

Extras für Ihre Mitarbeiter 2021

Optimale Gestaltung der Zuwendungen an Arbeitnehmer



Mandanten-Info

Extras für Ihre Mitarbeiter 2021

1 Einführung

2 ABC der begünstigten Leistungen

2.1 Abfindungen

2.2 Aufmerksamkeiten zu besonderen persönlichen Ereignissen

2.3 Auslagenersatz

2.4 BahnCard

2.5 Beihilfen und Unterstützungen wegen Hilfsbedürftigkeit

2.6 Belegschaftsrabatte

2.7 Berufskleidung

2.8 Beratungs-, Vermittlungs- und Betreuungsleistungen für Kinder und pflegebedürftige Angehörige

2.9 Betriebliche Altersvorsorge

2.10 Betriebssport

2.11 Betriebsveranstaltungen

2.12 Corona-Beihilfe

2.13 Corona-Schutzmasken und Corona-Tests

2.14 Darlehen an Arbeitnehmer

2.15 Datenverarbeitungsgeräte (PC, Smartphone, Tablet)

2.16 Elektrisches Aufladen von E-Fahrzeugen und E-Fahrrädern

2.17 Fahrtkostenzuschüsse für Fahrten zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte

2.18 Firmenwagenüberlassung

2.19 (Elektro-)Firmenräder

- 2.20 Leistungen zur betrieblichen Gesundheitsförderung
- 2.21 Abgabe von Getränken im Unternehmen
- 2.22 Homeoffice-Pauschale
- 2.23 Kindergartenzuschüsse
- 2.24 Pauschbetrag für Berufskraftfahrer
- 2.25 Reisekosten
 - 2.25.1 Erstattungsfähige Reisekosten
 - 2.25.2 Mahlzeitengewährung durch den Arbeitgeber
- 2.26 Restaurantschecks oder Essensmarken
- 2.27 Sprachkurse
- 2.28 Überlassung von Telekommunikationsgeräten
- 2.29 Umzugskosten
- 2.30 Übungsleiterfreibetrag
- 2.31 Warengutscheine
 - 2.31.1 Gesetzliche Neuregelung ab 01.01.2020
 - 2.31.2 Aktuelle Klarstellungen durch die Finanzverwaltung
- 2.32 Wäschegeld für die Reinigung von Berufskleidung
- 2.33 Wohnungsüberlassung an den Arbeitnehmer
- 2.34 Zuschläge für Sonntags-, Feiertags- und Nachtarbeit

1 Einführung

Steuer- und sozialversicherungsfreie bzw. weniger stark belastete Vergütungsbestandteile und alternative Möglichkeiten der Entlohnung (z. B. Sachbezüge, geldwerte Vorteile, Nutzungsmöglichkeiten) sind aufgrund des höheren Nettoeffekts für Arbeitnehmer besonders attraktiv. Allerdings knüpft der Gesetzgeber strenge und teilweise komplizierte Voraussetzungen an die Gewährung steuerfreier Arbeitgeberleistungen.

Zu Beginn des Jahres 2021 sind zahlreiche Änderungen in Kraft getreten, die sich auf die Gewährung von Mitarbeiterextras auswirken. Um die Folgen die Coronavirus-Krise abzufedern, hat die Bundesregierung auf mehreren Gebieten Entlastungen für Arbeitgeber und Arbeitnehmer eingeführt. Darüber hinaus hat sich die Finanzverwaltung in einem seit längerem erwarteten Anwendungsschreiben dazu geäußert, wie Sachzuwendungen (z. B. Warengutscheine oder Geldkarten), die von Arbeitgebern an Arbeitnehmer ausgegeben werden, lohnsteuerlich zu behandeln sind.

Hinweis

Die nachfolgenden Ausführungen können nicht auf alle Besonderheiten der Vergütungsextras im Detail eingehen. Sprechen Sie deshalb unbedingt mit Ihrem Steuerberater.

Aus Gründen der besseren Lesbarkeit wird jeweils nur das generische Maskulinum verwendet.

2 ABC der begünstigten Leistungen

2.1 Abfindungen

Abfindungen werden von Arbeitgebern als Entschädigung für den Verlust des Arbeitsplatzes an Arbeitnehmer gezahlt. Bei Abfindungen, die als Entlassungsentschädigungen gewährt werden, handelt es sich um steuerpflichtigen Arbeitslohn. Um die Wirkung der Steuerprogression abzumildern, kommt eine ermäßigte Besteuerung nach der Fünftelregelung in Frage. Voraussetzung für die **ermäßigte Besteuerung** nach der Fünftelregelung ist, dass die Zahlung der Entlassungsabfindung beim ausscheidenden Arbeitnehmer zu einer Zusammenballung von Einkünften im Veranlagungszeitraum des Zuflusses führt. Eine Zusammenballung von Einkünften ist gegeben, wenn der Arbeitnehmer unter Einbezug der Entlassungsabfindung infolge der Beendigung des Arbeitsverhältnisses in dem jeweiligen Kalenderjahr insgesamt mehr erhält, als er bei ungestörter Fortsetzung des Arbeitsverhältnisses erhalten hätte.

Für den Bereich der Sozialversicherung zählen Entlassungsabfindungen, die den Wegfall zukünftiger Verdienstmöglichkeiten wegen Verlusts des Arbeitsplatzes ausgleichen sollen,

nicht zum sozialversicherungspflichtigen Arbeitsentgelt. D. h. für Entlassungsabfindungen fallen keine Sozialversicherungsbeiträge an.

Hinweis

Übernahm der Arbeitgeber in der Vergangenheit sog. Outplacementleistungen für einen aus dem Betrieb ausscheidenden Arbeitnehmer, unterlagen diese Zahlungen als Teil der Abfindung der Lohnsteuerpflicht. Durch das Jahressteuergesetz 2020 wurde klargestellt, dass auch Beratungsleistungen zur beruflichen Neuorientierung für ausscheidende Arbeitnehmer steuerfrei sind, sofern die Weiterbildung keinen Belohnungscharakter hat. Diese Outplacement- oder Newplacementleistungen (auch wenn sie von Dritten erbracht werden) sind nun lohnsteuerfrei.

2.2 Aufmerksamkeiten zu besonderen persönlichen Ereignissen

Bei Aufmerksamkeiten handelt es sich regelmäßig um **Sachzuwendungen von geringfügigem Wert** (z. B. Blumen, Genussmittel, Buch, CD). Da derartige Sachleistungen des Arbeitgebers auch im gesellschaftlichen Verkehr üblich sind und zu keiner ins Gewicht fallenden Bereicherung des Arbeitnehmers führen, können diese steuerfrei gewährt werden. Voraussetzungen für die Steuerfreiheit sind, dass die Aufmerksamkeit dem Arbeitnehmer oder seinen Angehörigen anlässlich eines **besonderen persönlichen Ereignisses** (z. B. Geburtstag, Heirat, Geburt) gewährt wird und der Wert der Aufmerksamkeit die Freigrenze von 60 Euro (inkl. USt.) nicht übersteigt. Die Finanzverwaltung hat klargestellt, dass eine **Gehaltsumwandlung** des Arbeitnehmers zugunsten von Aufmerksamkeiten nicht anerkannt wird.

Beispiel: Ein Arbeitgeber schenkt einem Arbeitnehmer zum Geburtstag im Juli 2021 eine Flasche Wein und einen Blumenstrauß im Gesamtwert von 58 Euro (inkl. USt.).

Ergebnis: Es handelt sich um Aufmerksamkeiten zu einem persönlichen Ereignis des Arbeitnehmers. Da die Aufmerksamkeiten den Höchstbetrag von 60 Euro nicht überschreiten, können sie steuer- und sozialversicherungsfrei hingegeben werden.

Übersteigt der Wert der Aufmerksamkeit die Freigrenze von 60 Euro (inkl. USt.), so ist die Sachzuwendung in vollem Umfang steuer- und sozialversicherungspflichtig. **Geldzuwendungen** zu einem persönlichen Ereignis des Arbeitnehmers unterliegen ebenfalls stets dem Lohnsteuer- und Sozialversicherungsabzug.

Hinweis

Die Finanzverwaltung lässt eine lohnsteuerfreie Aufmerksamkeit aus besonderem persönlichen Anlass bis 60 Euro auch für Dritte, also Kunden und Geschäftspartner zu. Eine Pauschalsteuer für Geschenke an Geschäftsfreunde aus besonderem persönlichen Ereignis nach § 37b EStG fällt nicht an.

2.3 Auslagenersatz

Als Auslagenersatz bezeichnet man betrieblich bedingte Ausgaben, die der Arbeitnehmer auf Rechnung des Arbeitgebers tätigt (z. B. Parkgebühren). Sofern ausschließlich betriebliche Auslagen ersetzt werden, handelt es sich **nicht** um steuer- und sozialversicherungspflichtigen Arbeitslohn. Voraussetzung für die steuerfreie Erstattung ist ein Einzelnachweis über die vom Arbeitnehmer getragenen Auslagen. Ein Auslagenersatz ohne Einzelnachweis führt regelmäßig zu steuerpflichtigem Arbeitslohn. Ausnahmsweise kann ein **pauschaler Auslagenersatz** steuerfrei bleiben, wenn er regelmäßig wiederkehrt und der Arbeitnehmer die entstandenen Aufwendungen für einen repräsentativen Zeitraum von **drei Monaten** im Einzelnen nachweist. Der pauschale Auslagenersatz bleibt dann solange steuerfrei, bis sich die Verhältnisse wesentlich ändern.

2.4 BahnCard

Seit 01.01.2019 sind Arbeitgeberleistungen (Barzuschüsse und Sachleistungen) für Fahrten des Arbeitnehmers zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte mit **öffentlichen Verkehrsmitteln im Linienverkehr** steuerfrei. Die neue Steuerbefreiung kann ab 2019 auch für die Überlassung oder Bezuschussung einer BahnCard (25/50/100) angewendet werden. Voraussetzung für die Lohnsteuerfreiheit ist, dass dem Arbeitgeber durch die Überlassung einer BahnCard an den Arbeitnehmer geringere Kosten entstehen, als ohne die Nutzung der BahnCard anfallen würden. Darüber hinaus muss die BahnCard zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn erbracht werden. Die vom Arbeitgeber lohnsteuerfrei erbrachten Leistungen mindern die abziehbaren Werbungskosten des Arbeitnehmers, sofern die BahnCard dem Arbeitnehmer für Fahrten zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte überlassen oder bezuschusst wird. Der Arbeitgeber hat die steuerfrei erbrachten Sachbezüge oder Barzuschüsse in der Lohnsteuerbescheinigung des Arbeitnehmers zu bescheinigen.

