

GESETZGEBUNG

Referentenentwurf zum „JStG 2019“ liegt vor: Ausgewählte Neuerungen auf den Punkt gebracht

von Dipl.-Finw. StB Michael Seifert, Troisdorf

| Mit dem Referentenentwurf eines Gesetzes zur steuerlichen Förderung der Elektromobilität und zur Änderung weiterer steuerlicher Vorschriften (kurz: JStG 2019) ist der Gesetzgeber noch vor der Sommerpause aktiv geworden. Mit dieser Gesetzesinitiative werden einige äußerst wichtige lohnsteuerrelevante Änderungen auf den Weg gebracht, auf die Sie vorbereitet sein sollten. |

1. Übernachtungsnebenkostenpauschale

In § 9 Abs. 1 S. 3 soll eine neue Nr. 5b EStG-E aufgenommen werden: Danach zählen zu den Werbungskosten notwendige Mehraufwendungen, die einem Arbeitnehmer während seiner auswärtigen beruflichen Tätigkeit auf einem Kraftfahrzeug des Arbeitgebers oder eines vom Arbeitgeber beauftragten Dritten im Zusammenhang mit einer Übernachtung in dem Kraftfahrzeug entstehen; und zwar für Kalendertage, an denen der Arbeitnehmer eine Verpflegungspauschale beanspruchen könnte. Anstelle der tatsächlichen Aufwendungen kann im Kalenderjahr einheitlich eine Pauschale von 8 EUR für jeden Kalendertag berücksichtigt werden, an dem der Arbeitnehmer eine Verpflegungspauschale beanspruchen könnte.

Mit dieser Ergänzung soll typisierend eine gesetzliche Pauschale eingeführt werden für die Arbeitnehmer, die ihre berufliche Tätigkeit vorwiegend auf Kraftfahrzeugen ausüben (z. B. Berufskraftfahrer).

PRAXISTIPP | Durch die Einführung einer gesetzlichen Pauschale von 8 EUR, die für Inlands- und Auslandsfälle einheitlich gelten soll, wäre eine Abrechnung ohne Führung eines Einzelnachweises möglich. Diese Rechtsänderung soll für Übernachtungstage ab 2020 gelten. Allerdings können weiterhin auch höhere Aufwendungen für die Übernachtungsnebenkosten als 8 EUR nachgewiesen und geltend gemacht werden. Die Ermittlung der tatsächlichen Aufwendungen kann entweder tageweise oder auf Grundlage eines nach Maßgabe des BMF-Schreibens vom 4.12.12 (IV C 5 – S 2353/12/10009, BStBl I 12, 1249) ermittelten Durchschnittswerts erfolgen.

Die Entscheidung, die tatsächlich entstandenen Mehraufwendungen oder den gesetzlichen Pauschbetrag geltend zu machen, kann nur einheitlich im Kalenderjahr erfolgen. Die einheitliche Entscheidung ist je Arbeitnehmer und je Dienstverhältnis zu treffen.

Es stellt sich die Frage, ob der Mitarbeiter in der ESt-Erklärung an die vom Arbeitgeber gewählte Abrechnungsentscheidung gebunden ist. M. E. dürfte die Entscheidung im Lohnsteuerabzugsverfahren nicht bindend für die Einkommensteuer-Veranlagung sein.

Kosten des Arbeitnehmers anlässlich der Übernachtung im Kfz

Abrechnung ohne Einzelnachweis möglich

Entscheidung dürfte für Arbeitnehmer nicht bindend sein

PRAXISTIPP | Spediteure übernachten während der Auswärtstätigkeit gelegentlich nicht in der Fahrzeugkabine, sondern in einer Pension oder einem Hotel. Solche Unterkunftskosten könnten auch nach der Gesetzesänderung unverändert abgerechnet werden. Das einheitliche Wahlrecht auf Abrechnung nach Einzelnachweis oder mit einer Pauschale von 8 EUR wird hierdurch nicht berührt, weil es sich nur auf die Übernachtung in dem Fahrzeug bezieht.

Als notwendige Mehraufwendungen kommen z. B. in Betracht:

- Gebühren für die Benutzung der sanitären Einrichtungen (Toiletten sowie Dusch- oder Waschgelegenheiten) auf Raststätten und Autohöfen
- Park- oder Abstellgebühren auf Raststätten und Autohöfen
- Aufwendungen für die Reinigung der eigenen Schlafkabine

Wird anstelle der tatsächlichen Mehraufwendungen der neue gesetzliche Pauschbetrag geltend gemacht, ist die Höhe der tatsächlichen Aufwendungen unbeachtlich; es müssen nur dem Grunde nach tatsächliche Aufwendungen entstanden sein. Der Pauschbetrag von 8 EUR pro Kalendertag kann zusätzlich zu den gesetzlichen Verpflegungspauschalen beansprucht werden.

