

Fahrtkostenzuschüsse, Jobtickets und Firmenräder

Neue Möglichkeiten der steuerfreien Arbeitgebererstattung ab 2019



Mandanten-Info

Fahrtkostenzuschüsse, Jobtickets und Firmenräder

1 Einleitung

2 Bisherige (Alt-)Regelungen im Überblick

2.1 Überlassung eines Jobtickets durch den Arbeitgeber

2.2 Fahrtkostenzuschuss

2.3 Überlassung von Fahrrädern und E-Bikes

3 Die wichtigsten Neuregelungen

3.1 Steuerfreie Arbeitgeberleistungen für den Personenfernverkehr

3.2 Steuerfreie Arbeitgeberleistungen im Personennahverkehr

3.3 Minderung der Entfernungspauschale

3.4 Neue Pauschalbesteuerung von Jobtickets

3.5 Gemischte Nutzung von Fahrberechtigungen

3.6 Gehaltsumwandlungen

3.7 Steuerfreie Überlassung eines Firmenrads

3.8 Steuerpflichtige Überlassung von Firmen-E-Bikes/ E-Scooter die als Kraftfahrzeuge gelten

3.9 Firmenräder mit Gehaltsumwandlung

3.10 Aufladen von E-Bikes beim Arbeitgeber

3.11 Neue Pauschalbesteuerung für die Übereignung von Fahrrädern

4 Ausblick auf weitere Neuregelungen ab 2021

1 Einleitung

Lange Wege zur Arbeitsstelle kosten den Arbeitnehmer nicht nur Zeit, sondern auch viel Geld. Für Treibstoffkosten oder das Monatsticket für Bus und Bahn müssen Pendler immer tiefer in die Tasche greifen. Um neue Mitarbeiter zu gewinnen und dauerhaft zu binden, beteiligen sich viele Arbeitgeber an den Kosten der Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte ihrer Arbeitnehmer. Abhängig von der Gestaltung als Fahrtkostenzuschuss oder der Überlassung eines Jobtickets gibt es jedoch einige steuerliche Voraussetzungen und Besonderheiten zu beachten.

Um Arbeitnehmern einen Anreiz zum Umstieg auf alternative Mobilitätsformen zu bieten und Arbeitgeber, die ihre Arbeitnehmer dabei unterstützen, steuerlich zu entlasten, wurden zum 01.01.2019 verschiedene Neuregelungen ins Einkommensteuergesetz aufgenommen. Darüber hinaus wurden durch das sog. Jahressteuergesetz 2019 weitere gesetzliche Neuerungen verabschiedet, die ab 01.01.2020 in Kraft getreten sind.

Hinweis

Die vorliegende Mandanten-Info-Broschüre liefert einen schnellen Überblick über die wichtigsten Regelungen der Gewährung von Fahrtkostenzuschüssen, Jobtickets und Firmenrädern. Sofern Sie über diese Broschüre hinaus weitere Informationen benötigen, steht Ihnen Ihr Steuerberater als kompetenter Ansprechpartner für eine individuelle Beratung jederzeit zur Verfügung.

2 Bisherige (Alt-)Regelungen im Überblick

2.1 Überlassung eines Jobtickets durch den Arbeitgeber

Jobtickets zur Nutzung öffentlicher Verkehrsmittel, die vom Arbeitgeber an seine Arbeitnehmer ausgegeben wurden, waren in der Vergangenheit im Rahmen der Sachbezugsfreigrenze nur bis zu einem Betrag von 44 Euro pro Monat steuerfrei. Überstieg der Wert des Tickets die Freigrenze, war der Gesamtbetrag steuerpflichtig. Da in die monatliche 44 Euro-Freigrenze auch andere Sachbezüge des Arbeitgebers eingerechnet werden, bestand die Gefahr, dass die Freigrenze überschritten wurde und Steuerpflicht eintrat.

2.2 Fahrtkostenzuschuss

Gab der Arbeitgeber in der Vergangenheit keine Jobtickets an seine Arbeitnehmer ab, sondern leistete einen allgemeinen Fahrtkostenzuschuss, war dieser Zuschuss bisher steuerpflichtig, unabhängig davon, ob der Mitarbeiter öffentliche Verkehrsmittel oder seinen Privat-Pkw für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte nutzte. Der Arbeitgeber konnte den steuerpflichtigen Fahrtkostenzuschuss pauschal mit 15 % besteuern. Der Pauschalsteuersatz ist mit 15 % vergleichsweise günstig. Als weiterer Vorteil ist der pauschalierte Fahrtkostenzuschuss beitragsfrei in der Sozialversicherung. Allerdings ist die Höhe des pauschalierungsfähigen Fahrtkostenzuschusses begrenzt. Maximal kann die beim Arbeitnehmer als Werbungskosten abziehbare Entfernungspauschale bezuschusst werden.

2.3 Überlassung von Fahrrädern und E-Bikes

Haben Arbeitgeber ihren Arbeitnehmern in der Vergangenheit ein Firmenrad oder E-Bike zur Privatnutzung überlassen, galten bis einschließlich 2018 dieselben Regelungen wie bei der Dienstwagenbesteuerung. Der lohnsteuerpflichtige Vorteil der Privatnutzung berechnete sich ebenfalls mit 1 % der unverbindlichen Preisempfehlung des Herstellers inkl. Umsatzsteuer. Kann der Arbeitnehmer ein überlassenes E-Bike auch für Fahrten zur Arbeitsstätte nutzen, ist für die Besteuerung zu unterscheiden, ob das E-Bike verkehrsrechtlich als Fahrrad oder als Kraftfahrzeug einzuordnen ist. Gilt das E-Bike als Kraftfahrzeug, erhöht sich der geldwerte Vorteil um 0,03 % der unverbindlichen Preisempfehlung je Entfernungskilometer zwischen Wohnung und Arbeitsort. Bei Fahrrädern ist dagegen der gesamte geldwerte Vorteil mit der 1 %-Besteuerung abgegolten, sodass die Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte nicht zusätzlich versteuert werden müssen.

