

DIENSTWAGEN

Zuzahlungen zum Dienstwagen – BMF regelt Details für den Lohnsteuerabzug und vieles mehr

┃ Zuzahlungen in Form der Übernahme einzelner Kosten mindern den geldwerten Vorteil für einen vom Arbeitnehmer auch privat genutzten Dienstwagen. Das ist das Resultat der neueren BFH-Rechtsprechung. Bislang war allerdings unklar, ob und wie diese Zuzahlungen der Arbeitnehmer im Lohnsteuerabzugsverfahren zu berücksichtigen sind. Das BMF hat jetzt diese Frage beantwortet und weitere Details geregelt. ┃

Neue BFH-Rechtsprechung und Reaktion des BMF

Der BFH hat entschieden, dass

- ein vom Arbeitnehmer an den Arbeitgeber gezahltes Nutzungsentgelt den vom Arbeitnehmer zu versteuernden Nutzungswert auf der Einnahmenseite mindert (R 8.1 Abs. 9 Nr. 4 S. 1 LStR 2015) und
- ein den Nutzungswert übersteigender Betrag weder zu negativem Arbeitslohn noch zu Werbungskosten führt und
- im Rahmen der privaten Nutzung vom Arbeitnehmer selbst getragene (laufende) individuelle Kraftfahrzeugkosten (z. B. Treibstoffkosten) ebenfalls als Nutzungsentgelt gelten und bei der pauschalen Nutzungswertmethode (Ein-Prozent-Regelung, 0,03-Prozent-Regelung) den Nutzungswert auf der Einnahmenseite mindern (BFH, Urteile vom 30.11.2016, Az. VI R 49/14 und VI R 2/15, Abruf-Nrn. 191868 und 191867, LGP 4/2017, Seite 58 → 44589260).

Wichtig ┃ Das BMF veröffentlicht die beiden Urteile im Bundessteuerblatt. Die Grundsätze gelten ab sofort und allgemein. Die Finanzverwaltung muss sie in allen offenen Fällen anwenden (BMF, Schreiben vom 21.09.2017, Az. IV C 5 – S 2334/11/10004-02, Abruf-Nr. 196850). Dabei gelten folgende Regelungen:

Meistbegünstigungsregel bei der Fahrtenbuchmethode

Bisher flossen bei der Fahrtenbuchmethode die vom Arbeitnehmer geleisteten Zuzahlungen (= Nutzungsentgelte) nicht in die Gesamtkosten des Fahrzeugs ein (vgl. R 8.1 [9] Nr. 2 S. 8 LStR). Der geldwerte Vorteil aus der privaten Nutzung (Privatfahrten sowie Fahrten Wohnung/erste Tätigkeitsstätte) wurde mit einem Prozentsatz (entsprechend dem Verhältnis der beruflichen und privaten Fahrleistungen) auf diese reduzierten Gesamtkosten ermittelt.

Wichtig ┃ Das BMF (Schreiben vom 21.09.2017, Rz. 13) lässt vor dem Hintergrund der BFH-Rechtsprechung nunmehr eine alternative Berechnungsmethode zu. Hierbei werden die vom Arbeitnehmer selbst getragenen Kosten zunächst in die Gesamtkosten einbezogen und dann im zweiten Schritt als abziehbares Nutzungsentgelt behandelt.

Selbst getragene Kraftfahrzeugkosten (z. B. Treibstoff) mindern den geldwerten Vorteil aus der Privatnutzung nur insoweit, als diese hierdurch und nicht durch Dienstfahrten verursacht sind (BFH, Az. VI R 2/15, Rz. 23).

Wichtige Aussagen
des BFH

BFH-Urteile
sind bindend

BMF lässt günstigere
Berechnungs-
methode zu

PRAXISHINWEIS | Der Arbeitgeber sollte daher mit dem Arbeitnehmer vereinbaren, dass dessen Kostentragung eine Bedingung für die Privatnutzung ist. In diesem Fall sind die Kosten des Arbeitnehmers dann insgesamt abzugsfähig.

■ Beispiel

Von den Gesamtkosten von 10.000 Euro für einen Dienstwagen trägt der Arbeitgeber 8.000 Euro, der Arbeitnehmer 2.000 Euro. Die dienstliche Nutzung liegt bei 60 Prozent, die private Nutzung für Privatfahrten und für Fahrten Wohnung/erste Tätigkeitsstätte bei 40 Prozent. Der Arbeitgeber ermittelt den steuerpflichtigen Vorteil nach den beiden Berechnungsmethoden wie folgt:

Bisherige Berechnung laut LStR		Neue Berechnung laut BMF	
ArbG-Kosten	8.000 Euro	Gesamtkosten	10.000 Euro
Davon 40 %	3.200 Euro	Davon 40 %	4.000 Euro
./. Zuzahlung	0 Euro	./. Zuzahlung	./. 2.000 Euro
Steuerpflichtiger Vorteil	3.200 Euro	Steuerpflichtiger Vorteil	2.000 Euro

Nach der neuen Berechnung ist der geldwerte Vorteil um 1.200 Euro geringer.

PRAXISHINWEIS | In den Fällen, in denen die Fahrtenbuchmethode anwendbar ist, sollten Arbeitgeber beide Varianten durchrechnen und dann den geringeren Wert von beiden ansetzen (Meistbegünstigungsregel).