Beispiel: Der Arbeitgeber überlässt dem Arbeitnehmer ab 01.01.2021 für Fahrten zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte zusätzlich und unentgeltlich eine BahnCard 100 für die 2. Klasse. Der Arbeitgeber weist vor Abgabe der BahnCard 100 nach, dass ihm hierdurch geringere Kosten entstehen als bei Erstattung der regulären Einzelfahrscheine (ohne Nutzung der BahnCard 100).

Ergebnis: Die Überlassung der BahnCard 100 ist steuer- und sozialversicherungsfrei. Eine private Mitbenutzung ist unbeachtlich. Dem Arbeitneh-

mer ist in der Lohnsteuerbescheinigung der Betrag für die BahnCard 100 zu bescheinigen. Der Betrag mindert im Rahmen der Einkommensteuererklärung die Entfernungspauschale.

Überlässt der Arbeitgeber dem Arbeitnehmer eine BahnCard für berufliche Dienstreisen, ist dies lohnsteuer- und sozialversicherungsfrei, wenn dem Arbeitgeber hierdurch insgesamt geringere Fahrtkosten entstehen. D. h. für die beruflichen Fahrten des Arbeitnehmers mit Einsatz der BahnCard müssen insgesamt geringere Kosten entstehen als ohne den Einsatz der BahnCard angefallen wären. Der Arbeitgeber hat dies vor Abgabe einer BahnCard durch eine Prognose nachzuweisen und zu dokumentieren.

2.5 Beihilfen und Unterstützungen wegen Hilfsbedürftigkeit

Beihilfen oder Unterstützungen, die von **privaten Arbeitgebern** an einzelne Arbeitnehmer gezahlt werden, sind als sog. **Notstandsbeihilfen** bis zu einem Betrag von **600 Euro** im Kalenderjahr steuerfrei, wenn die Unterstützung dem Anlass nach gerechtfertigt ist, z. B. beim Tod naher Verwandter, Vermögensschäden bei höherer Gewalt sowie in Krankheits- und Unglücksfällen. Das die Unterstützung rechtfertigende Ereignis ist anhand geeigneter Unterlagen nachzuweisen und zu den Lohnunterlagen zu nehmen. Betriebe mit weniger als fünf Arbeitnehmern können entsprechende Unterstützungen ohne weitere formelle Voraussetzung steuerfrei gewähren. In Betrieben **ab fünf Arbeitnehmern** muss die Unterstützung

- aus einer mit Mitteln des Arbeitgebers geschaffenen, aber von ihm unabhängigen Einrichtung gewährt werden (z. B. Unterstützungskasse) oder
- aus Beträgen gezahlt werden, die der Arbeitgeber dem Betriebsrat oder einer sonstigen Arbeitnehmervertretung zu dem Zweck überweist, Unterstützungen an die Arbeitnehmer (ohne maßgebenden Einfluss des Arbeitgebers) zu gewähren oder
- vom Arbeitgeber selbst erst nach Anhörung des Betriebsrats oder sonstiger Arbeitnehmervertreter gewährt oder nach einheitlichen Grundsätzen bewilligt werden, denen der Betriebsrat oder sonstige Vertreter der Arbeitnehmer zugestimmt haben.

Beispiel: Ein Arbeitgeber gewährt einer Arbeitnehmerin eine Beihilfe anlässlich des Todes ihres Ehemanns i. H. v. 500 Euro.

Ergebnis: Es handelt sich um eine steuerfreie Unterstützungsleistung.

Es kann ein höherer Betrag steuerfrei bleiben, wenn unter Berücksichtigung der Einkommensverhältnisse und des Familienstands des Arbeitnehmers ein besonders schwerer Notfall vorliegt.

Erholungsbeihilfen können nur dann vom Arbeitgeber als Unterstützung bis zu einem Betrag von 600 Euro im Jahr steuerfrei gewährt werden, wenn sich der Arbeitnehmer zur Abwehr oder Heilung einer **typischen Berufskrankheit** (z. B. einer Kur) unterziehen muss. Sofern Erholungsbeihilfen nicht diese Voraussetzungen für die Steuerfreiheit erfüllen, sondern es sich lediglich um Beihilfen zur allgemeinen Erholung handelt, können diese nach § 40 Abs. 2 Nr. 3 EStG mit 25 % pauschal versteuert werden und unterliegen dadurch nicht der Sozialver-

sicherungspflicht. Für die Anwendung der Pauschalbesteuerung darf allerdings die Erholungsbeihilfe

- 156 Euro für den einzelnen Arbeitnehmer selbst,
- 104 Euro für dessen Ehegatten und
- 52 Euro pro Kind

im Kalenderjahr nicht übersteigen. Weiterhin muss die Erholungsbeihilfe im zeitlichen Zusammenhang (**innerhalb drei Monaten**) mit einer Erholungsmaßnahme (z. B. Urlaub) gewährt werden. Dabei kann der Urlaub auch zu Hause verbracht werden.

Beispiel: Der Arbeitgeber zahlt einem verheirateten Arbeitnehmer (zwei Kinder) im August 2021 eine Erholungsbeihilfe i. H. v. insgesamt 360 Euro. Der Arbeitnehmer hatte zuvor im Juli 2021 zwei Wochen Erholungsurlaub mit seiner Familie verbracht.

Ergebnis: Der Arbeitgeber kann die gewährte Erholungsbeihilfe mit 25 % pauschal besteuern, da die Beihilfe den Höchstbetrag von insg. 364 Euro (Arbeitnehmer: 156 Euro, Ehegatte: 104 Euro, 2 Kinder: 104 Euro) nicht übersteigt. Der zeitliche Zusammenhang zwischen der Gewährung der Erholungsbeihilfe und dem Urlaub des Arbeitnehmers ist gegeben.

2.6 Belegschaftsrabatte

Überlässt ein Arbeitgeber seinen Arbeitnehmern **eigene Waren oder Dienstleistungen** oder entsprechende eigene Güter, mit denen er Handel treibt, können diese Waren oder Dienstleistungen bis zu einem Betrag von **1.080 Euro** im Jahr je Mitarbeiter ohne Abzug von Lohnsteuer und Sozialversicherungsbeiträgen abgegeben werden. Voraussetzung ist, dass es sich tatsächlich um eigene Waren oder Dienstleistungen handelt, die vom Arbeitgeber nicht überwiegend für den Bedarf seiner Arbeitnehmer hergestellt werden.

Beispiel: Ein Möbelhaus überlässt einem Arbeitnehmer eine Schrankwand zu einem Preis von 1.000 Euro. Der durch Preisauszeichnung im Geschäft angegebene Endpreis beträgt 3.000 Euro. Das Möbelhaus gewährt auf diese Möbelstücke durchschnittlich 10 % Rabatt.

Ergebnis: Die Anwendung des Rabattpreibetrags ist möglich. Zur Ermittlung des geldwerten Vorteils ist der ausgezeichnete Endpreis von 3.000 Euro zunächst um den üblichen Rabatt von 10 % zu reduzieren. Von dem so ermittelten Angebotspreis von 2.700 Euro ist der Bewertungsabschlag von 4 % (108 Euro) abzuziehen. Für die Bewertung der Schrankwand ist von einem maßgeblichen Endpreis von (2.700 Euro - 108 Euro =) 2.592 Euro auszugehen. Unter Anrechnung des vom Arbeitnehmer gezahlten Entgelts von 1.000 Euro verbleibt ein geldwerter Vorteil i. H. v. 1.592 Euro (2.592 Euro - 1.000 Euro). Dieser Betrag überschreitet den jähr-

lichen Rabattfreibetrag von 1.080 Euro um 512 Euro. Beim Arbeitnehmer ist lediglich der Betrag von 512 Euro als geldwerter Vorteil anzusetzen.

2.7 Berufskleidung

Stellt der Arbeitgeber seinen Arbeitnehmern **typische Berufskleidung** unentgeltlich zur Verfügung, ist hierin kein steuerpflichtiger Arbeitslohn zu sehen. Bei der Berufskleidung muss es sich regelmäßig um Arbeits(schutz)kleidung handeln, die auf die jeweilige Berufstätigkeit ausgelegt ist oder durch ihre uniformartige Beschaffenheit oder **dauerhaft angebrachte Kennzeichnung** durch ein Firmenemblem (Logo) objektiv eine berufliche Funktion erfüllt. Eine private Nutzung der Berufskleidung muss nahezu ausgeschlossen sein. Stellt der Arbeitgeber seinen Arbeitnehmern **typische Berufskleidung** unentgeltlich zur Verfügung, ist hierin kein steuerpflichtiger Arbeitslohn zu sehen. Bei der Berufskleidung muss es sich regelmäßig um Arbeits(schutz)kleidung handeln, die auf die jeweilige Berufstätigkeit ausgelegt ist oder durch ihre uniformartige Beschaffenheit oder **dauerhaft angebrachte Kennzeichnung** durch ein Firmenemblem (Logo) objektiv eine berufliche Funktion erfüllt. Eine private Nutzung der Berufskleidung muss nahezu ausgeschlossen sein. Eine **Barabgeltung** des Arbeitgebers anstelle einer unentgeltlichen Überlassung ist dann steuerfrei, wenn sie sich auf die Erstattung von Aufwendungen beschränkt, die dem Arbeitnehmer durch den beruflichen Einsatz typischer Berufskleidung in den Fällen entstehen, in denen der Arbeitnehmer nach Gesetz, Tarifvertrag oder Betriebsvereinbarung einen Anspruch auf Gestellung von Arbeitskleidung hat, der durch die Barvergütung abgelöst wird.

2.8 Beratungs-, Vermittlungs- und Betreuungsleistungen für Kinder und pflegebedürftige Angehörige

Um den Rahmen für eine bessere Vereinbarkeit von Beruf und Familie zu verbessern, werden nach § 3 Nr. 34a EStG die nachfolgend genannten Leistungen vom Arbeitgeber von der Lohnbesteuerung freigestellt. Lohnsteuerfrei bleiben die zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn erbrachten Leistungen des Arbeitgebers

- an ein Dienstleistungsunternehmen, das den Arbeitnehmer hinsichtlich der Betreuung von Kindern oder pflegebedürftigen Angehörigen **berät** oder hierfür Betreuungspersonen **vermittelt** sowie
- zur **kurzfristigen Betreuung von Kindern** (leibliche Kinder, Adoptiv- oder Pflegekinder), die das 14. Lebensjahr noch nicht vollendet haben oder die wegen einer vor Vollendung des 25. Lebensjahres eingetretenen körperlichen, geistigen oder seelischen Behinderung außerstande sind, sich selbst zu unterhalten oder pflegebedürftigen Angehörigen des Arbeitnehmers, wenn die Betreuung aus zwingenden **und beruflich veranlassten Gründen notwendig ist**, auch wenn sie im privaten Haushalt des Arbeitnehmers stattfindet, soweit die Leistungen 600 Euro im Kalenderjahr nicht übersteigen.

