen. Die Steuerfreiheit gilt nicht für das Aufladen bei einem Dritten oder an einer von einem fremden Dritten betriebenen Ladevorrichtung sowie für das Aufladen beim Mitarbeiter selbst.

## 1.2. Überlassung einer betrieblichen Ladevorrichtung

Unter die Steuerbefreiung nach § 3 Nr. 46 EStG fallen auch vom Arbeitgeber zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn gewährte Vorteile für eine zur privaten Nutzung zeitweise überlassene betriebliche Ladevorrichtung, nicht jedoch deren Über-eignung.

## Ladevorrichtung

Unter den Begriff der Ladevorrichtung fallen die gesamte Ladeinfrastruktur einschließlich Zubehör sowie die in diesem Zusammenhang erbrachten Dienstleistungen, wie z.B. der Aufbau, die Installation und die Inbetriebnahme der Ladevorrichtung, deren Wartung und Betrieb sowie die für die Inbetriebnahme notwendigen Vorarbeiten (z.B. das Verlegen eines Starkstromkabels).

Private Nutzung ist jede Nutzung der Ladevorrichtung durch den Mitarbeiter außerhalb der betrieblichen Nutzung für den Arbeitgeber. Daher ist auch die Nutzung der zeitweise überlassenen betrieblichen Ladevorrichtung im Rahmen anderer Einkunftsarten des Arbeitnehmers nach § 3 Nr. 46 EStG steuerfrei.

## Beispiel:

Der Mitarbeiter lädt sein privates Elektrofahrzeug an einer vom Arbeitgeber kostenlos zur Verfügung gestellten Ladevorrichtung auf und fährt zu seinem Vermietungsobjekt.

## 2. Vom Mitarbeiter selbst getragene Stromkosten für den Firmenwagen

Erstattungen des Arbeitgebers für Stromkosten für ein privates Elektrofahrzeug oder Hybridelektrofahrzeug des Mitarbeiters sind steuerpflichtiger Arbeitslohn.

Werden dem Mitarbeiter die Stromkosten für ein betriebliches Elektrofahrzeug oder Hybridelektrofahrzeug erstattet, das dem Mitarbeiter als Firmenwagen zur privaten Nutzung überlassen wurde, liegt steuerfreier Auslagenersatz vor (§ 3 Nr. 50 EStG).

Im BMF-Schreiben vom 26.10.2017 wurden Pauschalen festgelegt, mit denen der Auslagenersatz für die vom Mitarbeiter selbst gezahlten Stromkosten für den Firmenwagen vereinfacht werden sollen. Diese werden ab dem 01.01.2021 wie folgt angehoben:

	Mit zusätzlicher Lademöglichkeit beim Arbeitgeber		ohne Lademöglichkeit beim Arbeitgeber	
	01.01.2017 – 31.12.2020	01.01.2021 – 31.12.2030	01.01.2017 – 31.12.2020	01.01.2021 – 31.12.2030
Elektrofahrzeug	20 €	30 €	50 €	70 €
Hybridelektrofahrzeug	10 €	15 €	25 €	35 €

Als zusätzliche Lademöglichkeit beim Arbeitgeber gilt jeder zum unentgeltlichen oder verbilligten Aufladen des Dienstwagens geeignete Stromanschluss an einer ortsfesten betrieblichen Einrichtung des lohnsteuerlichen Arbeitgebers.

- Die Lademöglichkeit bei einem mit dem Arbeitgeber verbundenen Unternehmen wird ausdrücklich nicht als Lademöglichkeit beim Arbeitgeber angesehen.
- Eine dem Mitarbeiter vom Arbeitgeber unentgeltlich oder verbilligt zur Verfügung gestellte Stromtankkarte zum Aufladen des Dienstwagens bei einem Dritten wird allerdings einer Lademöglichkeit beim (arbeitsvertraglichen) Arbeitgeber gleichgestellt.