3 Die wichtigsten Neuregelungen

Die Bundesregierung hat es sich zum Ziel gemacht, umweltfreundliche Mobilität zu fördern. Daher wird die Nutzung öffentlicher Verkehrsmittel gegenüber dem motorisierten Individualverkehr steuerlich begünstigt. Gewähren Arbeitgeber ihren Arbeitnehmern kostenfreie oder verbilligte Jobtickets, kann dies seit 01.01.2019 lohnsteuerfrei erfolgen. Für die neue Steuerfreiheit kommt es nicht darauf an, ob der Arbeitgeber dem Arbeitnehmer ein Jobticket überlässt oder ob er einen Zuschuss zu dem vom Arbeitnehmer selbst erworbenen Ticket für öffentliche Verkehrsmittel leistet.

Durch die Steuerfreiheit entfällt seit dem 01.01.2019 für sog. Jobtickets die Pauschalbesteuerung mit 15 % bzw. die Prüfung der 44-Euro-Sachbezugsfreigrenze. Die 44-Euro-Sachbezugsfreigrenze kann somit für andere Sachzuwendungen im vollen Umfang genutzt werden.

Die Steuerbefreiung für Fahrten mit den öffentlichen Verkehrsmitteln ist an keine spezielle Ticketform gebunden, sodass neben Einzelfahrscheinen auch Monats- und Jahrestickets begünstigt sind. Ermäßigungskarten wie z. B. die BahnCard 25 oder 50 unterliegen ebenfalls der Neuregelung. Sofern sich der Arbeitgeber gegenüber Einzelfahrscheinen Kosten erspart, kann auch die BahnCard 100 steuerfrei an Arbeitnehmer überlassen werden. Der Arbeitgeber kann hierbei selbst entscheiden, ob die Fahrberechtigung für die 1. oder die 2. Klasse gewährt wird. Steuerfrei können auch Fahrberechtigungen für die 1. Klasse überlassen werden.

Zu beachten ist, dass nur öffentliche Verkehrsmittel unter die Steuerfreiheit fallen, wenn diese im Linienverkehr eingesetzt werden. Taxen unterliegen daher grundsätzlich nicht der Neuregelung. Da das Ziel der Neuregelung die Förderung umweltfreundlicher Mobilität ist, ist der Luftverkehr ausdrücklich von der Steuerbefreiung ausgenommen. Durch die seit 01.01.2019 in Kraft getretenen Neuregelungen muss der Arbeitgeber bezüglich einer steuerfreien Überlassung von Fahrberechtigungen grundsätzlich danach unterscheiden, ob es sich um Fahrkarten für den öffentlichen Personennah- oder -fernverkehr handelt.

3.1 Steuerfreie Arbeitgeberleistungen für den Personenfernverkehr

Hat der Arbeitnehmer die Möglichkeit, mit seinem Jobticket den Personenfernverkehr zu nutzen, ist nur die Fahrberechtigung für die Strecke zwischen Wohnort und Arbeitsort lohnsteuerfrei. Problematisch ist, dass der Begriff des Personenfernverkehrs nicht genau definiert ist, sodass es keine klare Abgrenzung zum Personennahverkehr gibt. Für Zwecke der Steuerfreiheit hat das Bundesministerium der Finanzen die beiden Begriffe jedoch genauer erläutert. Als Personenfernverkehr gelten Fernzüge der Deutschen Bahn (ICE, IC und EC) sowie damit vergleichbare Hochgeschwindigkeits- und schnellfahrende Fernzüge anderer Anbieter (z. B. TGV, Thalys). Fernbusse, die auf Linien mit festgelegten Haltepunkten fahren, zählen ebenfalls zum Personenfernverkehr. Als öffentlicher Personennahverkehr gelten aus Vereinfachungsgründen alle öffentlichen Verkehrsmittel, die nicht zum Personenfernverkehr rechnen.

Da grundsätzlich nur die Fahrberechtigung steuerfrei ist, die für die Strecke zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte benötigt wird, ist im Personenfernverkehr die Steuerfreiheit der Fahrberechtigung genauer zu prüfen. Bei häufiger Nutzung von öffentlichen Verkehrsmitteln ist es für den Arbeitgeber i. d. R. praktischer und günstiger, eine Monats- oder Jahreskarte zu gewähren. In diesem Fall kann die Monats- oder Jahreskarte steuerfrei gewährt werden, wenn die Kosten für die Zeitkarte (Monats-/Jahresticket) geringer sind als die Einzelfahrscheine für die Strecke zum Arbeitsort, die für den jeweiligen Zeitraum angeschafft werden müssten. Erspart sich der Arbeitgeber z. B. durch die Gewährung einer BahnCard 100 gegenüber den sonst erforderlichen Einzelfahrscheinen Kosten, kann der Arbeitnehmer die BahnCard 100 auch für private Fahrten nutzen; es ergibt sich für die Privatfahrten somit kein steuerpflichtiger Vorteil.