Der Gesetzgeber hat dadurch zwei grundsätzliche Fallgruppen der steuerlichen Förderung von Familie und Beruf geschaffen. Eine betragsmäßige Obergrenze für die lohnsteuerfreie Übernahme der Kosten für die Beratungs- bzw. Vermittlungsdienstleistungen (1. Fallgruppe) besteht nicht.

Beispiel: Eine Krankenschwester beendet im April 2021 aus dringenden beruflichen Gründen vorzeitig ihre Elternzeit. Für die erforderliche Betreuung ihres Kleinkindes wendet sich die Arbeitnehmerin an ein Dienstleistungsunternehmen, das ihr eine Betreuungsmöglichkeit vermittelt. Für die Vermittlung fallen Kosten i. H. v. 800 Euro an.

Ergebnis: Der Arbeitgeber kann die anfallenden Kosten für die Inanspruchnahme des Dienstleistungsunternehmens i. H. v. 800 Euro als zusätzliche Leistung lohnsteuerfrei übernehmen.

Steuerlich begünstigt sind nach der 2. Fallgruppe Arbeitgeberleistungen für eine zusätzliche, außergewöhnliche Betreuung bis zu einem jährlichen Höchstbetrag von **600 Euro**. Es müssen zwingende und **außergewöhnliche berufliche Gründe** vorliegen, die eine **kurzfristige Betreuung** notwendig machen. Als berufliche Gründe kommen z. B. außerhalb der regelmäßigen Arbeitszeit anfallende Sonderschichten, kurzfristig notwendige Einsätze zu außergewöhnlichen Dienstzeiten und beruflich veranlasste Fortbildungsmaßnahmen in Betracht. Ebenfalls eine entsprechende Notsituation stellt die Krankheit eines Kindes bzw. pflegebedürftigen Angehörigen dar. Bei dem Höchstbetrag von 600 Euro im Jahr handelt es sich um einen Steuerfreibetrag, mit der Folge, dass nur der übersteigende Betrag der Lohnsteuer- und Sozialversicherungspflicht unterliegt.

Beispiel: Eine Arbeitnehmerin in Teilzeit mit einem neunjährigen Kind muss aufgrund eines kurzfristigen Großauftrags ihre Arbeitszeit vorübergehend auf Vollzeit aufstocken. Für die Betreuung des Kindes am Nachmittag im Haushalt der Arbeitnehmerin durch eine Tagesmutter fallen Kosten i. H. v. 1.000 Euro an.

Ergebnis: Der Arbeitgeber kann die aufgrund von außergewöhnlichen beruflichen Gründen notwendige Betreuung des Kindes anfallenden Kosten bis zum Höchstbetrag von 600 Euro steuer- und sozialversicherungsfrei übernehmen. Der darüber hinausgehende Ersatz durch den Arbeitgeber i. H. v. 400 Euro ist lohnsteuer- und sozialversicherungspflichtig.

2.9 Betriebliche Altersvorsorge

Durch das sog. **Betriebsrentenstärkungsgesetz** ist es zum 01.01.2018 zu grundlegenden Neuerungen bei der betrieblichen Altersvorsorge gekommen. Die Neuregelungen sollen eine weitere Verbreitung von betrieblicher Altersvorsorge insb. in kleinen und mittleren Unternehmen und bei Arbeitnehmern mit niedrigem Einkommen erreichen. Grundsätzlich können fünf verschiedene BAV-Durchführungswege unterschieden werden. Es handelt sich hierbei um die Direktversicherung, die Pensionskasse, den Pensionsfonds, die Unterstützungskasse sowie die Direktzusage.

Der steuerfreie Höchstbetrag für die Beiträge des Arbeitgebers aus dem ersten Arbeitsverhältnis an einen kapitalgedeckten Pensionsfonds, eine kapitalgedeckte Pensionskasse oder für eine kapitalgedeckte Direktversicherung beträgt **8 %** der Beitragsbemessungsgrenze in der allgemeinen Rentenversicherung (West). Da die Beitragsbemessungsgrenzen jährlich angepasst werden, ergibt sich für das Jahr 2021 ein neuer steuerfreier Höchstbetrag von **6.816 Euro** (= 8 % von 85.200 Euro). Abweichend vom Steuerrecht besteht die Sozialversicherungsfreiheit dieser Beiträge nur bis 4 % der Beitragsbemessungsgrenze in der gesetzlichen Rentenversicherung (West). Somit bleiben Beiträge zur betrieblichen Altersvorsorge für das Jahr 2021 bis zu einem jährlichen Betrag i. H. v. **3.408 Euro** sozialversicherungsfrei.

Seit 2018 gilt ein besonderer **bAV-Förderbetrag**. Dadurch werden arbeitgeberfinanzierte bAV-Beiträge für **Arbeitnehmer im Niedriglohnbereich** mit einem monatlichen Brutto-Lohn durch einen staatlichen Zuschuss besonders gefördert. Geringverdiener in diesem Sinne sind Arbeitnehmer mit einem laufenden Arbeitslohn bis max. 2.575 Euro im Monat. Leistet der Arbeitgeber einen zusätzlichen Arbeitgeberbeitrag zur betrieblichen Altersvorsorge von mindestens 240 Euro jährlich, erhält er einen Förderbetrag von 30 %, seit 2020 höchstens 288 Euro zurückerstattet. Zahlt der Arbeitgeber für einen geringverdienenden Arbeitnehmer mit erstem Dienstverhältnis einen zusätzlichen Arbeitgeberbeitrag zur kapitalgedeckten betrieblichen Altersvorsorge zwischen 240 Euro und 960 Euro jährlich ein, erhält er hierfür über die Lohnsteuer-Anmeldung einen bAV-Förderbetrag von 30 %.

2.10 Betriebssport

Können Arbeitnehmer unentgeltlich **betriebseigene Sportanlagen** des Arbeitgebers nutzen, so ist hierin kein steuerpflichtiger Arbeitslohn zu sehen. Übernimmt der Arbeitgeber z. B. die Kosten für die Anmietung von externen Tennis- oder Squashplätzen oder die Mitgliedsbeiträge für einen Verein oder ein Fitnessstudio, liegt steuerpflichtiger Arbeitslohn vor. Ermöglicht der Arbeitgeber den Arbeitnehmern derartige Sportangebote, kann der sich ergebende geldwerte Vorteil allerdings im Rahmen der 44-Euro-Sachbezugsfreigrenze lohnsteuer- und sozialversicherungsfrei bleiben.

Beispiel: Ein Arbeitgeber bietet seinen Arbeitnehmern ab 2021 die unentgeltliche Nutzung eines örtlichen Fitnessstudios an. Er schließt mit dem Fitnessstudio einen Rahmenvertrag, wonach dem Arbeitgeber für jeden Arbeitnehmer, der das Fitnesscenter besucht, der regulär anfallende Mitgliedsbeitrag in Höhe von 40 Euro im Monat direkt in Rechnung gestellt wird.

Ergebnis: Da der Arbeitgeber den Arbeitnehmern die Mitgliedschaft in dem Fitnesscenter in Form eines monatlichen Sachbezugs ermöglicht, ist die 44-Euro-Sachbezugsfreigrenze anwendbar. Die Nutzung des Fitnesscenters ist für die Arbeitnehmer steuer- und sozialversicherungsfrei, sofern keine weiteren anrechenbaren Sachbezüge gewährt werden.

2.11 Betriebsveranstaltungen

Bereits mit Wirkung ab 01.01.2015 wurde die bisherige 110-Euro-Freigrenze für Aufwendungen anlässlich einer Betriebsveranstaltung in einen **110-Euro-Freibetrag** umgewandelt. Dadurch unterliegt nur noch der 110 Euro übersteigende Betrag der Lohnsteuerpflicht und kann der Lohnsteuerpauschalierung mit 25 % unterworfen werden. In den Freibetrag von 110 Euro je Arbeitnehmer sind alle **unmittelbaren Aufwendungen des Arbeitgebers** für die Betriebsfeier einzubeziehen, die der Arbeitgeber gegenüber Dritten trägt. Kosten der Betriebsfeier, die auf Angehörige (z. B. Ehegatten oder Kinder des Arbeitnehmers) entfallen, müssen dem Arbeitnehmer zugerechnet werden. Auch sämtliche Aufwendungen des Arbeitgebers für den äußeren Rahmen der Betriebsveranstaltung (z. B. Raummiete, Musik, künstlerische/artistische Darbietungen) sind in den Freibetrag von 110 Euro einzurechnen. Einzubeziehen sind auch anlässlich der Betriebsfeier abgegebene Sachgeschenke.

Beispiel: Ein Arbeitgeber unternimmt mit allen Arbeitnehmern einen eintägigen Betriebsausflug mit Besichtigung einer Sehenswürdigkeit und anschließendem Abendessen in einem Hotel. Im Rahmen der Abendveranstaltung erhält jeder Arbeitnehmer ein Sachgeschenk i. H. v. je 50 Euro. Für die 50 teilnehmenden Arbeitnehmer sind folgende Kosten angefallen:

Kosten Anreise mit dem Bus	2.000 Euro
Eintrittskarten Sehenswürdigkeit	200 Euro
Speisen und Getränke	1.200 Euro
Tischschmuck	100 Euro
Sachgeschenke für Arbeitnehmer	2.500 Euro
Gesamtaufwendungen	6.000 Euro

Auf jeden Teilnehmer entfallen Aufwendungen für die Betriebsfeier i. H. v. 120 Euro (6.000 Euro / 50 Teilnehmer). Der Freibetrag von 110 Euro ist somit um 10 Euro je Teilnehmer überschritten und der Lohnsteuerpflicht zu unterwerfen. Es ergibt sich ein steuerpflichtiger Gesamtbetrag von (10 Euro x 50 Arbeitnehmer =) 500 Euro. Der lohnsteuerpflichtige Anteil der Betriebsfeier von 500 Euro kann pauschal mit 25 % besteuert werden. Die zulässige Pauschalbesteuerung mit 25 % löst die Sozialversicherungsfreiheit aus.

Der maßgebliche Freibetrag von 110 Euro kann für **max. zwei Betriebsveranstaltungen im Jahr** beansprucht werden.