PRAXISTIPP | Arbeitgeber können zwar bei Übernachtungen im Ausland die Übernachtungskosten ohne Einzelnachweis der tatsächlichen Aufwendungen mit Pauschbeträgen (Übernachtungspauschalen) steuerfrei erstatten (R 9.7 Abs. 3 S. 2 LStR 2015). Für Spediteure, die in der Fahrzeugkabine des Lkw übernachten, dürfen die Übernachtungsgelder jedoch nicht gezahlt werden (BFH 28.3.12, BStBl II 12, 926). Dies gilt auch weiterhin. D. h., der Arbeitgeber kann zwar neben der Verpflegungspauschale die neue Übernachtungsnebenkostenpauschale (statt eines Einzelnachweises) steuerfrei erstatten; die Erstattung einer Übernachtungspauschale scheidet jedoch sowohl bei Inlands- als auch bei Auslandsreisen aus.

Beachten Sie | Laut Gesetzesbegründung soll diese beim WK-Abzug angesiedelte Regelung Teil des steuerlichen Reisekostenrechts sein, sodass der Arbeitgeber steuerfreie Erstattungen einheitlich im Kalenderjahr entweder bis zur Höhe der nachgewiesenen tatsächlichen Mehraufwendungen oder bis zur Höhe des neuen Pauschbetrags (§§ 3 Nr. 13 bzw. 16 EStG) leisten kann.

2. Ladevorrichtungen

Folgende Begünstigungen für Ladevorrichtungen sollen bis zum Ablauf des Jahrs 2030 verlängert werden:

- Steuerbefreiung auf vom Arbeitgeber gewährte Vorteile für das Aufladen eines Elektrofahrzeugs oder Hybridelektrofahrzeugs (i. S. d. § 6 Abs. 1 Nr. 4 S. 2 Hs. 2 EStG) im Betrieb des Arbeitgebers oder eines verbundenen Unternehmens und für die zeitweise zur privaten Nutzung überlassene betriebliche Ladevorrichtung nach § 3 Nr. 46 EStG
- Pauschalversteuerung für geldwerte Vorteile aus der unentgeltlichen oder verbilligten Übereignung einer Ladevorrichtung sowie für Zuschüsse zu den Aufwendungen des Arbeitnehmers für den Erwerb und für die Nutzung einer Ladevorrichtung nach § 40 Abs. 2 S. 1 Nr. 6 EStG

Übernachtung in Pension zusätzlich abrechenbar

Erstattung einer Übernachtungspauschale weiterhin ausgeschlossen

Begünstigung bis zum Jahr 2030 verlängert!

Die Regelungen sollen damit künftig letztmals anzuwenden sein auf Vorteile, die in einem vor dem 1.1.31 endenden Lohnzahlungszeitraum geleistet oder als sonstige Bezüge vor dem 1.1.31 zugewendet werden. Nach bisherigem Gesetzeswortlaut sollten die Begünstigungen bereits Ende 2020 auslaufen.

PRAXISTIPP | Das BMF (26.10.17, BStBl I 17, 1439) hat keine Bedenken, für den Zeitraum vom 1.1.17 bis 31.12.20 zur Vereinfachung des Auslagenersatzes für das elektrische Aufladen eines Dienstwagens (nur Pkw) bestimmte monatliche Pauschalen typisierend zugrunde zu legen. Dasselbe gilt für die Anrechnung selbst getragener individueller Kosten des Arbeitnehmers für Ladestrom. Es bleibt zu hoffen, dass diese freundliche Verwaltungspraxis ebenfalls bis Ende 2030 verlängert wird.

„Vereinfachter Auslagenersatz“ sollte ebenfalls länger greifen

3. Diensträder

Die Steuerfreistellung des geldwerten Vorteils aus der Überlassung eines betrieblichen Fahrrads durch den Arbeitgeber nach § 3 Nr. 37 EStG, die bisher bis zum Jahr 2021 befristet ist, soll ebenfalls bis zum Ablauf des Jahres 2030 verlängert werden (§ 52 Abs. 4 S. 7 EStG-E).

PRAXISTIPP | Der Gesetzgeber plant zudem, die Nichtberücksichtigung einer Nutzungsentnahme bei Geschäftsrädern bis zum Ablauf des Jahres 2030 zu verlängern (§ 52 Abs. 12 S. 2 EStG-E).

Die Steuerfreiheit nach § 3 Nr. 37 EStG soll – unverändert – nur dann zur Anwendung kommen, wenn der Arbeitgeber eine Leistung **zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn** erbringt. Nach der Verwaltungsauffassung scheidet damit die Steuerfreiheit im Falle einer Entgeltumwandlung aus (R 3.33 Abs. 5 S. 2 LStR 2015).