Beispiel: Der Arbeitnehmer pendelt täglich von seiner Wohnung zu seiner Arbeitsstätte und zurück mit dem ICE der Deutschen Bahn (Personenfernverkehr). Der Arbeitgeber gewährt dem Arbeitnehmer ab Januar 2020 für die Fahrten zu seiner Arbeitsstätte eine BahnCard 100. Die BahnCard kostet im Jahr 3.952 Euro (2. Klasse). Ein Einzelfahrschein der Deutschen Bahn würde 20 Euro (einfache Fahrt) kosten.

Ergebnis: Für die Steuerfreiheit ist zu prüfen, ob der Wert der BahnCard 100 die Aufwendungen für die regulären Einzelfahrscheine für die Strecke zwischen Wohnung und Arbeitsstätte nicht übersteigt. Die einfache Fahrt mit dem ICE kostet 20 Euro. Geht man von pauschal 220 Arbeitstagen im Jahr aus, belaufen sich die Kosten für Hin- und Rückfahrt auf $(2 \times 20 \text{ Euro} \times 220 \text{ Arbeitstage}) = 8.800 \text{ Euro}$. Da die BahnCard 100 günstiger ist als die Einzelfahrten, kann sie dem Arbeitnehmer steuerfrei gewährt werden. Nutzt der Arbeitnehmer die BahnCard 100 auch privat, ergibt sich für die privaten Fahrten kein steuerpflichtiger Vorteil.

3.2 Steuerfreie Arbeitgeberleistungen im Personennahverkehr

Umfasst das vom Arbeitgeber gewährte Jobticket ausschließlich Fahrten im Personennahverkehr, sind neben den Fahrten zur Arbeitsstätte auch reine Privatfahrten des Arbeitnehmers steuerfrei. D. h. ein Jobticket, das ausschließlich im Personennahverkehr genutzt werden kann, könnte vom Arbeitnehmer ausschließlich für private Fahrten und nicht für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte genutzt werden. Die Art der Nutzung durch den Arbeitnehmer wirkt sich nicht auf die Steuerfreiheit aus. Anders als beim Personenfernverkehr ist daher bei Netzkarten für den Personennahverkehr keine weitere Prüfung der Amortisation (Kostensparnis für den Arbeitgeber) erforderlich.

Beispiel: Ein Arbeitgeber gibt an seine Arbeitnehmer ab 01.01.2020 unentgeltlich Jahrestickets für den städtischen Verkehrsverbund aus. Die Nutzung umfasst ausschließlich den öffentlichen Personennahverkehr. Der Preis für ein Jahresticket beträgt 680 Euro.

Ergebnis: Die Überlassung der Jahrestickets an die Arbeitnehmer für den öffentlichen Personennahverkehr ist lohnsteuerfrei. Die Arbeitnehmer können

das Jahresticket für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte und auch für Privatfahrten nutzen.

Als Personennahverkehr gelten aus Vereinfachungsgründen alle öffentlichen Verkehrsmittel, die nicht Personenfernverkehr sind. Da Taxen nicht im Linienverkehr fahren, sind diese grundsätzlich von der Steuerbefreiung ausgeschlossen. Ausnahmen gelten, wenn Taxen nach Maßgabe der Nahverkehrspläne eingesetzt werden und die Nutzung in der Fahrberechtigung des ÖPNV mitumfasst ist.

3.3 Minderung der Entfernungspauschale

Dem Mitarbeiter entstehen durch die neuen steuerfreien Arbeitgeberleistungen geringere oder u. U. keine eigenen Aufwendungen für Fahrten zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte. Daher ist die als Werbungskosten abziehbare Entfernungspauschale im Rahmen der Einkommensteuerveranlagung um den steuerfreien Arbeitgeberzuschuss oder das steuerfreie Jobticket zu kürzen. Dadurch soll eine steuerliche Gleichstellung mit Arbeitnehmern erreicht werden, die keine steuerfreien Arbeitgeberleistungen erhalten und ihre Jobtickets aus ihrem Nettoverdienst selbst finanzieren müssen. Damit das Finanzamt die steuerfreie Überlassung eines Jobtickets oder den steuerfreien Zuschuss zum Jobticket erkennen und im Rahmen der Einkommensteuerveranlagung beim Arbeitnehmer berücksichtigen kann, muss die steuerfreie Arbeitgeberleistung in der elektronischen Lohnsteuerbescheinigung des Arbeitnehmers gesondert bescheinigt werden. Das für den Arbeitnehmer zuständige Wohnsitzfinanzamt nimmt dann aufgrund der Eintragung in der Lohnsteuerbescheinigung die Minderung der Entfernungspauschale im Rahmen der Einkommensteuerveranlagung vor.

Beispiel: Ein Arbeitnehmer erhält ab 01.01.2020 zusätzlich zum Gehalt ein monatliches Jobticket für den öffentlichen Personennahverkehr im Wert von 65 Euro im Monat für Fahrten zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte. Insgesamt ergibt sich ein steuerfreier Vorteil von (12 x 65 Euro =) 780 Euro im Jahr 2020.

Ergebnis: Das Jobticket ist lohnsteuerfrei. Auch wenn der Arbeitnehmer das Jobticket nur gelegentlich für Fahrten zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte nutzen sollte, muss der steuerfreie Gesamtbetrag von 780 Euro in der Lohnsteuerbescheinigung 2020 gesondert angegeben werden und mindert im Rahmen der Einkommensteuerveranlagung in dieser Höhe die Entfernungspauschale des Arbeitnehmers.

Wichtig:

Die Kürzung der Entfernungspauschale erfolgt unabhängig von der tatsächlichen Nutzung durch den Arbeitnehmer. Der Arbeitnehmer hat aber die Möglichkeit, vollständig auf das angebotene Jobticket zu verzichten, indem er die Annahme verweigert oder das Ticket zurückgibt. Durch den Verzicht erfolgt keine Kürzung der Entfernungspauschale. Die Verzichtserklärung ist zu dokumentieren.