### Beispiel:

Dem Mitarbeiter wird ein Hybridelektrofahrzeug als Firmenwagen zur privaten Nutzung überlassen. Zusätzlich zur Tankkarte, mit der er herkömmlichen Treibstoff auf Rechnung des Arbeitgebers beziehen kann, erhält er eine Tankkarte, mit der er sein Fahrzeug an öffentlichen Ladesäulen auf Rechnung des Arbeitgebers laden kann. Im Betrieb des Arbeitgebers gibt es keine Lademöglichkeit.

Treibstoff und Ladestrom sind mit der 1 % - Regelung abgegolten. Daneben darf der Arbeitgeber monatlich 10 € (bzw. 15 € ab dem 01.01.2021) als Auslagenersatz für das Stromladen zuhause steuerfrei erstatten.

Die Pauschalen dürfen nur bei betrieblichen Pkw angesetzt werden, für Fahrräder (die dem Mitarbeiter z.B. im Rahmen eines Dienstrads-Modells überlassen werden) oder Elektrokleinstfahrzeuge gelten sie nicht.

Wenn der Arbeitgeber die o.g. Pauschalen steuerfrei erstattet, sind damit sämtliche Kosten des Mitarbeiters für den Ladestrom abgegolten. Ein zusätzlicher Auslagenersatz der nachgewiesenen tatsächlichen Kosten für den von einem Dritten bezogenen Ladestrom ist nicht zulässig.

Wenn aber die vom Mitarbeiter in einem Kalendermonat getragenen Kosten für den von einem Dritten bezogenen Ladestrom die maßgebende Pauschale übersteigen, kann der Arbeitgeber anstelle der Pauschale auch die anhand von Belegen nachgewiesenen tatsächlichen Kosten steuerfrei erstatten.

→ Es muss also nicht einheitlich für das Kalenderjahr entschieden werden, ob der Auslagenersatz pauschal oder nach Beleg erfolgen soll sondern es kann monatlich gewechselt werden. U.E. muss dabei auf das Entstehungsdatum der Kosten abgestellt werden. Die Belege müssen daher genau geprüft werden.

Wenn der Arbeitgeber keinen pauschalen Auslagenersatz leistet, können die o.g. Pauschalen als selbst getragene individuelle Kfz-Kosten auf den geldwerten Vorteil angerechnet werden (vgl. BMF-Schreiben vom 04.04.2018, BStBl. 2018 I, 592). Dies kann bereits beim laufenden Lohnsteuerabzug oder im Rahmen der Einkommensteueranmeldung des Mitarbeiters erfolgen. Hierbei ist allerdings zu beachten, dass die Finanzverwaltung nur Kosten berücksichtigt, die der Mitarbeiter aufgrund einer arbeitsvertraglichen oder einer anderen arbeits- oder dienstrechtlichen Vereinbarung mit dem Arbeitgeber trägt bzw. tragen muss.

### 3. Pauschalierung der Lohnsteuer nach § 40 Abs. 2 Satz 1 Nr. 6 EStG

#### 3.1. Übereignung einer Ladevorrichtung

Wenn der Arbeitgeber dem Mitarbeiter zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn eine Ladevorrichtung für Elektrofahrzeuge oder Hybridelektrofahrzeuge unentgeltlich oder verbilligt übereignet, kann er den geldwerten Vorteil nach § 40 Abs. 2 Satz 1 Nr. 6 EStG mit einem Steuersatz von 25% pauschal versteuern. Als Bemessungsgrundlage können hierbei die Aufwendungen des Arbeitgebers für den Erwerb der Ladevorrichtung (inkl. Umsatzsteuer) angesetzt werden.

### 3.2. Zuschüsse des Arbeitgebers zum Erwerb einer Ladevorrichtung

Der Arbeitgeber kann auch eine vom Mitarbeiter selbst erworbene Ladevorrichtung bezuschussen oder vollständig erstatten und dies mit einem Steuersatz von 25% pauschal versteuern. Gleiches gilt für die Beteiligung des Arbeitgebers an den Kosten, die durch die Nutzung einer privaten Ladevorrichtung entstehen (z.B. für Wartung, Betrieb und Miete für den Starkstromzähler). Dies gilt auch, wenn der Arbeitgeber dem Mitarbeiter die Ladevorrichtung zunächst übereignet und anschließend die Nutzung der – dann privaten – Ladevorrichtung bezuschusst.