Hinweis

Die Grenze von zwei Betriebsveranstaltungen gilt arbeitnehmerbezogen. Es kommt darauf an, an wie vielen Betriebsveranstaltungen der einzelne Arbeitnehmer im jeweiligen Kalenderjahr teilgenommen hat. Es sind Teilnehmerlisten zu führen und aufzubewahren.

Führt der Arbeitgeber im Kalenderjahr mehr als zwei Betriebsveranstaltungen durch, hat er nach wie vor ein Wahlrecht, bei welchen zwei Veranstaltungen er die Zuwendungen steuerfrei belassen will.

2.12 Corona-Beihilfe

Arbeitgeber können ihren Arbeitnehmern aufgrund der Corona-Krise Beihilfen und Unterstützungen bis zu einem Betrag von **1.500 Euro** lohnsteuer- und sozialversicherungsfrei gewähren. Steuerfrei sind Sonderleistungen in Form von Barlohn oder Sachzuwendungen, die Arbeitnehmer zwischen dem 01.03.2020 und 30.06.2021 erhalten. Der steuerfreie Höchstbetrag in Höhe von 1.500 Euro gilt insgesamt für sämtliche Zuwendungen in dem kalenderjahrübergreifenden Zeitraum. Voraussetzung ist, dass die Beihilfen und Unterstützungen vom Arbeitgeber zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn geleistet werden.

Hinweis

Die Bundesregierung hat aktuell einen Gesetzentwurf vorgelegt, mit dem u. a. der Zahlungszeitraum für steuerfreie Corona-Beihilfen nochmals bis 31.03.2022 verlängert werden soll. Der steuerfreie Gesamtbetrag (auch in mehreren Teilraten zahlbar) von insgesamt 1.500 Euro erhöht sich aber nicht.

Beispiel: Ein Arbeitgeber hat im Oktober 2020 an seine Arbeitnehmer eine steuerfreie Corona-Sonderzahlung i. H. v. 750 Euro zusätzlich zum Gehalt gezahlt. Im Juni 2021 erhalten die Arbeitnehmer erneut eine Corona-Sonderzahlung von weiteren 750 Euro.

Ergebnis: Da die Corona-Sonderzahlungen insgesamt 1.500 Euro nicht übersteigt und die Zahlungen im Zeitraum vom 01.03.2020 bis 30.06.2021 erfolgt sind, kann der Corona-Bonus lohnsteuer- und sozialversicherungsfrei bleiben.

2.13 Corona-Schutzmasken und Corona-Tests

Stellt der Arbeitgeber seinen Arbeitnehmern Corona-Schutzmasken für den beruflichen Gebrauch zur Verfügung, handelt es sich um Leistungen im ganz überwiegend eigenbetrieblichen Interesse des Arbeitgebers. Ein steuerpflichtiger geldwerter Vorteil ergibt sich dadurch nicht, d. h. die Schutzmasken können lohnsteuerfrei überlassen werden. Darüber hinaus ergibt sich auch kein steuerpflichtiger geldwerter Vorteil, sofern der Arbeitgeber seine Arbeitnehmer auf das Coronavirus testet und hierfür die anfallenden Kosten trägt. Das Interesse des Arbeitgebers, die Ausbreitung des Coronavirus im Betrieb zu verhindern, überwiegt auch hier.

2.14 Darlehen an Arbeitnehmer

Wird ein zinsloses oder zinsverbilligtes Darlehen gewährt, so entsteht dem Mitarbeiter dann kein steuer- und sozialversicherungspflichtiger geldwerter Vorteil, wenn es sich um ein Kleindarlehen bis zu einem Darlehensbetrag von 2.600 Euro handelt bzw. die Summe des nicht getilgten Darlehens am Ende des Lohnzahlungszeitraums 2.600 Euro nicht mehr übersteigt. Wird ein höheres Darlehen gewährt, richtet sich die Höhe des steuerpflichtigen geldwerten Vorteils nach dem Unterschiedsbetrag zwischen marktüblichen Zins und dem Zins, den der Arbeitnehmer im konkreten Einzelfall tatsächlich zahlt. Aus Vereinfachungsgründen kann für die Feststellung des marktüblichen Zinssatzes auf die von der Deutschen Bundesbank veröffentlichten Effektivzinssätze zurückgegriffen werden.

2.15 Datenverarbeitungsgeräte (PC, Smartphone, Tablet)

Die Überlassung eines betrieblichen (also im Eigentum des Arbeitgebers verbleibenden) Datenverarbeitungsgerätes (z. B. PC, Smartphone) sowohl zur betrieblichen als auch zur privaten Nutzung durch den Arbeitnehmer, ist steuer- und sozialversicherungsfrei, und zwar unabhängig von der Höhe und dem Verhältnis von beruflicher und privater Nutzung. Die Steuerfreiheit umfasst neben den Datenverarbeitungsgeräten auch die Überlassung von Zubehör.

Beispiel: Ein Arbeitgeber überlässt einem Arbeitnehmer ein betriebliches Tablet und Smartphone mit Zubehör zur beruflichen und zur privaten Nutzung. Es wird schriftlich geregelt, dass der Arbeitgeber sämtliche Kosten (insb. Verbindungsentgelte) trägt und die Geräte nach Ablauf der gewöhnlichen Nutzungsdauer sowie bei Beendigung des Arbeitsverhältnisses an den Arbeitgeber zurückzugeben sind.

Ergebnis: Da die betrieblichen Geräte im Eigentum des Arbeitgebers verbleiben, ist sowohl die berufliche wie auch die private Nutzung durch den Arbeitnehmer in vollem Umfang steuer- und sozialversicherungsfrei möglich.

Wird ein Datenverarbeitungsgerät (inkl. Zubehör) in das Eigentum des Arbeitnehmers übertragen (durch Schenkung), liegt i. H. d. ortsüblichen Preises steuer- und sozialversicherungspflichtiger Arbeitslohn vor. Der Arbeitgeber kann die Pauschalversteuerung mit 25 % vornehmen. Durch die Pauschalbesteuerung tritt Sozialversicherungsfreiheit ein.

2.16 Elektrisches Aufladen von E-Fahrzeugen und E-Fahrrädern

Mit Wirkung zum 01.01.2017 wurde eine neue Lohnsteuerfreiheit (§ 3 Nr. 46 EStG) in das EStG eingefügt. Dadurch werden vom Arbeitgeber gewährte Vorteile für das elektrische Aufladen eines privaten und betrieblichen Elektro- oder Hybridelektrofahrzeugs an einer **ortsfesten betrieblichen Einrichtung des Arbeitgebers** oder eines verbundenen Unternehmens und für die zur privaten Nutzung zeitweise überlassene betriebliche Ladevorrichtung steuerbefreit. Zur Vereinfachung des steuerfreien Auslagensatzes für das elektrische Aufladen eines **Fir-**

menwagens beim Arbeitnehmer (Privathaushalt) kann der Arbeitgeber dem Arbeitnehmer monatlich eine lohnsteuerfreie Pauschale gewähren. Die Finanzverwaltung hat die steuerfreien Pauschalen ab 01.01.2021 erhöht. Die neuen monatlichen Pauschalen können für den Zeitraum vom 01.01.2021 bis 31.12.2030 lohnsteuerfrei gewährt werden und betragen:

- mit zusätzlicher Lademöglichkeit beim Arbeitgeber
 - 30 Euro für Elektrofahrzeuge (bisher: 20 Euro) monatlich und
 - 15 Euro für Hybridelektrofahrzeuge (bisher: 10 Euro) monatlich.
- ohne Lademöglichkeit beim Arbeitgeber
 - 70 Euro für Elektrofahrzeuge (bisher: 50 Euro) monatlich und
 - 35 Euro für Hybridelektrofahrzeuge (bisher: 25 Euro) monatlich.

2.17 Fahrtkostenzuschüsse für Fahrten zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte

Leistet der Arbeitgeber monatlich **Fahrtkostenzuschüsse** (Barlohn) für die täglichen Fahrten des Arbeitnehmers zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte mit dem Privat-Pkw, handelt es sich um steuer- und sozialversicherungspflichtigen Arbeitslohn. Für den Arbeitgeber besteht die Möglichkeit, die Fahrtkosten in Höhe der Entfernungspauschale mit 15 % pauschal zu besteuern. Durch die zulässige Pauschalbesteuerung unterliegt der Fahrtkostenersatz nicht dem Sozialversicherungsabzug. Zur Entlastung der Fernpendler wurde ab 01.01.2021 die Entfernungspauschale von 0,30 Euro je Entfernungskilometer ab dem 21. Kilometer um 5 Cent auf **0,35 Euro** angehoben. Weiterhin wird sich in den Jahren 2024 bis 2026 die Pauschale für Fernpendler ab dem 21. Entfernungskilometer um weitere 3 Cent auf 0,38 Euro pro Kilometer erhöhen.

Beispiel: Ein Arbeitnehmer wohnt 50 km von seiner Arbeitsstätte entfernt. Der Arbeitnehmer benutzt im Jahr 2021 an 220 Arbeitstagen für Fahrten zwischen Wohnung zu seiner Arbeitsstätte seinen Pkw. Der Arbeitgeber zahlt hierfür einen Fahrtkostenzuschuss. Dieser Fahrtkostenzuschuss ist steuerpflichtig. Der Arbeitgeber kann die Lohnsteuer i. H. d. Entfernungspauschale mit 15 % pauschal besteuern. Es ergibt sich der folgende pauschalierungsfähige Fahrtkostenbetrag, den der Arbeitgeber dem Arbeitnehmer im Jahr 2021 gewährt:

20 km × 0,30 Euro × 220 Arbeitstage:	1.320 Euro
30 km × 0,35 Euro × 220 Arbeitstage:	2.310 Euro
Summe	3.630 Euro

Mit Wirkung ab 01.01.2019 hat der Gesetzgeber eine neue Lohnsteuerfreiheit eingeführt. Danach werden Arbeitgeberzuschüsse für die **Nutzung öffentlicher Verkehrsmittel** im Linienverkehr oder Sachzuwendungen (Überlassung von Jobtickets) von der Lohnbesteuerung freigestellt. Die neue Steuerbefreiung dient dem Ziel, Arbeitnehmer verstärkt zur Nutzung öffentlicher Verkehrsmittel zu veranlassen. Die Steuerbefreiung gilt, wenn der Arbeitgeber die Leistungen zusätzlich als Barzuschuss oder Sachzuwendung zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn erbringt.