3.4 Neue Pauschalbesteuerung von Jobtickets

Wie zuvor genannt sind die lohnsteuerfreien Arbeitgeberleistungen auf die Entfernungspauschale des Arbeitnehmers anzurechnen. Als Alternative zur Steuerfreiheit wurde ab 01.01.2020 eine neue freiwillige Pauschalierungsmöglichkeit i. H. von **25 %** für Jobtickets und Fahrtkostenzuschüsse für öffentliche Verkehrsmittel eingeführt. Macht der Arbeitgeber von der Möglichkeit der Pauschalbesteuerung mit 25 % Gebrauch, erfolgt beim Arbeitnehmer keine Anrechnung auf die Entfernungspauschale. Der im Vergleich zur bestehenden Pauschalierungsmöglichkeit mit 15 % höhere pauschale Steuersatz resultiert daraus, dass der Arbeitnehmer im Rahmen der Neuregelung den vollen Werbungskostenabzug für Fahrten zur ersten Tätigkeitsstätte geltend machen kann.

Beispiel: Der Arbeitgeber gewährt einem Arbeitnehmer ein monatliches Jobticket im Wert von 70 Euro zusätzlich zum Gehalt. Der Arbeitgeber vereinbart mit dem Arbeitnehmer, dass das Monatsticket dem Arbeitnehmer nicht auf der Lohnsteuerbescheinigung bescheinigt werden soll, damit keine Anrechnung auf die Entfernungspauschale im Rahmen der Einkommensteuererklärung erfolgt.

Ergebnis: Der Arbeitgeber hat eine Pauschalbesteuerung des Jobtickets mit 25 % vorzunehmen. Es tritt Sozialversicherungsfreiheit ein. Eine Berücksichtigung im Rahmen der Einkommensteuererklärung des Arbeitnehmers unterbleibt, da eine Pauschalbesteuerung mit 25 % erfolgt ist. Der Arbeitnehmer kann im Rahmen seiner Einkommensteuererklärung die volle Entfernungspauschale geltend machen.

3.5 Gemischte Nutzung von Fahrberechtigungen

Neben der neuen Steuerfreiheit für Fahrten zur Arbeitsstätte mit öffentlichen Verkehrsmitteln gelten weiterhin die lohnsteuerfreien Erstattungsmöglichkeiten im Rahmen von Dienstreisen oder bei doppelter Haushaltsführung. Fahrtkosten des Arbeitnehmers, die für eine beruflich veranlasste Auswärtstätigkeit (Dienstreise) oder für Familienheimfahrten anfallen, können vom Arbeitgeber gesondert lohnsteuerfrei erstattet werden. Der steuerfreie Ersatz von Fahrtkosten für eine berufliche Dienstreise ist anders als die neue Steuerfreiheit der Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte nicht auf die Entfernungspauschale anzurechnen. Kann der Arbeitnehmer eine vom Arbeitgeber bezuschusste Fahrberechtigung sowohl für Dienstreisen (und ggf. Familienheimfahrten) als auch für Fahrten zur ersten Tätigkeitsstätte mittels öffentlicher Verkehrsmittel nutzen, ist genau zu prüfen, welcher (steuerfreie) Betrag in der Lohnsteuerbescheinigung gesondert auszuweisen ist.

Um die grundsätzliche Lohnsteuerfreiheit zu prüfen, hat der Arbeitgeber vor Abgabe einer gemischt genutzten Fahrkarte ebenfalls eine Amortisationsprognose zu erstellen. Erspart sich dabei der Arbeitgeber Kosten gegenüber den sonst benötigten Einzelfahrscheinen, tritt die Steuerfreiheit ein (sog. Vollamortisation). Da die Steuerfreiheit für Dienstreisen (und ggf. Familienheimfahrten) Vorrang vor der neuen Steuerfreiheit für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte hat, sind diese Kosten zuerst zu prüfen.

Beispiel: Der Arbeitgeber gewährt einem Arbeitnehmer mit umfangreicher Dienstreisetätigkeit ab 01.01.2020 für Dienstreisen und für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte eine BahnCard 100. Die BahnCard 100 kostet im Jahr 3.952 Euro. Ausschließlich für Dienstreisen werden in 2020 und vor Abgabe der BahnCard 100 an den Arbeitnehmer Ticketkosten für Einzelfahrscheine (Dienstreisen) in Höhe von 4.200 Euro prognostiziert.

Ergebnis: Da die prognostizierten Kosten für Einzelfahrscheine für Dienstreisen (4.200 Euro) die Anschaffungskosten der BahnCard 100 (3.952 Euro) übersteigen, kann die BahnCard 100 steuerfrei gewährt werden. Es erfolgt keine Anrechnung der BahnCard 100 auf die Entfernungspauschale des Arbeitnehmers. Die Kosten für Fahrten zur ersten Tätigkeitsstätte sind nicht zu prüfen, da durch die vorrangig zu prüfende Nutzung für Dienstreisen bereits eine Vollamortisation eingetreten ist.

Übersteigen die Anschaffungskosten der Fahrberechtigung die prognostizierten Kosten, die für Dienstreisen anfallen würden, sind zusätzlich auch die voraussichtlichen Kosten für die Fahrten zur Arbeitsstätte in die Prognose einzubeziehen. Werden bei einer solchen gemischten Nutzung insgesamt die Anschaffungskosten erreicht, ist die Fahrberechtigung ebenfalls in voller Höhe steuerfrei. Allerdings ist der Teil der Kosten, der auf die Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte entfällt, auf die Entfernungspauschale anzurechnen. Dieser anteilige Betrag ist vom Arbeitgeber gesondert in der Lohnsteuerbescheinigung des Arbeitnehmers zu bescheinigen.