Entgeltumwandlung nicht begünstigt

PRAXISTIPP | Überlässt der Arbeitgeber dem Arbeitnehmer das betriebliche Fahrrad erstmals nach dem 31.12.18 und vor dem 1.1.22, ist als monatlicher Durchschnittswert der privaten Nutzung (einschließlich Privatfahrten und Fahrten zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte bzw. Arbeitgeber-Sammelpunkt) ein geldwerter Vorteil zu versteuern. Bemessungsgrundlage ist 1 % der auf volle 100 EUR abgerundeten halbierten unverbindlichen Preisempfehlung des Herstellers, Importeurs oder Großhändlers im Zeitpunkt der Inbetriebnahme des Fahrrads einschließlich Umsatzsteuer (Gleichlautende Ländererlasse v. 13.3.19, BStBl I 19, 216). Es bleibt zu hoffen, dass diese Verwaltungsbestimmung als Folgeänderung ebenfalls bis Ende 2030 verlängert wird.

4. Elektrofahrzeuge/Hybridelektrofahrzeuge

Die Begünstigung von Elektro- und Hybridelektrofahrzeugen durch die Anwendbarkeit des halbierten Listenpreises soll auf Anschaffungen bis einschließlich 31.12.30 ausgedehnt werden. Elektrovollfahrzeuge und Brennstoffzellenfahrzeuge werden unter Berücksichtigung des neuen zeitlichen Anwendungsbereichs ohne weitere Voraussetzungen begünstigt.

Auch diese Begünstigung soll bis 31.12.30 greifen

PRAXISTIPP | Demnächst werden E-Scooter allgemein zugelassen. M. E. dürfte es sich hierbei ebenfalls um begünstigte Elektrofahrzeuge handeln, da eine verkehrsrechtliche Zulassung erforderlich ist. Durch die verkehrsrechtliche Zulassung scheidet allerdings die nur für Fahrräder vorgesehene Steuerfreiheit nach § 3 Nr. 37 EStG aus. Eine Stellungnahme der Finanzverwaltung bleibt zunächst abzuwarten.

„E-Scooter“ dürften auch begünstigt sein

Hybridelektrofahrzeuge müssen bei Anschaffung bis Ende 2021 folgende Voraussetzungen nach § 3 Abs. 2 Nr. 1 oder 2 des Elektromobilitätsgesetzes (kurz: EmoG) erfüllen (siehe auch Liste der förderfähigen Elektrofahrzeuge: www.iww.de/s2798):

Im Falle eines von außen aufladbaren Hybridelektrofahrzeugs dürfen Bevorzugungen nur für ein Fahrzeug in Anspruch genommen werden, wenn sich aus der Übereinstimmungsbescheinigung nach Anhang IX der Richtlinie 2007/46/EG oder aus der Übereinstimmungsbescheinigung nach Art. 38 der Verordnung (EU) Nr. 168/2013 ergibt, dass das Fahrzeug

1. eine Kohlendioxidemission von höchstens 50 Gramm je gefahrenen Kilometer hat oder
2. dessen Reichweite unter ausschließlicher Nutzung der elektrischen Antriebsmaschine mindestens 40 Kilometer beträgt.

Übereinstimmungsbescheinigung erforderlich

PRAXISTIPP | Werden die Voraussetzungen nach § 3 Abs. 2 Nr. 1 oder Nr. 2 EmoG nicht erfüllt, kommt auch bei Anschaffungen in den Jahren 2019 bis 2021 der sog. Nachteilsausgleich zur Anwendung.

Nach dem Referentenentwurf ist geplant, künftig auf den Verweis auf das EmoG zu verzichten. Stattdessen sollen sich die Anspruchsvoraussetzungen für die Hybridelektrofahrzeuge unmittelbar aus dem EStG selbst ergeben.

Die Halbierung des inländischen Listenpreises soll erfolgen für

1. Fahrzeuge, die erstmals nach dem 31.12.21 und vor dem 1.1.25 überlassen werden:
 - Kohlendioxidemission von höchstens 50 g je gefahrenen km oder
 - Reichweite des Fahrzeugs unter ausschließlicher Nutzung der elektrischen Antriebsmaschine mindestens 60 km
2. Fahrzeuge, die erstmals nach dem 31.12.24 und vor dem 1.1.31 überlassen werden:
 - Kohlendioxidemission von höchstens 50 g je gefahrenen km haben oder
 - Reichweite des Fahrzeugs unter ausschließlicher Nutzung der elektrischen Antriebsmaschine beträgt mindestens 80 km

PRAXISTIPP | Werden diese Voraussetzungen nicht erfüllt, ist davon auszugehen, dass ein sog. Modifizierter Nachteilsausgleich auch für die Anschaffungsjahre nach 2021 zur Anwendung kommt.

Modifizierter Nachteilsausgleich wahrscheinlich