2.18 Firmenwagenüberlassung

Ein beliebtes Gehaltsextra stellt die Überlassung eines Firmenwagens dar, der vom Arbeitnehmer auch privat genutzt werden kann. Durch die Möglichkeit der Privatnutzung eines betrieblichen Fahrzeugs entsteht beim Arbeitnehmer ein steuer- und sozialversicherungspflichtiger geldwerter Vorteil. Der Gesetzgeber hat zur Ermittlung des beim Arbeitnehmer anzusetzenden geldwerten Vorteils für die Privatnutzung zwei Berechnungsmethoden festgelegt. Hierbei handelt es sich um die sog. **1 %-Methode** und um den Einzelnachweis der tatsächlich entstandenen Kosten des Fahrzeugs durch Führung eines den Vorgaben der Finanzverwaltung entsprechenden Fahrtenbuchs (sog. **Fahrtenbuchmethode**).

Für bis 31.12.2018 angeschaffte **Elektro-/Hybridelektrofahrzeuge** darf ein pauschaler Abzug vom Brutto-Listenpreis für das Batteriesystem erfolgen. Dadurch reduziert sich der geldwerte Vorteil. Durch das Jahressteuergesetz 2018 kam es zu einer deutlichen Ermäßigung des geldwerten Vorteils für Elektro-/Hybridelektrofahrzeuge. Für Elektro-/Hybridelektrofahrzeuge, die nach dem 31.12.2018 und vor dem 01.01.2022 angeschafft oder geleast werden, reduziert sich der geldwerte Vorteil auf **0,5 %** bzw. ist der maßgebliche Brutto-Listenpreis nur noch zur Hälfte als maßgebliche Bemessungsgrundlage anzusetzen. D. h. die 1 %-Regelung berechnet sich für neu angeschaffte oder ab 2019 geleaste E-/Hybridfahrzeuge aus dem **halben Brutto-Listenpreis**. Voraussetzung für die Steuerbegünstigung ist, dass diese

- weniger als 50 g Kohlendioxid je gefahrenen Kilometer ausstoßen oder
- die Reichweite mit elektrischem Antrieb mind. 40 km beträgt.

Verlängerung der Halbierung der Bemessungsgrundlage

Die Halbierung der Bemessungsgrundlage bei der Dienstwagenbesteuerung für Elektro- und Hybridelektrofahrzeuge, die mit dem „Gesetz zur Vermeidung von Umsatzsteuerausfällen beim Handel mit Waren im Internet und zur Änderung weiterer steuerlicher Vorschriften“ befristet auf den Zeitraum vom 01.01.2019 bis zum 31.12.2021 eingeführt wurde, wird bis 31.12.2030 stufenweise verlängert. Dadurch soll die Elektromobilität gefördert und ein planbarer Rahmen für die Steuerpflichtigen gesetzt werden. Die Fahrzeuge müssen die folgenden Mindestreichweite unter ausschließlicher Nutzung der elektrischen Antriebsmaschine erreichen.

Anschaffungszeitraum Kfz	Kohlendioxidemission maximal	Mindestreichweite
01.01.2019 – 31.12.2021	50 g/gefahrenem km	40 km
01.01.2022 – 31.12.2024	50 g/gefahrenem km	60 km
01.01.2025 – 31.12.2030	50 g/gefahrenem km	80 km

Geldwerter Vorteil für reine Elektrodienstfahrzeuge

Zur weiteren Förderung der Elektromobilität müssen nach dem 31.12.2018 und vor dem 01.01.2031 angeschaffte Elektrodienstfahrzeuge, die **keine Kohlendioxidemission ausstoßen**, nur mit 25 % des maßgeblichen Brutto-Listenpreises als lohnsteuerpflichtiger geldwerter Vorteil angesetzt werden. Durch das „Zweite Gesetz zur Umsetzung steuerlicher Hilfsmaßnahmen zur Bewältigung der Corona-Krise“ erfolgte eine Anhebung des bisherigen Höchstbetrags des Brutto-Listenpreises von 40.000 Euro auf nunmehr **60.000 Euro**. Diese Änderung gilt rückwirkend ab dem **01.01.2020**. Bei Anwendung der Fahrtenbuchmethode sind bei der Ermittlung der insgesamt entstandenen Aufwendungen die Abschreibungen (Absetzung für Abnutzung) oder vergleichbare Kosten (z. B. Miete oder Leasingraten) ebenfalls nur zu einem Viertel anzusetzen.

2.19 (Elektro-)Firmenräder

Mit Wirkung ab 01.01.2019 entfällt für vom Arbeitgeber neu angeschaffte und dem Arbeitnehmer überlassene Firmenräder (Fahrräder oder E-Bikes, die keine Kraftfahrzeuge sind) der Ansatz eines geldwerten Vorteils. Voraussetzung ist, dass der Arbeitgeber das Firmenrad **zusätzlich zum geschuldeten Arbeitslohn** gewährt. Die Steuerbefreiung gilt sowohl für Elektrofahrräder (E-Bikes) als auch für Fahrräder ohne E-Motor. Ist ein Elektrofahrrad jedoch verkehrsrechtlich als Kraftfahrzeug einzuordnen (E-Bikes bzw. S-Pedelecs, deren E-Motor Geschwindigkeiten über 25 km/Std. erlauben), sind die Regelungen der Dienstwagenbesteuerung anzuwenden. D. h. es ergibt sich für ein Elektrofahrrad, das verkehrsrechtlich als Kraftfahrzeug gilt, ein steuerpflichtiger geldwerter Vorteil.

In der Praxis sind Modelle der Fahrradüberlassung im Wege der **Gehaltsumwandlung** sog. Fahrrad-/E-Bike-Leasing weit verbreitet. Diese Modelle sehen i. d. R. vor, dass sich der Arbeitnehmer in Höhe der monatlichen Leasingrate per Gehaltsumwandlung an den anfallenden (Leasing-)Kosten beteiligt. Bei dieser Gestaltung (Entgeltumwandlung) kann die Lohnsteuerfreiheit nicht angewendet werden. Die Finanzverwaltung lässt jedoch für durch Entgeltumwandlung finanzierte Jobrad-Modelle einen reduzierten Bewertungsansatz zu. Als Bemessungsgrundlage kann analog der Dienstwagenbesteuerung die geviertelte Preisempfehlung als steuerpflichtiger geldwerter Vorteil nach der 1 %-Methode angesetzt werden. Bei Fahrrädern oder E-Bikes, die als Fahrrad gelten, ist weiterhin keine gesonderte 0,03 %-Pauschalbesteuerung für Fahrten von der Wohnung zur Arbeitsstätte erforderlich.

Beispiel: Ein Arbeitgeber überlässt einem Arbeitnehmer ab 01.01.2021 im Wege einer Gehaltsumwandlung ein 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 Vorteil für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte anzusetzen.

E-Bikes, bei denen es sich technisch um Kraftfahrzeuge handelt (weil der E-Motor auch Geschwindigkeiten über 25 km/Std. unterstützt), können an Arbeitnehmer 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). Für die Besteuerung nach der 1 %-/0,03 %-Methode sind für als Kraftfahrzeuge eingestufte E-Bikes ein Viertel der unverbindlichen Preisempfehlung des Herstellers der Lohnbesteuerung beim Arbeitnehmer zu unterwerfen.

Neue Pauschalbesteuerung für die Übereignung von Fahrrädern

Der Arbeitgeber kann seit dem 01.01.2020 die Übertragung des Eigentums von Fahrrädern und E-Bikes an Arbeitnehmer mit 25 % pauschal versteuern. Voraussetzung für die Pauschalbesteuerung mit 25 % ist, dass die Übereignung zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn erfolgt. Ist ein Elektrofahrrad verkehrsrechtlich als Kraftfahrzeug einzuordnen (Elektrofahrräder, deren Motor auch Geschwindigkeiten über 25 km/Std. unterstützt), sind die Regelungen der Dienstwagenbesteuerung anzuwenden, d. h. die Pauschalbesteuerung mit 25 % kann nicht angewendet werden.

2.20 Leistungen zur betrieblichen Gesundheitsförderung

Mit § 3 Nr. 34 EStG hat der Gesetzgeber eine Steuerbefreiungsvorschrift mit dem Ziel der Stärkung der betrieblichen Gesundheitsförderung der Mitarbeiter geschaffen. Dadurch können Arbeitgeber ihren Beschäftigten **gesundheitsfördernde Maßnahmen** anbieten oder externe Kurse zur Gesundheitserhaltung bezuschussen. Der Höchstbetrag für die vom Arbeitgeber zusätzlich zum Lohn oder Gehalt zu erbringenden Leistungen zur betrieblichen Gesundheitsförderung betrug bis 31.12.2019 je Arbeitnehmer 500 Euro im Jahr. Dieser Freibetrag wurde ab 01.01.2020 auf **600 Euro** angehoben. Die Steuerfreiheit der Leistungen erstreckt sich dabei v. a. auf:

- Vorbeugung und Reduzierung arbeitsbedingter Belastungen des Bewegungsapparates,
- gesundheitsgerechte betriebliche Gemeinschaftsverpflegung,

- psychosoziale Belastung, Stress (Förderung individueller Kompetenzen der Stressbewältigung am Arbeitsplatz),
- Suchtmittelkonsum (z. B. rauchfrei im Betrieb).

Die Gewährung des Steuerfreibetrags i. H. v. maximal 600 Euro setzt regelmäßig eine **Zertifizierung** der Maßnahme durch die Zentrale Prüfstelle Prävention oder eine Krankenkasse voraus. Sofern bestimmte Voraussetzungen vorliegen, können auch nicht zertifizierte Leistungen des Arbeitgebers unter die Steuerfreiheit fallen. Bei Barzuschüssen des Arbeitgebers an den Arbeitnehmer reicht es, wenn die Rechnung über die Inanspruchnahme gesundheitsfördernder Maßnahmen auf den Arbeitnehmer und nicht auf den Arbeitgeber ausgestellt ist. Die Rechnung ist als Nachweis zu den Lohnunterlagen des Arbeitnehmers zu nehmen. Eine Einzelfallprüfung durch die Finanzämter, ob es sich um lohnsteuerlich anzuerkennende Leistungen zur Gesundheitsförderung handelt, kann dann entfallen, wenn ein Gesundheitsträger bestätigt, dass es sich um zertifizierte Leistungen handelt, die den Anforderungen der §§ 20, 20b SGB V entsprechen.

Beispiel: Ein Arbeitnehmer besucht in seiner Freizeit einen Rückenschulungskurs. Er legt seinem Arbeitgeber die von der Kursleitung unterschriebene Teilnahmebescheinigung und einen Nachweis über die Zertifizierung des Kurses vor. Der Arbeitnehmer hat für den Kurs 200 Euro bezahlt. Der Arbeitgeber erstattet dem Arbeitnehmer den Betrag.