Beispiel: Der Arbeitgeber gewährt dem Arbeitnehmer ab 01.01.2020 für Dienstreisen und für Fahrten zur ersten Tätigkeitsstätte eine BahnCard 100. Die BahnCard 100 kostet im Jahr 3.952 Euro. Für Dienstreisen werden in 2020 Ticketkosten in Höhe von 3.000 Euro prognostiziert. Für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte werden voraussichtlich weitere 1.000 Euro Ticketkosten anfallen.

Ergebnis: In Summe übersteigen die prognostizierten Kosten für Dienstreisen und für Fahrten zur Arbeitsstätte (= 4.000 Euro) die Anschaffungskosten der BahnCard 100 (= 3.952 Euro). Die Überlassung der BahnCard 100 an den Arbeitnehmer ist somit lohnsteuerfrei. Soweit die Kosten auf Dienstreisen entfallen, erfolgt keine Kürzung der Entfernungspauschale des Arbeitnehmers. Die verbleibenden Anschaffungskosten von (3.952 Euro – 3.000 Euro für Dienstreisen =) 952 Euro entfallen auf Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte und mindern den Werbungskostenabzug im Rahmen der Einkommensteuerveranlagung des Arbeitnehmers. Der Betrag i. H. von 952 Euro ist dem Arbeitnehmer in der Lohnsteuerbescheinigung einzutragen.

Sonderfall: Prognostizierte Teilamortisation

Liegen die prognostizierten Kosten für Dienstreisen (und ggf. Familienheimfahrten) sowie für Fahrten zum Arbeitsort von Anfang an insgesamt unter den Anschaffungskosten der Fahrberechtigung (Teilamortisation), kann zunächst nur der Anteil, der auf Fahrten zwischen Woh-

nung und Arbeitsstätte entfällt, steuerfrei belassen werden. Diese Kosten mindern die Entfernungspauschale des Arbeitnehmers und müssen gesondert bescheinigt werden. Die darüber hinausgehenden Anschaffungskosten unterliegen zunächst der Lohnsteuerpflicht. Die im Laufe des Jahres tatsächlich eingesparten Kosten für Dienstreisen und ggf. für Familienheimfahrten können monatlich oder am Ende des Kalenderjahres korrigiert werden und mindern den steuerpflichtigen Arbeitslohn, allerdings maximal bis zur Höhe der steuerpflichtigen Anschaffungskosten der Fahrberechtigung.

Beispiel: Der Arbeitgeber gewährt dem Arbeitnehmer ab Januar 2020 für Dienstfahrten und für Fahrten zur ersten Tätigkeitsstätte eine BahnCard 100. Die BahnCard kostet im Jahr 3.952 Euro. Für Dienstreisen werden in 2020 Ticketkosten in Höhe von 1.500 Euro prognostiziert. Für Fahrten zur ersten Tätigkeitsstätte werden weitere 2.000 Euro Ticketkosten anfallen.

Ergebnis: Die prognostizierten Kosten für Dienstreisen und für Fahrten zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte (= 3.500 Euro) sind geringer als die Anschaffungskosten für die BahnCard 100 in Höhe von 3.952 Euro (Teilmortisation). Lediglich der Teil der Kosten, der auf die Fahrten zur ersten Tätigkeitsstätte entfällt, kann von Anfang an steuerfrei belassen werden. Der auf Fahrten zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte entfallende Betrag von 2.000 Euro kürzt die Entfernungspauschale des Arbeitnehmers.

Der verbleibende Teil der Anschaffungskosten von (3.952 Euro – 2.000 Euro =) 1.952 Euro ist beim Arbeitnehmer zunächst steuerpflichtiger Arbeitslohn. In Höhe der tatsächlich für Dienstreisen eingesparten Kosten kann der zunächst steuerpflichtige Betrag unterjährig jedoch korrigiert werden.

Die vom Arbeitgeber erstellte Vorabprognose (Voll- oder Teilamortisation) muss realistisch sein und ist schriftlich zu dokumentieren. Die schriftliche Prognoseberechnung ist neben dem Beleg für die erworbene Fahrberechtigung zum Lohnkonto des jeweiligen Arbeitnehmers aufzubewahren. Vom Arbeitgeber nicht vorhersehbare Abweichungen (z. B. längere Krankheit des Arbeitnehmers) haben keine Auswirkungen auf die anfänglich getroffene Prognoseentscheidung. Grundlegende Änderungen, wie z. B. der Wechsel eines Arbeitnehmers vom Außen- in den Innendienst, erfordern dagegen eine Korrektur der Prognose und ggf. die teilweise Nachversteuerung. Verzichtet der Arbeitgeber vollständig auf eine Vorabprognose, ist das Jobticket zunächst im vollen Umfang lohnsteuerpflichtig. Auch in diesem Fall kann der steuerpflichtige Betrag monatlich oder am Ende des Kalenderjahrs in Höhe der tatsächlich ersparten Fahrtkosten korrigiert werden.

Praxistipp

Die Prognose der ersparten Kosten ist verwaltungsaufwändig und bereitet in der Praxis oftmals Schwierigkeiten. Wie Sie die Prognose und den Nachweis korrekt vornehmen und dokumentieren, besprechen Sie mit Ihrem Steuerberater.

