

Lexikon für das Lohnbüro

Arbeitslohn · Lohnsteuer · Sozialversicherung
von A bis Z

Wolfgang Schönfeld
Regierungsdirektor a. D., Bayerisches Staatsministerium der Finanzen,
Diplom-Finanzwirt (FH)
und
Jürgen Plenker
Oberamtsrat im Lohnsteuerreferat des Finanzministeriums Nordrhein-Westfalen,
Diplom-Finanzwirt (FH)

53. Auflage

Rechtsstand 1. Januar 2011

::rehm

Lohn- Sozial-
steuer- versich-
pflichtig pflichtig

Lohn- Sozial-
steuer- versich-
pflichtig pflichtig

ermitteln, während der Nutzungswert für die anderen mit monatlich 1 % des Listenpreises anzusetzen ist (BFH-Urteil vom 3.8.2000, BStBl. 2001 II S. 332).

Bei der Ermittlung des individuellen Kilometersatzes für einen **aus Sicherheitsgründen gepanzerten Pkw** kann die Abschreibung nach dem Anschaffungspreis des leistungsschwächeren Fahrzeugs zugrunde gelegt werden, das dem Arbeitnehmer zur Verfügung gestellt würde, wenn seine Sicherheit nicht gefährdet wäre. Im Hinblick auf die durch die Panzerung verursachten höheren laufenden Betriebskosten lässt es die Finanzverwaltung zu, dass der Ermittlung des individuellen Kilometersatzes 70 % der tatsächlich festgestellten laufenden Kosten (ohne Abschreibung) zugrunde gelegt werden.

Bei der individuellen Nutzungswertermittlung sind auch die auf die Fahrten zwischen Wohnung und regelmäßiger Arbeitsstätte entfallenden tatsächlichen Kraftfahrzeugaufwendungen zu ermitteln. Nach Auffassung der Finanzverwaltung bestehen bei sicherheitsgefährdeten Personen jedoch keine Bedenken, dass die Fahrstrecken auch dann auf der Grundlage der kürzesten benutzbaren Straßenverbindung ermittelt werden, wenn sicherheitsbedingte Umwegstrecken erforderlich sind. Dies setzt jedoch voraus, dass der Arbeitnehmer konkret gefährdet ist und durch die zuständigen Sicherheitsbehörden der Gefährdungsstufe 1, 2 oder 3 zugeordnet ist.

3. Pauschale Ermittlung des geldwerten Vorteils (Prozent-Methode)

a) Bruttolistenpreis als Bemessungsgrundlage

Wird der geldwerte Vorteil nicht mit dem individuell ermittelten Kilometersatz bewertet, so ist ein pauschaler Wert anzusetzen, der sich mit einem bestimmten Prozentsatz aus dem **Listenpreis** des Fahrzeugs **im Zeitpunkt der Erstzulassung** errechnet¹⁾, und zwar

- für die reinen Privatfahrten mit **1 %** monatlich,
- für die Fahrten zwischen Wohnung und regelmäßiger Arbeitsstätte mit **0,03 %** monatlich je Entfernungskilometer und
- für die steuerpflichtigen Familienheimfahrten im Rahmen einer doppelten Haushaltsführung mit **0,002 %** je Fahrt und Entfernungskilometer.

Ausgangspunkt der pauschalen Wertermittlung ist also in allen Fällen der sog. Listenpreis und nicht der vom Arbeitgeber tatsächlich gezahlte Kaufpreis. Die Anknüpfung der pauschalen Wertermittlung am Listenpreis wird teilweise heftig kritisiert und als nicht sachgerecht bezeichnet. Bei genauer Betrachtung und insbesondere bei einem Vergleich der sich durch die pauschale Methode ergebenden Kilometersätze mit den tatsächlich entstandenen Kosten (z. B. nach der ADAC-Tabelle) ergibt sich jedoch, dass nur der Listenpreis und nicht der tatsächlich gezahlte Kaufpreis ein sachgerechter Wertmaßstab für eine typisierende Betrachtungsweise sein kann. Auch der Bundesfinanzhof hat mehrfach entschieden, dass die Anknüpfung an den Listenpreis auch bei Gebrauchtwagen nicht zu beanstanden ist²⁾. Gleichwohl kommen immer wieder Forderungen auf, die Bemessungsgrundlage für die Anwendung der Prozent-Methode zu ändern. Bisher jedoch sind diese Forderungen vom Gesetzgeber nicht aufgegriffen worden.

Listenpreis im Sinne der gesetzlichen Regelung ist – **auch bei Gebrauchtwagen** und im **Leasing** gemieteten Fahrzeugen – die im Zeitpunkt der Erstzulassung für den genutzten Personenkraftwagen im Inland maßgebende unverbindliche Preisempfehlung des Herstellers, zuzüglich Sonderausstattungen **und Umsatzsteuer**. Da die Umsatzsteuer zur Bemessungsgrundlage gehört, wird in der Praxis vom **Bruttolistenpreis** gesprochen. Dieser Preis ist auf **100 € abzurunden**.