Ergebnis: Die Erstattung des Arbeitgebers in Höhe von 200 Euro ist lohnsteuer- und sozialversicherungsfrei.

Hinweis

Die Finanzverwaltung hat am 20.04.2021 eine Umsetzungshilfe zur steuerlichen Anerkennung von Arbeitgeberleistungen zur betrieblichen Gesundheitsförderung veröffentlicht. Die Finanzverwaltung geht darin auf die grundsätzlichen Voraussetzungen ein und beschreibt unter welchen Vorgaben nicht zertifizierte Gesundheitsleistungen des Arbeitgebers unter die Steuerfreiheit fallen.

2.21 Abgabe von Getränken im Unternehmen

Erfrischungsgetränke (z. B. Kaffee, Tee, Mineralwasser), die der Arbeitgeber dem Arbeitnehmer zum Verzehr im Betrieb unentgeltlich oder verbilligt überlässt, sind steuer- und sozialversicherungsfrei. Dasselbe gilt für Mahlzeiten, die der Arbeitgeber den Arbeitnehmern anlässlich eines **außergewöhnlichen Arbeitseinsatzes (sog. Arbeitsessen)**, z. B. für die Ableistung von Überstunden im ganz überwiegenden betrieblichen Interesse unentgeltlich oder verbilligt überlässt, wenn der Wert der Mahlzeit je Arbeitnehmer 60 Euro nicht überschreitet.

2.22 Homeoffice-Pauschale

Aufgrund der Veränderungen in der Arbeitswelt durch die Coronavirus-Krise wurde eine sog. Homeoffice-Pauschale eingeführt. Erfüllt der häusliche Arbeitsplatz des Arbeitnehmers nicht die Voraussetzungen für den Abzug von Aufwendungen für ein häusliches Arbeitszimmer, kann er einen pauschalen Betrag von **5 Euro** für jeden Kalendertag abziehen, an dem er seine gesamte betriebliche oder berufliche Tätigkeit ausschließlich in der häuslichen Wohnung ausübt. Gewährt wird die Pauschale nur für Tage, an denen die Tätigkeit ausschließlich in der häuslichen Wohnung ausgeübt wird. Sie ist auf einen Höchstbetrag von **600 Euro** im Jahr begrenzt. Die neue Pauschale wird für die Kalenderjahre 2020 und 2021 gewährt.

Hinweis

Durch die Homeoffice-Pauschale, die in die Werbungskostenpauschale von 1.000 Euro eingerechnet wird, soll für die Jahre 2020 und 2021 eine unbürokratische steuerliche Absetzbarkeit der Heimarbeit ermöglicht werden. Wird an einem Kalendertag eine Fahrt zur Arbeitsstätte durchgeführt, kann für diesen Tag die Tagespauschale von 5 Euro nicht geltend gemacht werden, sondern nur die abziehbaren Aufwendungen für Fahrten zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte. Die Homeoffice-Pauschale kann nur im Rahmen der Einkommensteuererklärung geltend gemacht werden.

2.23 Kindergartenzuschüsse

Bar- oder Sachleistungen des Arbeitgebers zur Unterbringung (einschließlich Unterkunft, Verpflegung und Betreuung) **von nicht schulpflichtigen Kindern in Kindergärten** oder vergleichbaren Einrichtungen, zählen nicht zum lohnsteuer- und sozialversicherungspflichtigen Arbeitslohn. Voraussetzung für die Steuer- und Sozialversicherungsfreiheit ist, dass der Kindergartenzuschuss **zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn gezahlt wird**. Die Umwandlung von arbeitsrechtlich geschuldetem Arbeitslohn in einen Kindergartenzuschuss ist nicht begünstigt. Die grundsätzliche Steuerfreiheit gilt auch, wenn der nicht beim Arbeitgeber beschäftigte Elternteil die Aufwendungen trägt. Der Arbeitnehmer hat dem Arbeitgeber die zweckentsprechende Verwendung der Mittel nachzuweisen. Der Arbeitgeber ist verpflichtet, den Originalbeleg über die tatsächlich entstandenen Kosten als Nachweis zum Lohnkonto des Mitarbeiters zu nehmen. Werden nicht schulpflichtige Kinder von Arbeitnehmern in einem **Betriebskindergarten** unentgeltlich oder verbilligt betreut, ergibt sich hieraus kein steuer- und sozialversicherungspflichtiger Arbeitslohn.

2.24 Pauschbetrag für Berufskraftfahrer

Für Arbeitnehmer, die ihrer beruflichen Tätigkeit überwiegend in Kraftwagen nachgehen, wurde ab 01.01.2020 ein neuer steuerfreier Pauschbetrag in Höhe von **8 Euro** pro Kalendertag eingeführt. Der neue Pauschbetrag soll die dem Arbeitnehmer für eine mehrtägige berufliche Tätigkeit, in Verbindung mit einer Übernachtung im Kraftfahrzeug entstehenden zusätzlichen Kosten, pauschal abgelden. Als Aufwendungen kommen z. B. Gebühren für die Benutzung von sanitären Einrichtungen auf Raststätten und Autohöfen oder Aufwendungen für die Reinigung der eigenen Schlafkabine in Betracht. Der Anspruch auf den Pauschbetrag i. H. v. **8 Euro** pro Kalendertag besteht für die Kalendertage, an denen der Arbeitnehmer eine Verpflegungspauschale beanspruchen kann.

2.25 Reisekosten

2.25.1 Erstattungsfähige Reisekosten

Bei Reisekosten, die dem Arbeitnehmer vom Arbeitgeber im Rahmen des Arbeitsverhältnisses steuerfrei gewährt werden können, handelt es sich um

- Fahrtkosten,
- Verpflegungsmehraufwendungen,
- Übernachtungskosten und
- Reisenebenkosten.

Bei Benutzung eines Arbeitnehmerfahrzeugs (Pkw) kann der Arbeitgeber zeitlich unbeschränkt pauschal 0,30 Euro für jeden beruflich zurückgelegten Kilometer steuerfrei ersetzen. Die **pauschalen Kilometersätze** für beruflich veranlasste Fahrten betragen:

Fahrzeug	Kilometersatz (Euro pro km)
Kraftwagen (Pkw)	0,30 Euro
andere motorbetriebene Fahrzeuge/Motorroller	0,20 Euro

Neben Fahrtkosten kann der Arbeitgeber **Verpflegungsmehraufwendungen** anlässlich einer beruflichen Auswärtstätigkeit steuerfrei gewähren. Verpflegungsmehraufwendungen können ausschließlich in Form von Pauschbeträgen vom Arbeitgeber steuerfrei erstattet werden. Die inländischen Verpflegungspauschalen wurden ab dem 01.01.2020 für jeden Kalendertag, an dem der Arbeitnehmer 24 Stunden von seiner Wohnung und ersten Tätigkeitsstätte abwesend ist, von bisher 24 Euro auf **28 Euro** angehoben. Für An- und Abreisetag sowie für Tage mit mehr als acht Stunden Abwesenheit (ohne Übernachtung) wurde die Verpflegungspauschale von bisher 12 Euro auf **14 Euro** angehoben.

Abwesenheitsdauer	Verpflegungspauschalen (Inland)
unter 8 Std.	0 Euro
mehr als 8 Std.	14 Euro
An- und Abreisetag (ohne Mindestabwesenheit)	14 Euro
24 Std.	28 Euro

Bei mehrtägigen Auswärtstätigkeiten mit Übernachtung bedarf es keiner Prüfung einer Mindestabwesenheitszeit für den An- und Abreisetag. Grundsätzlich ist die Gesamtdauer für die Gewährung von steuerfreien Verpflegungsmehraufwendungen für die gleiche Auswärtstätigkeit auf einen Zeitraum von **drei Monaten beschränkt (sog. Dreimonatsregelung)**. Bei Reisen ins Ausland können die für das jeweilige Reiseland vorgesehenen pauschalen Auslandstagegelder für einen Zeitraum von maximal drei Monaten steuerfrei ersetzt werden.

Fallen im Rahmen einer beruflich veranlassten Auswärtstätigkeit **Übernachungskosten** an, kann der Arbeitgeber die Aufwendungen dem Arbeitnehmer steuerfrei erstatten, und zwar entweder mit

- den tatsächlich nachgewiesenen Kosten der Übernachtung oder
- mit Pauschbetrag von 20 Euro je Übernachtung im Inland.

Bei Übernachtungen im Ausland sind die länderweise unterschiedlich geltenden Übernachtungspauschbeträge zu beachten. Ersetzt der Arbeitgeber die tatsächlichen Aufwendungen für die Übernachtung, sind diese anhand von Einzelnachweisen (z. B. Hotelrechnung) zu belegen. Sofern bei einer beruflichen Auswärtstätigkeit **Reisenebenkosten** (z. B. Parkplatzgebühren) anfallen, können diese in der nachgewiesenen Höhe steuerfrei ersetzt werden.

2.25.2 Mahlzeitengewährung durch den Arbeitgeber

Gewährt der Arbeitgeber dem Arbeitnehmer anlässlich einer Auswärtstätigkeit eine übliche Mahlzeit (Wert bis 60 Euro), ist die für den Tag der Auswärtstätigkeit in Betracht kommende Verpflegungspauschale wie folgt zu kürzen um:

- 20 % für ein Frühstück (Inland: 5,60 Euro) und
- jeweils 40 % für ein Mittag-/Abendessen (Inland: je 11,20 Euro).

Hat der Arbeitnehmer keinen Anspruch auf eine steuerfreie Verpflegungspauschale (z. B. Abwesenheitsdauer bis zu 8 Stunden, Ablauf der Dreimonatsfrist), sind übliche Mahlzeiten mit dem amtlichen Sachbezugswert (2021: Frühstück 1,83 Euro, Mittag- oder Abendessen jeweils 3,47 Euro) zu versteuern. Es kann für den anzusetzenden Sachbezugswert eine Pauschalbesteuerung mit 25 % vorgenommen werden, die zur Sozialversicherungsfreiheit führt.