3.6 Gehaltsumwandlungen

Grundsätzlich ist die Gewährung von Jobtickets oder eines Fahrtkostenzuschusses für öffentliche Verkehrsmittel nur dann steuerfrei, wenn der Arbeitgeber die Leistung zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn erbringt. Wird das Jobticket oder der Fahrtkostenzuschuss im Rahmen einer Gehaltsumwandlung gewährt, ist die neue Steuerfreiheit nicht anwendbar. In den Fällen einer Gehaltsumwandlung zugunsten eines Jobtickets kommt eine Pauschalbesteuerung mit 15 % oder mit 25 % in Frage. Die Pauschalbesteuerung in Höhe von 25 % wurde durch das sog. Jahressteuergesetz 2019 eingeführt. Der Arbeitgeber erhält damit ab dem 01.01.2020 ein Wahlrecht, anstelle der Pauschalierung mit 15 % eine Pauschalierung mit 25 % vorzunehmen, um so die Anrechnung des pauschalierten Betrags auf die Entfernungspauschale im Rahmen der Einkommensteuerveranlagung des Arbeitnehmers zu vermeiden (oben)

3.7 Steuerfreie Überlassung eines Firmenrads

Insbesondere in Großstädten mit viel Verkehr und wenig Parkmöglichkeiten verzichten immer mehr Menschen auf ein Auto und nutzen häufiger ein Fahrrad oder E-Bike. Arbeitgeber bieten ihren Arbeitnehmern daher statt des klassischen Dienstwagens vermehrt ein betriebliches Firmenrad an, das die Arbeitnehmer dann auch privat nutzen können. Als weitere Maßnahme zur Förderung umweltfreundlicher Mobilitätsalternativen werden seit dem Jahr 2019 auch Firmenräder steuerlich begünstigt. Mit Wirkung ab 01.01.2019 ist die Überlassung von Firmenrädern an Arbeitnehmer zur Privatnutzung in voller Höhe lohnsteuerfrei. Durch das sog. Jahressteuergesetz 2019 ist die Steuerfreistellung bis zum Jahr 2030 verlängert worden.

Die Steuerbefreiung gilt unabhängig vom Überlassungszeitpunkt ab dem 01.01.2019 für Firmenräder, die an Arbeitnehmer zur Privatnutzung überlassen werden. Somit können auch Fahrräder, die bereits vor 2019 an Arbeitnehmer überlassen wurden, ab 2019 steuerfrei (weiter) genutzt werden. Die Steuerbefreiung gilt sowohl für Elektrofahrräder (E-Bikes), die verkehrsrechtlich nicht als Kraftfahrzeug einzuordnen sind als auch für Fahrräder ohne Motorisierung. Kann der Arbeitnehmer das überlassene Fahrrad auch für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte nutzen, erfolgt aus Vereinfachungsgründen keine Anrechnung auf die Entfernungspauschale.

Beispiel: Der Arbeitgeber überlässt seinem Arbeitnehmer bereits seit dem 01.01.2018 zusätzlich zum Gehalt ein Fahrrad für Privatfahrten und Fahrten zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte. Der Arbeitnehmer kann das Fahrrad in

2019 und auch in 2020 unverändert nutzen. Die Entfernung zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte beträgt 10 km. Die unverbindliche Preisempfehlung des Herstellers für das Fahrrad beträgt 2.000 Euro.

Ergebnis: Bis zum 31.12.2018 ergab sich für die Privatnutzung des Fahrrads ein monatlicher steuerpflichtiger geldwerter Vorteil i. H. von 20 Euro (1 % von 2.000 Euro). Seit dem 01.01.2019 und weiterhin auch in 2020 kann das Fahrrad lohnsteuerfrei dem Arbeitnehmer überlassen werden; es ergibt sich kein lohnsteuerpflichtiger geldwerter Vorteil.

Voraussetzung für die Anwendung der Steuerbefreiung ist, dass der Arbeitgeber dem Arbeitnehmer das Fahrrad zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn überlässt. Gehaltsumwandlungsmodelle, bei denen durch Umwandlung von einem Teil des Bruttolohns in Sachbezüge Steuern gespart werden sollen, sind ausdrücklich vom Anwendungsbereich der Neuregelung ausgenommen.

Wichtig:

Die Steuerfreiheit für die Überlassung eines Firmenrads gilt nur für die lohnsteuerliche Ermittlung des geldwerten Vorteils. Für Zwecke der Umsatzsteuer wird die Steuerfreiheit nicht berücksichtigt. Die Umsatzsteuer errechnet sich weiterhin mit 1 % aus der auf volle hundert Euro abgerundeten unverbindlichen Preisempfehlung des Herstellers.

Steuerfrei gestellt wird nur die Überlassung des Fahrrads durch den Arbeitgeber. Wird das Fahrrad vom Arbeitgeber an den Arbeitnehmer übereignet oder hat der Arbeitnehmer die Möglichkeit, das Fahrrad vergünstigt zu erwerben, unterliegt dieser Vorgang weiterhin der Lohnsteuerpflicht (unten)

3.8 Steuerpflichtige Überlassung von Firmen-E-Bikes/ E-Scooter die als Kraftfahrzeuge gelten

Die Steuerbefreiung gilt ausdrücklich nur für Fahrräder und E-Bikes, die verkehrsrechtlich als Fahrräder einzuordnen sind. E-Bikes, bei denen es sich technisch um Kraftfahrzeuge handelt (z. B. weil der E-Motor auch Geschwindigkeiten über 25 km pro Stunde unterstützt) können Arbeitnehmern nicht steuerfrei überlassen werden. Wird ein Elektrofahrrad verkehrsrechtlich als Kraftfahrzeug eingestuft, müssen für die Bewertung des geldwerten Vorteils die Regelungen der Dienstwagenbesteuerung angewendet werden (1%/0,03%-Methode).