Nutzungsentgelte und Lohnsteuerabzugsverfahren

Laut BMF muss der Arbeitgeber die vom Arbeitnehmer geleisteten Zuzahlungen/Nutzungsentgelte bereits beim Lohnsteuerabzug berücksichtigen. Ausnahme: Die arbeitsrechtlichen Vereinbarungen (z. B. Firmenwagen-Richtlinie oder Fahrzeugüberlassungsverträge) schließen dies aus.

PRAXISHINWEIS | Will der Arbeitgeber den Aufwand für eine Berücksichtigung im Lohnsteuerabzug vermeiden, sollte er die arbeitsrechtlichen Vereinbarungen anpassen. Und er sollte klarstellen, dass der Arbeitnehmer selbst getragene Kosten bei der Einkommensteuerveranlagung abziehen kann (erfolgt faktisch durch Korrektur des Bruttoarbeitslohns; Arbeitnehmerpauschbetrag bleibt unberührt).

Der Arbeitnehmer hat dem Arbeitgeber für den Lohnsteuerabzug jährlich die selbst getragenen Kosten sowie die Gesamtfahrleistung schriftlich zu erklären und „im Einzelnen umfassend darzulegen und belastbar nachzuweisen“. Der Arbeitgeber muss dann auf dieser Grundlage den Lohnsteuerabzug durchführen; eigene Ermittlungspflichten bestehen für ihn nicht. Er kann auf die Richtigkeit vertrauen, es sei denn, die Angaben sind erkennbar unrichtig, z. B. falsche Treibstoffart oder Treibstoffmenge zu Fahrleistung nicht plausibel.

Die Erklärungen und Belege des Arbeitnehmers muss der Arbeitgeber im Original zum Lohnkonto aufbewahren. Bei personalisierten Tankkarten hat der Arbeitgeber die beste Kontrolle.

Berechnungsmethode führt zu unterschiedlichen Werten

Pflicht zur Anrechnung im BMF-Schreiben fixiert

Arbeitsrechtliche Vereinbarungen sind zulässig

Dokumentationspflicht

Vereinfachungsregelung für Arbeitgeber

Die Finanzverwaltung lässt es zu, dass der Arbeitgeber im unterjährigen Lohnsteuerabzug zunächst die Erklärung des Vorjahrs heranzieht. Der Vorjahreswert kann dann mit 1/12 monatlich angesetzt werden. Nach Ablauf des Kalenderjahrs – oder auch bei frühzeitiger Beendigung des Arbeitsverhältnisses – muss er dann anhand der tatsächlichen Verhältnisse eine „Spitzabrechnung“ durchführen und den Lohnsteuerabzug entsprechend korrigieren (§ 41c EStG, R 8.1 Abs.9 Nr. 3 S. 2, 3 LStR).

Vorjahreswert
mit 1/12 monatlich

Minderung des geldwerten Vorteils höchstens auf null

Der geldwerte Vorteil aus der Fahrzeugüberlassung kann durch die Zuzahlungen höchstens bis auf null gemindert werden. Übersteigende Zuzahlungen wirken sich steuerlich nicht aus.

Barlohnverzicht bei Gehaltsumwandlung

Das BMF stellt klar, dass der Barlohnverzicht bei einer Gehaltsumwandlung nicht als Nutzungsentgelt gilt. Der steuerpflichtige Bruttolohn des Arbeitnehmers wird in dem Fall bereits durch den Gehaltsverzicht gemindert (BMF, Schreiben vom 21.09.2017, Rz. 7).

Ladestrom des Arbeitnehmers für Elektro-Dienstwagen

Handelt es sich beim Dienstwagen um ein Elektrofahrzeug, so ist der vom Arbeitnehmer getragene Ladestrom als Zuzahlung zu berücksichtigen.

Arbeitgeber können aus Vereinfachungsgründen im Zeitraum 01.01.2017 bis 31.12.2020 folgende Kostenpauschalen zugrunde legen (BMF, Schreiben vom 26.10.2017, Az. IV C 5 – S 2334/14/10002-06, Rz. 19a, Abruf-Nr. 197434).

Kostenpauschalen
für Ladestrom

■ Kostenpauschalen

Ohne Lademöglichkeit beim Arbeitgeber:	50 Euro Kosten/monatlich
Mit zusätzlicher Lademöglichkeit beim Arbeitgeber:	20 Euro Kosten/monatlich

In Höhe dieser Kostenpauschalen können Arbeitgeber auch steuerfreien Auslagenersatz gewähren (§ 3 Nr. 50 EStG).

Exkurs: Ladestrom für Aufladung von privaten E-Bikes

Das BMF hat im Schreiben vom 26.10.2017 auch eine weitere bislang strittige Frage geklärt, die das Aufladen von privaten Elektrofahrzeugen (E-Bikes und Pedelecs) betrifft: Ermöglicht der Arbeitgeber Arbeitnehmern das kostenlose Aufladen eines privaten Elektrofahrzeugs, war dieser zusätzlich zum Arbeitslohn gewährte Vorteil bisher steuerfrei nach § 3 Nr. 46 EStG, wenn das Elektrofahrzeug als Kraftfahrzeug zulassungspflichtig war. War es verkehrsrechtlich noch ein Fahrrad, war das Aufladen bisher steuerpflichtig. Nunmehr ist dies aus Billigkeitsgründen ebenfalls steuerfrei (BMF, Schreiben vom 26.10.2017, Rz. 10). Sprich: Die Aufladung aller Elektrofahrzeuge führt nicht zu Arbeitslohn.

Kraftfahrzeug-Status
spielt für das BMF
keine Rolle mehr