2.26 Restaurantschecks oder Essensmarken

Erhalten Arbeitnehmer Essensmarken oder Restaurantschecks, die außerhalb des Betriebs eingelöst werden können, so besteht die Möglichkeit, den Wert der Mahlzeit beim Arbeitnehmer nur mit dem **amtlichen Sachbezugswert** anzusetzen. Dies setzt im Wesentlichen voraus, dass

- tatsächlich **Mahlzeiten** abgegeben werden. Lebensmittel sind nur dann als Mahlzeit anzuerkennen, wenn sie zum unmittelbaren Verzehr geeignet oder zum Verbrauch während der Essenspausen bestimmt sind;
- für jede Mahlzeit lediglich **eine Essensmarke täglich** in Zahlung genommen wird;
- der Verrechnungswert der Essensmarke den amtlichen Sachbezugswert einer Mittagsmahlzeit um nicht mehr als **3,10 Euro** übersteigt;
- die Essensmarke nicht an Arbeitnehmer ausgegeben wird, die eine Auswärtstätigkeit ausüben.

Für das Kalenderjahr 2021 beträgt der maximale Verrechnungswert eines Restaurantschecks für eine Mittagsmahlzeit **6,57 Euro**. Übersteigt der Wert des Restaurantschecks den Höchstbetrag nicht, ist eine Bewertung der Mittagsmahlzeit mit dem amtlichen Sachbezugswert i. H. v. 3,47 Euro beim Arbeitnehmer möglich.

Beispiel: Ein Arbeitgeber gibt für jeden Kalendermonat 15 Restaurantschecks (Einlösungswert je 6,57 Euro) an seine Arbeitnehmer aus, die bei einem Restaurant in der Nähe des Betriebs eingelöst werden können. Bei der Lohnabrechnung behält der Arbeitgeber bei den Arbeitnehmern die Summe der Sachbezugswerte in Höhe von $(3,47 \text{ Euro} \times 15 =) 52,05 \text{ Euro}$ vom Nettolohn ein.

Ergebnis: Durch den Einbehalt von insg. 52,05 Euro im Monat, bleiben die Restaurantschecks (Einlösungswert: $6,57 \text{ Euro} \times 15 =$) 98,55 Euro lohnsteuer- und sozialversicherungsfrei.

2.27 Sprachkurse

Sprachliche Bildungsmaßnahmen sind dem ganz überwiegenden betrieblichen Interesse zuzuordnen, wenn der Arbeitgeber die Sprachkenntnisse in dem für den Arbeitnehmer vorgesehenen Aufgabengebiet verlangt. In diesem Fall können Sprachkurse der Arbeitnehmer lohnsteuerfrei bleiben.

Die Finanzverwaltung hat im Jahr 2017 klargestellt, dass vom Arbeitgeber finanzierte Deutschkurse zur beruflichen Integration von Flüchtlingen nicht der Lohnsteuerpflicht unterliegen. Bei Flüchtlingen und auch anderen Arbeitnehmern, deren Muttersprache nicht Deutsch ist, sind Bildungsmaßnahmen zum Erwerb oder zur Verbesserung der deutschen Sprache dem ganz überwiegenden betrieblichen Interesse des Arbeitgebers zuzuordnen, wenn der Arbeit-

geber die Sprachkenntnisse in dem für den Arbeitnehmer vorgesehenen Aufgabengebiet verlangt.

2.28 Überlassung von Telekommunikationsgeräten

Neben der Überlassung betrieblicher Datenverarbeitungsgeräten ist auch die Zurverfügungstellung von arbeitgebereigenen Telekommunikationsgeräten (z. B. Handys, Faxgeräte) in vollem Umfang lohnsteuer- und sozialversicherungsfrei möglich. Die Steuerfreiheit erstreckt sich sowohl auf den Vorteil der Gerätenutzung, als auch auf die damit verbundenen Gebühren und Verbindungsentgelte. Entscheidend ist, dass das überlassene Telekommunikationsgerät **im Eigentum des Arbeitgebers** verbleibt und nicht dem Arbeitnehmer übereignet wird.

Für beruflich veranlasste Aufwendungen bei Nutzung von privaten Telekommunikationsgeräten (z. B. privates Festnetztelefon oder Handy) des Arbeitnehmers, kann der Arbeitgeber steuerfreien Auslagenersatz leisten. Fallen vom Privatanschluss des Arbeitnehmers erfahrungsgemäß beruflich veranlasste Telekommunikationsaufwendungen an, können ohne Einzelnachweis bis zu **20 %** des Rechnungsbetrags, höchstens **20 Euro/Monat** steuerfrei ersetzt werden.

Beispiel: Einem Arbeitnehmer, der aufgrund der Corona-Krise mehrere Monate Homeoffice leisten muss, entstehen Kosten für die berufliche Nutzung seines privaten Internetanschlusses. Er legt dem Arbeitgeber die monatliche Rechnung seines Internetanbieters i. H. v. 60 Euro im Monat vor.

Ergebnis: Der Arbeitgeber kann dem Arbeitnehmer 12 Euro (20 % von 60 Euro, maximal 20 Euro) monatlich steuerfrei erstatten.

2.29 Umzugskosten

Der Arbeitgeber kann **Umzugskosten** an Arbeitnehmer steuerfrei erstatten, wenn der Umzug **beruflich veranlasst** ist und die durch den Umzug tatsächlich entstandenen Aufwendungen nicht überschritten werden. Der Arbeitnehmer hat seinem Arbeitgeber Unterlagen vorzulegen, aus denen die tatsächlichen Aufwendungen ersichtlich sein müssen. Der Arbeitgeber hat diese Unterlagen als Belege zum Lohnkonto aufzubewahren. Beruflich veranlasst ist der Umzug regelmäßig dann, wenn das Arbeitsverhältnis für den Umzug ausschlaggebend ist, d. h. der Arbeitgeber den Arbeitnehmer z. B. durch eine Versetzung zum Umzug veranlasst hat oder der Arbeitnehmer eine neue Arbeitsstelle antritt und sich durch den Umzug die Entfernung zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte erheblich verkürzt. Eine erhebliche Verkürzung der Entfernung zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte ist anzunehmen, wenn sich die Dauer der täglichen Hin- und Rückfahrt um mind. eine Stunde verkürzt. Verkürzt sich die arbeitstägliche Fahrzeit um mind. eine Stunde, sind private Gründe grundsätzlich unbeachtlich.

Beispiel: Ein Arbeitgeber in München stellt einen neuen Arbeitnehmer aus Frankfurt ein. Es wird vereinbart, dass der Arbeitgeber die anfallenden Umzugskosten von Frankfurt nach München übernimmt. Die beauftragte Spedition stellt

dem Arbeitgeber für den Umzug des Arbeitnehmers nach München
8.000 Euro (Brutto) in Rechnung.

Ergebnis: Der Arbeitgeber kann die tatsächlich entstandenen Umzugskosten von 8.000 Euro lohnsteuer- und sozialversicherungsfrei übernehmen.

Neben den tatsächlich entstandenen und nachgewiesenen Umzugskosten (lt. Speditionsrechnung) können sonstige Umzugskosten ohne Rechnungen im Rahmen der Umzugskostenpauschalen nach dem BUKG vom Arbeitgeber erstattet werden. Gewährt der Arbeitgeber dem Arbeitnehmer keinen steuerfreien Ersatz, kann der Arbeitnehmer seine Aufwendungen im Rahmen seiner Einkommensteuerveranlagung als Werbungskosten geltend machen.

2.30 Übungsleiterfreibetrag

Aufwandsentschädigungen für nebenberuflich ausgeübte Tätigkeiten als Übungsleiter oder Ausbilder sowie andere begünstigte Tätigkeiten im öffentlichen oder gemeinnützigen Bereich werden durch den sog. Übungsleiterfreibetrag steuerlich besonders gefördert. Der jährliche Übungsleiterfreibetrag stellt Einnahmen für bestimmte nebenberufliche übungsleitende, ausbildende, erzieherische, betreuende, künstlerische und pflegerische Tätigkeiten in begrenzter Höhe lohnsteuerfrei. Daneben existiert der sog. **Ehrenamtsfreibetrag** für andere Nebentätigkeiten bei gemeinnützigen Organisationen, die nicht durch den Übungsleiterfreibetrag begünstigt sind.

Da sowohl die Übungsleiterpauschale als auch die sog. Ehrenamtspauschale zuletzt im Jahr 2013 erhöht wurden, ist nach Ansicht der Bundesregierung eine Anpassung an das gestiegene Preisniveau geboten. Daher ist es mit Wirkung zum 01.01.2021 zu einer Erhöhung der jährlichen Übungsleiterpauschale von 2.400 Euro auf **3.000 Euro** gekommen. Ebenfalls zum 01.01.2021 wurde die sog. Ehrenamtspauschale von bisher 720 Euro **auf 840 Euro** im Jahr angehoben. Der Übungsleiterfreibetrag und die Ehrenamtspauschale gelten auch im Sozialversicherungsrecht.

2.31 Warengutscheine

2.31.1 Gesetzliche Neuregelung ab 01.01.2020

Für die Frage, ob bei der Abgabe von Warengutscheinen an Arbeitnehmer, die bei einem Dritten einzulösen sind, die 44 Euro-Sachbezugsfreigrenze anwendbar ist, kommt es darauf an, ob Barlohn oder Sachlohn vorliegt. Seit dem 01.01.2020 gilt es, eine neue gesetzliche Definition von Sachzuwendungen zu beachten, die sich auch auf die lohnsteuerfreie Abgabe von Warengutscheinen an Arbeitnehmer auswirkt. Durch die mit Wirkung ab 01.01.2020 vorgenommene gesetzliche Neuabgrenzung zählen zu den Einnahmen in Geld nunmehr zweckgebundene Geldleistungen, nachträgliche Kostenerstattungen, Geldsurrogate und andere Vorteile, die auf einen Geldbetrag lauten. Dies gilt nicht für **Gutscheine und Geldkarten**, die ausschließlich zum Bezug von Waren oder Dienstleistungen berechtigen und die Kriterien des § 2 Abs. 1 Nr. 10 des Zahlungsdienststeuergesetzes (ZAG) erfüllen. Bei einem Warengutschein kann von einem lohnsteuerfreien Sachbezug ausgegangen werden bei Zahlungsinstrumenten, die ausschließlich

- für den Erwerb von Waren oder Dienstleistungen in den Geschäftsräumen des Emittenten (= einem bestimmten Einzelhändler; sog. Hauskarte, einschließlich Shop-in-shop-Lösungen, z. B. bei Kaufhäusern) oder
- für den Erwerb von Waren oder Dienstleistungen innerhalb eines begrenzten Netzes von Dienstleistern im Rahmen einer Geschäftsvereinbarung mit einem professionellen Emittenten eingesetzt werden können (begrenztes Netzwerk). Hierunter fallen z. B. die Kundenkarte einer Ladenkette sowie City-Cards. Ausschlaggebend ist hier der einheitliche Marktauftritt. Nicht darunter fällt hingegen der Betreiber eines reinen Internet-Marktplatzes, auf dessen Plattform andere Anbieter Waren oder Dienstleistungen anbieten.