Diese als Kraftfahrzeuge geltende E-Bikes (auch E-Scooter) werden jedoch seit 01.01.2020 mit einer geringeren Bemessungsgrundlage besteuert. Für die Besteuerung nach der 1%/0,03%-Methode sind für als Kraftfahrzeuge eingestufte E-Bikes lediglich ein Viertel der unverbindlichen Preisempfehlung des Herstellers der Lohnbesteuerung beim Arbeitnehmer zu unterwerfen.

Die 44-Euro-Freigrenze für Sachbezüge kann grundsätzlich nicht in Anspruch genommen werden.

Beispiel: Der Arbeitgeber überlässt seinem Arbeitnehmer ab 01.01.2020 ein E-Bike für Privatfahrten und Fahrten zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte. Die Entfernung zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte beträgt 15 km. Die unverbindliche Preisempfehlung für das E-Bike beträgt 3.000 Euro (Brutto). Da das E-Bike Geschwindigkeiten über 25 km/h unterstützt, ist es verkehrrechtlich als Kraftfahrzeug eingestuft.

Ergebnis: Da das E-Bike verkehrsrechtlich als Kraftfahrzeug gilt, ist die Anwendung der Steuerbefreiung nicht möglich, es besteht Lohnsteuerpflicht. Für die Bestimmung des geldwerten Vorteils gelten dieselben Regeln wie für Firmenfahrzeuge. Bemessungsgrundlage ist die geviertelte Preisempfehlung des Herstellers von (3.000 Euro / 4 =) 750 Euro. Der ermittelte Betrag ist auf volle Hundert Euro abzurunden (= 700 Euro).

Der geldwerte Vorteil für die Privatnutzung beträgt pro Monat 1 % von 700 Euro = 7,00 Euro. Für Fahrten zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte erhöht sich der steuerpflichtige Vorteil um 700 Euro x 0,03 % x 15 km = 3,15 Euro. Der gesamte geldwerte Vorteil für das E-Bike beträgt somit 10,15 Euro pro Monat.

Nach der Elektrokraftfahrzeuge-Verordnung handelt es sich bei einem E-Scooter um ein Kraftfahrzeug mit der Folge, dass für die unentgeltliche Überlassung eines E-Scooters durch den Arbeitgeber an den Arbeitnehmer ebenfalls ein Viertel der unverbindlichen Preisempfehlung des Herstellers für private Fahrten sowie für Fahrten zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte als geldwerter Vorteil zu versteuern ist (1%/0,03%-Regelung).

Beispiel: Ein Arbeitgeber überlässt einem Arbeitnehmer ab 01.03.2020 einen E-Scooter zur Privatnutzung sowie für Fahrten zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte (Entfernung = 10 km). Die unverbindliche Preisempfehlung des E-Scooters beträgt 1.900 Euro.

Ergebnis: Die Überlassung des E-Scooters ist steuer- und sozialversicherungspflichtig. Maßgeblich ist ein Viertel der unverbindlichen Preisempfehlung ($\frac{1}{4}$ von 1.900 Euro = 475 Euro), abgerundet auf volle 100 Euro = 400 Euro. Der monatliche geldwerte Vorteil beträgt:

Privatfahrten 1 % von 400 Euro =	4,00 Euro
Fahrten zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte 0,03 % von 400 Euro x 10 km =	1,20 Euro
<hr/>	
Monatlicher geldwerter Vorteil insgesamt	5,20 Euro

Die 44 Euro-Sachbezugsfreigrenze darf auf den geldwerten Vorteil nicht angewendet werden.

3.9 Firmenräder mit Gehaltsumwandlung

Arbeitnehmer, denen ein Firmenrad im Rahmen einer Gehaltsumwandlung zur Privatnutzung überlassen wird, können ebenfalls nicht von der Lohnsteuerfreiheit profitieren. Gehaltsumwandlungsmodelle sind bei Firmenrädern häufig in Form von Leasing-Modellen weit verbreitet. In der Regel erfolgt bei diesen Modellen eine Brutto-Gehaltsumwandlung beim Arbeitnehmer in Höhe der monatlichen Leasingrate für das Fahrrad. Damit eine Schlechterstellung von solchen Gehaltsumwandlungsfällen vermieden wird, kann als Bemessungsgrundlage ebenfalls die geviertelte Preisempfehlung des Fahrrads oder E-Bikes als steuerpflichtiger geldwerter Vorteil angesetzt werden. Im Gegensatz zu Kraftfahrzeugen ist bei Fahrrädern oder E-Bikes, die als Fahrrad gelten, aber weiterhin keine gesonderte 0,03 %-Pauschalbesteuerung für Fahrten von der Wohnung zur Arbeitsstätte nötig.

Beispiel: Ein Arbeitgeber überlässt einem Arbeitnehmer ab 01.01.2020 im Wege einer Gehaltsumwandlung ein Ende Dezember 2019 geleastes (Elektro-)Fahrrad zur privaten Nutzung. Die unverbindliche Preisempfehlung des Herstellers für das E-Bike beträgt 2.900 Euro. Das E-Bike gilt verkehrsrechtlich als Fahrrad.