→ In allen o.g. Fällen kann aber der Ladestrom selbst nicht pauschal versteuert werden. Evtl. Kostenerstattungen hierfür müssen mit dem Steuersatz des Mitarbeiters versteuert werden (soweit kein Auslagenersatz für den Firmenwagen vorliegt).

Für die Pauschalierung der Lohnsteuer muss der Mitarbeiter seine Aufwendungen grundsätzlich nachweisen. Pauschale Zuschüsse für die Nutzung einer privaten Ladevorrichtung können nur pauschal versteuert werden, soweit der Mitarbeiter die entstandenen Aufwendungen für einen repräsentativen Zeitraum von drei Monaten im Einzelnen nachweist. Dieser durchschnittliche nachgewiesene Betrag kann solange angesetzt werden bis sich die Verhältnisse wesentlich ändern.

→ Eine solche Änderung der Verhältnisse liegt u.E. vor, bei Wechsel des Firmenwagens (anderer Stromverbrauch) oder wenn sich der Strompreis ändert (z.B. bei einem Wechsel des Stromanbieters)

## 4. Reisekostenerstattung

Bei der Erstattung von Fahrtkosten mit dem privaten Elektrofahrzeug oder Hybridelektrofahrzeug im Rahmen einer Dienstreise, können die im Bundesreisekostengesetz festgelegten Kilometergelder (z.B. 0,30 € je gefahrenem Kilometer bei Nutzung eines Pkw) auch dann angesetzt werden, wenn der Mitarbeiter das Fahrzeug nach den o.g. Regelungen steuerfrei im Betrieb laden konnte oder er pauschal besteuerte Leistungen für Ladeinfrastruktur erhalten hat.

Wenn der Mitarbeiter seine tatsächlichen Fahrtkosten nachweist, sind die steuerfreien Vorteile oder pauschal besteuerten Beträge nicht in die Gesamtaufwendungen des Fahrzeugs einzubeziehen.

## 5. Zusätzlichkeitskriterium

Die o.g. Vergünstigungen (Steuerfreiheit bzw. Pauschalierung mit 25%) können nur in Anspruch genommen werden, wenn die genannten Leistungen zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn gewährt werden. Gehaltsumwandlungen sind ausgeschlossen. Hierzu verweist das BMF auf das Schreiben vom 05.02.2020 (BStBl. 2020 I, 222).

Danach ist das Zusätzlichkeitskriterium nur erfüllt, wenn

1. die Leistung nicht auf den Anspruch auf Arbeitslohn angerechnet,
2. der Anspruch auf Arbeitslohn nicht zugunsten der Leistung herabgesetzt,
3. die verwendungs- oder zweckgebundene Leistung nicht anstelle einer bereits vereinbarten künftigen Erhöhung des Arbeitslohns gewährt und
4. bei Wegfall der Leistung der Arbeitslohn nicht erhöht

wird.

→ Nach dem Entwurf des Jahressteuergesetzes 2020 soll dies rückwirkend zum 01.01.2020 in einem neuen § 8 Abs. 4 EStG gesetzlich geregelt werden.

## 6. Aufzeichnungen im Lohnkonto

Die nach § 3 Nr. 46 EStG steuerfreien geldwerten Vorteile müssen nicht im Lohnkonto des Mitarbeiters aufgezeichnet werden (vgl. auch § 4 Abs. 2 Nr. 4 Satz 1 LStDV). Die mit 25 % pauschal versteuerten Beträge müssen aber durch Belege nachgewiesen und diese Unterlagen als Belege zum Lohnkonto aufbewahrt werden.



## 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

Informationen zu unseren weiteren Standorten und Ansprechpartnern  
finden Sie hier: <https://wts.com/de-de/wts-in-deutschland/standorte>

## 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.