In beiden vorstehenden Fällen darf das Zahlungsinstrument (Warengutschein) zudem nur im Inland zum Einsatz kommen. Weiterhin ist zu beachten, dass seit dem 01.01.2020 Warengutscheine und Geldkarten dann nicht zum steuerpflichtigen Arbeitslohn gehören, wenn sie zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn gewährt werden. Dadurch scheiden Gehaltsumwandlungsmodelle aus bzw. erfüllen nicht mehr die Voraussetzungen für die Anwendung der monatlichen 44 Euro-Sachbezugsfreigrenze.

Beispiel: Ein Arbeitgeber gibt an seine Arbeitnehmer aufgrund einer arbeitsvertraglichen Vereinbarung zusätzlich zum Arbeitslohn Warengutscheine im Wert von 44 Euro monatlich ab, die bundesweit ausschließlich bei einer Kaufhauskette und nur im Inland zum Einkauf von Waren berechtigen.

Ergebnis: Es handelt sich um einen Sachbezug, auf den die monatliche 44-Euro-Sachbezugsfreigrenze anwendbar ist. Die Warengutscheine können steuer- und sozialversicherungsfrei abgegeben werden.

Hinweis

Ab dem 01.01.2022 wird die monatliche Sachbezugsfreigrenze von bisher 44 Euro auf 50 Euro erhöht.

2.31.2 Aktuelle Klarstellungen durch die Finanzverwaltung

Die Auslegung der neuen gesetzlichen Definition von Sachlohn unter Einbeziehung der Bestimmungen des Zahlungsdienststeuergesetzes (ZAG) hat seit 2020 in der Praxis für erhebliche Verunsicherung gesorgt. Die Finanzverwaltung hat darauf reagiert und am 13.04.2021 ein klarstellendes Verwaltungsschreiben veröffentlicht. Das Anwendungsschreiben sieht u. a. eine zeitliche Übergangsregelung vor. Danach werden **Warengutscheine und Geldkarten**, die ausschließlich zum Bezug von Waren oder Dienstleistungen berechtigen, jedoch die neuen Kriterien des § 2 Abs. 1 Nr. 10 ZAG nicht erfüllen, noch bis zum **31.12.2021** als Sachbezug anerkannt. Die Anwendung der 44 Euro-Sachbezugsfreigrenze ist somit bis 31.12.2021 noch möglich. Die zeitliche Übergangsregelung gilt jedoch lediglich für Warengutscheine und Geldkarten. Für nachträgliche Kostenerstattungen und zweckgebundene Geldleistungen des Arbeitgebers kann die Übergangsregelung nicht angewendet werden, mit der Folge, dass es

sich bei diesen Arbeitgeberleistungen um steuerpflichtige Geldleistungen und nicht um Sachlohn handelt.

Beispiel: Ein Arbeitgeber gibt an seine Arbeitnehmer monatlich aufladbare Geldkarten zusätzlich zum Gehalt aus. Diese Geldkarten werden vom Arbeitgeber mit einem Betrag von 44 Euro monatlich aufgeladen und können von den Arbeitnehmern bei mehreren Hundert Akzeptanzstellen im In- und Ausland zum Einkauf von Waren (unbegrenzt sortiment) genutzt werden. Die Auszahlung eines Geldbetrags ist vertraglich ausgeschlossen. Die Arbeitnehmer haben mit der Geldkarte ausschließlich Anspruch auf die Waren.

Ergebnis: Obwohl die Geldkarten die Kriterien des § 2 Abs. 1 Nr. 10 ZAG nicht erfüllen, werden sie aufgrund der Verwaltungsregelung noch bis 31.12.2021 als Sachlohn behandelt und bleiben im Rahmen der monatlichen 44 Euro-Sachbezugsfreigrenze bis 31.12.2021 lohnsteuerfrei. Werden die Geldkarten unverändert ab dem 01.01.2022 an die Arbeitnehmer abgegeben, handelt es sich ab 01.01.2022 nicht mehr um Sachlohn, sondern um eine steuerpflichtige Geldleistung.

Hinweis

Die Beurteilung, ob und wie Sachzuwendungen, wie z. B. Warengutscheine und Geldkarten lohnsteuerlich korrekt zu behandeln sind, bleibt nach wie vor schwierig. Sprechen Sie hierzu mit Ihrem Steuerberater und lassen Sie sich beraten.

2.32 Wäschegeld für die Reinigung von Berufskleidung

Ein Wäschegeld, das vom Arbeitgeber für die Reinigung von typischer Berufskleidung gezahlt wird, ist lohnsteuerfrei, wenn sich die Gestellung und Reinigung der typischen Berufswäsche aufgrund eines Gesetzes, Tarifvertrags oder einer Betriebsvereinbarung ergibt und das Wäschegeld die eigenen Aufwendungen des Arbeitnehmers nicht offensichtlich übersteigt. Das Wäschegeld kann als Auslagenersatz lohnsteuerfrei bleiben, soweit es für die Reinigung der vom Arbeitgeber gestellten Arbeitskleidung gezahlt wird.

2.33 Wohnungsüberlassung an den Arbeitnehmer

Ab dem 01.01.2020 ist ein neuer **Bewertungsabschlag** für die Ermittlung des Sachbezugs bei einer vom Arbeitgeber an den Arbeitnehmer zu eigenen Wohnzwecken überlassenen Wohnung eingeführt worden. Die Neuregelung hat das Ziel, den Arbeitgeber zu unterstützen, seinen Arbeitnehmern bezahlbaren Wohnraum anzubieten. Auch vom Arbeitgeber angemietete Wohnungen, die dem Arbeitnehmer überlassen werden, sind von dem Bewertungsabschlag erfasst. Der Bewertungsabschlag ist auch dann zu gewähren, wenn der Vorteil auf Veranlassung des Arbeitgebers von einem verbundenen Unternehmen eingeräumt wird.

Die Besteuerung eines geldwerten Vorteils kann ab 01.01.2020 unterbleiben, soweit das vom Arbeitnehmer gezahlte Entgelt mindestens **zwei Drittel** des ortsüblichen Mietwerts beträgt und dieser nicht mehr als 25 Euro je Quadratmeter (Kaltmiete) beträgt. Der Bewertungsabschlag beträgt somit ein Drittel. Die feste Mietobergrenze von 25 Euro/qm bezieht sich auf den ortsüblichen Mietwert ohne die nach der BetrKV umlagefähigen Kosten und dient zur Vermeidung der steuerbegünstigten Vermietung von Luxuswohnungen. Beträgt die ortsübliche Kaltmiete mehr als 25 Euro/qm, kann der Bewertungsabschlag nicht angewendet werden.

Beispiel: Ein Arbeitgeber überlässt einem Arbeitnehmer ab 01.01.2021 eine 80 qm große Wohnung für eine monatliche Kaltmiete von 600 Euro zuzüglich 300 Euro Nebenkosten. Der ortsübliche Mietwert beträgt laut dem maßgeblichen Mietspiegel für vergleichbare Wohnungen 15 Euro je qm (Kaltmiete).

Mietwert der Wohnung 80 qm × 15 Euro	1.200 Euro
Umlagefähige Mietnebenkosten	+ 300 Euro
Summe	1.500 Euro
abz. Bewertungsabschlag 1/3	- 500 Euro
Verbleiben	1.000 Euro
Mietzahlung des Arbeitnehmers 600 + 300 Euro	- 900 Euro
Steuerpflichtiger geldwerter Vorteil	100 Euro

Hinweis

Der neue Bewertungsabschlag galt bisher nur für das Steuerrecht. Seit dem 01.01.2021 gilt die Regelung auch für den Bereich der Sozialversicherung. Bei der unterschiedlichen Verfahrensweise im Steuer- und Sozialversicherungsrecht verbleibt es jedoch für das Jahr 2020.

2.34 Zuschläge für Sonntags-, Feiertags- und Nachtarbeit

Müssen Arbeitnehmer in der Nacht oder an Sonn- und/oder Feiertagen arbeiten, besteht für den Arbeitgeber die Möglichkeit, steuer- und sozialversicherungsfreie Zuschläge zu gewähren. Die wesentlichen Voraussetzungen hierfür sind, dass die Zuschläge

- für Arbeit in den begünstigten Zeiten,
- für tatsächlich geleistete Arbeit sowie

- zusätzlich zum regulären Lohn oder Gehalt

gezahlt werden. Sonntags-, Feiertags- und Nachtzuschläge können für folgende Arbeitszeiten mit folgenden maximalen Zuschlägsätzen steuerfrei gewährt werden:

- für **Nachtarbeit 25 %** (von 20 Uhr bis 6 Uhr) bzw. 40 % (von 0 Uhr bis 4 Uhr, bei Arbeitsbeginn vor 0 Uhr);
- für **Sonntagsarbeit 50 %** (als Sonntagsarbeit gilt auch die Arbeit am Montag von 0 Uhr bis 4 Uhr, wenn die Arbeit vor 0 Uhr aufgenommen wurde);
- für Arbeit an den **gesetzlichen Feiertagen 125 %** (als Feiertagsarbeit gilt auch die Arbeit des auf den Feiertag folgenden Tages von 0 Uhr bis 4 Uhr, wenn die Arbeit vor 0 Uhr aufgenommen wurde);
- für Arbeit am 24. Dezember ab 14 Uhr, am 25. und 26. Dezember sowie am 01. Mai **150 %**.

Die Arbeit in den begünstigten Arbeitszeiten ist für jeden Mitarbeiter getrennt anhand von Einzelaufzeichnungen nachzuweisen. Die Einzelnachweise sind fortlaufend (Monat für Monat) zu führen. Es reicht nicht aus, dass Aufzeichnungen lediglich für einen repräsentativen Zeitraum erstellt werden.

Um zu verhindern, dass einkommensstarke Arbeitnehmer von der Steuerfreiheit übermäßig begünstigt werden, hat der Gesetzgeber die **Lohnsteuerfreiheit** auf einen Stundenlohn von **50 Euro** beschränkt. Für den Bereich der **Sozialversicherung** gilt hiervon abweichend ein niedrigerer Stundenlohn. Danach sind vom Arbeitgeber gewährte Sonntags-, Feiertags- und Nachtzuschläge sozialversicherungspflichtig, soweit das Arbeitsentgelt, auf dem sie berechnet werden, mehr als **25 Euro** je Stunde beträgt.

© 2021 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: © W. Heiber Fotostudio/fotolia.com

Stand: April 2021

DATEV-Artikelnummer: 12461

E-Mail: literatur@service.datev.de