Ergebnis: Da das E-Bike im Rahmen einer Gehaltsumwandlung überlassen wird, ist die Lohnsteuerfreiheit nicht anwendbar. Für die Bewertung des geldwerten Vorteils ist die unverbindliche Preisempfehlung des Herstellers zu vierteln (= 725 Euro). Für die Besteuerung des geldwerten Vorteils ist der geviertelte Betrag auf volle Hundert Euro abzurunden (= 700 Euro). Der Arbeitnehmer hat somit einen geldwerten Vorteil von 7 Euro (1 % von 700 Euro) im Monat als geldwerten Vorteil zu versteuern. Da es sich um ein Fahrrad handelt, ist kein geldwerter Vorteil für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte anzusetzen.

3.10 Aufladen von E-Bikes beim Arbeitgeber

Haben Arbeitnehmer die Möglichkeit, ihr E-Bike während der Arbeitszeit beim Arbeitgeber kostenlos oder verbilligt aufzuladen, zählt dieser Vorteil nicht zum lohnsteuerpflichtigen Arbeitslohn. Die Steuerbefreiung gilt sowohl für vom Arbeitgeber gestellte betriebliche E-Bikes als auch für privat angeschaffte E-Bikes der Arbeitnehmer. Voraussetzung für die Anwendung der Steuerbefreiung ist, dass das kostenlose oder verbilligte Aufladen zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn möglich ist. Das bedeutet, dass Gehaltsumwandlungen von dieser Regelung ausgenommen sind. Bei der E-Ladestation muss es sich um eine ortsfeste betriebliche Einrichtung des Arbeitgebers oder eines mit dem Arbeitgeber verbundenen Unternehmens handeln. Können Leiharbeiter ihre E-Bikes kostenlos im Betrieb des Entleihers aufladen, ist die Steuerfreiheit ebenfalls gegeben. Aus Vereinfachungsgründen ist es nicht erforderlich, den steuerfreien geldwerten Vorteil aus der kostenlosen oder verbilligten Aufladung von E-Bikes im Lohnkonto des Arbeitnehmers aufzuzeichnen.

3.11 Neue Pauschalbesteuerung für die Übereignung von Fahrrädern

Der Arbeitgeber kann mit Wirkung ab 01.01.2020 die Übertragung des Eigentums von Fahrrädern und E-Bikes (keine Kraftfahrzeuge) an Arbeitnehmer mit **25 %** pauschal versteuern. Bisher waren Fahrräder oder E-Bikes, die an Arbeitnehmer übereignet wurden, entweder individuell beim Arbeitnehmer nach dessen Lohnsteuermerkmalen steuerpflichtig oder mussten bei Anwendung der § 37b EStG-Pauschalbesteuerung pauschal besteuert werden. Die neue Pauschalbesteuermöglichkeit mit 25 % gilt sowohl für Elektrofahrräder als auch für herkömmliche Fahrräder. Ist ein Elektrofahrrad jedoch verkehrsrechtlich als Kraftfahrzeug einzuordnen (z. B. Elektrofahrräder, deren Motor auch Geschwindigkeiten über 25 km/h unterstützt), sind die Regelungen der Dienstwagenbesteuerung anzuwenden; die neue Pauschalbesteuerung mit 25 % findet auf Kraftfahrzeuge, die an den Arbeitnehmer übereignet werden keine Anwendung.

4 Ausblick auf weitere Neuregelungen ab 2021

Die Bundesregierung hat Ende 2019 zwei weitere Gesetzesänderungen verabschiedet, die allerdings erst ab 01.01.2021 in Kraft treten. Befristet vom 01.01.2021 bis zum 31.12.2023 wird die **Pendlerpauschale** ab dem 21. Entfernungskilometer um 5 Cent auf 0,35 Euro und vom 01.01.2024 bis zum 31.12.2026 um 8 Cent auf 0,38 Euro angehoben. Weiterhin wird ab 2021 für Pendlerinnen und Pendler, die mit ihrem zu versteuernden Einkommen innerhalb des Grundfreibetrags liegen eine **Mobilitätsprämie** eingeführt. Als Alternative zur Erhöhung der Entfernungspauschalen von 0,35 Euro bzw. 0,38 Euro ab dem 21. Entfernungskilometer kann eine Mobilitätsprämie gewährt werden. Hierdurch sollen diejenigen Steuerpflichtigen (Geringverdiener) entlastet werden, bei denen ein höherer Werbungskosten- oder Betriebsausgabenabzug zu keiner entsprechenden steuerlichen Entlastung führt. Damit werden Geringverdiener den Pendlern gleichgestellt, die mit ihrem zu versteuernden Einkommen oberhalb des Grundfreibetrags liegen.

© 2020 Alle Rechte, insbesondere das Verlagsrecht, allein beim Herausgeber DATEV eG, 90329 Nürnberg (Verlag).

Die Inhalte wurden mit größter Sorgfalt erstellt, erheben keinen Anspruch auf eine vollständige Darstellung und ersetzen nicht die Prüfung und Beratung im Einzelfall.

Die enthaltenen Beiträge und Abbildungen sind urheberrechtlich geschützt. Mit Ausnahme der gesetzlich oder vertraglich zugelassenen Fälle ist eine Verwertung ohne Einwilligung der DATEV eG unzulässig.

Eine Weitergabe an Dritte ist nicht erlaubt. Aus urheberrechtlichen Gründen ist eine Veröffentlichung z. B. in sozialen Netzwerken oder auf Internet-Homepages nicht gestattet.

Im Übrigen gelten die Geschäftsbedingungen der DATEV.

Angaben ohne Gewähr

Titelbild: © LIGHTFIELD STUDIOS/stock.adobe.com

Stand: März 2020

DATEV-Artikelnummer: 12215

E-Mail: literatur@service.datev.de