Da vom Listenpreis auszugehen ist, bleiben also die beim Kauf des Fahrzeugs ggf. gewährten **Preisnachlässe** außer Ansatz. Der Wert der Sonderausstattung (z. B. Klimaanlage, Musikanlage usw.) gehört dagegen stets zum Bruttolistenpreis, und zwar auch dann, wenn der Arbeitgeber hierfür nichts gezahlt hat, weil ihm auf diese Weise ein Preisnachlass gewährt wurde. Auch der Wert einer **Diebstahlsicherung** gehört zum Bruttolistenpreis (R 8.1 Abs. 9 Nr. 1 Satz 6 erster Halbsatz LStR). Zur Sonderausstattung, die dem für die Anwendung der 1 %-Regelung maßgebenden Bruttolistenpreis zuzurechnen ist, gehören auch die Aufwendungen für ein (eingebautes) **Navigationsssystem** (BFH-Urteil vom 16.2.2005, BStBl. II S. 563).

Der Wert der Sonderausstattung gehört auch dann zum Bruttolistenpreis, wenn die Sonderausstattung (z. B. ein Navigationsgerät) nachträglich eingebaut wird. Ist die Sonderausstattung bereits von Anfang an enthalten, ist sie mit dem Listenpreis im Zeitpunkt der Erstzulassung anzusetzen. Wird die Sonderausstattung dagegen nachträglich eingebaut, ist der Wert mit den tatsächlich anfallenden Kosten (einschließlich Umsatzsteuer) anzusetzen (R 8.1 Abs. 9 Nr. 1 Satz 6 erster Halbsatz LStR). Der geldwerte Vorteil erhöht sich in diesen Fällen ab dem Monat des nachträglichen Einbaus (vgl. Beispiel B unter dem nachfolgenden Buchstaben b).

Die **Kosten für ein Autotelefon** (einschließlich Freisprechanlage) **bleiben außer Ansatz**, denn sowohl die Einrichtung als auch die private Nutzung des Autotelefons ist bei einem Arbeitnehmer steuerfrei nach § 3 Nr. 45 EStG, vgl. das Stichwort „Telefonkosten“ unter Nr. 3 Buchstabe a. Zum Bruttolistenpreis gehören aber die Kosten eines **Navigationsgeräts**, das als Zubehör in den Firmenwagen eingebaut ist (BFH-Urteil vom 16.2.2005, BStBl. II S. 563). Der Bundesfinanzhof hat es abgelehnt, das Navigationsgerät als steuerfreies Telekommunikationsgerät i. S. d. § 3 Nr. 45 EStG zu behandeln. Seiner Meinung nach ist die werkseitig in den Firmenwagen fest eingebaute Anlage kein eigenständiges Wirtschaftsgut, dessen Nutzbarkeit getrennt von der Möglichkeit zur Privatnutzung des Fahrzeugs bewertet werden könne. Anders als ein Autotelefon führt somit ein Navigationsgerät zu einem höheren steuerpflichtigen geldwerten Vorteil für die private Nutzung des Firmenwagens. Das gilt auch dann, wenn das Navigationsgerät Telekommunikationsfunktionen enthält. Auch eine teilweise Steuerbefreiung kommt in diesem Fall nicht in Betracht.

Außer Ansatz bleiben dagegen die **Überführungskosten** und die **Zulassungskosten**, da diese nicht zum „Listenpreis“ gehören. Dem steht nicht entgegen, dass die Überführungskosten und Zulassungskosten zu den Anschaffungskosten gehören und bei der individuellen Methode abgeschrieben werden müssen. Auch der Wert eines weiteren Satzes **Reifen einschließlich Felgen** bleibt bei der Ermittlung des Bruttolistenpreises außer Ansatz (R 8.1 Abs. 9 Nr. 1 Satz 6 zweiter Halbsatz LStR). Hiernach ergibt sich für die Zurechnung zum Bruttolistenpreis folgende Übersicht:

	Zurechnung zum Bruttolistenpreis	
	ja	nein
ABS	x	
Airbag	x	
Anhängerkupplung	x	
Autoradio	x	
Autotelefon		x
Diebstahlsicherung	x	
Elektronisches Fahrtenbuch	x	
Feuerlöscher	x	
Freisprechanlage		x

1) § 8 Abs. 2 Satz 2 EStG i. V. m. § 6 Abs. 1 Nr. 4 Satz 2 EStG.
2) BFH-Urteil vom 24.2.2000, BStBl. II S. 273 und BFH-Urteil vom 1.3.2001, BStBl. II S. 403.

Lohnsteuerpflichtig Sozialversicherungspflichtig

Lohnsteuerpflichtig Sozialversicherungspflichtig

	Zurechnung zum Bruttolistenpreis	
	ja	nein
Gasantrieb	x	
Katalysator	x	
Klimaanlage	x	
Navigationsgerät	x	
Preisnachlass	x	
Standheizung	x	
Überführungskosten		x
Umsatzsteuer	x	
Winterreifen mit Felgen (zusätzlich zur Normalbereifung)		x
Zulassungskosten		x

Zu Besonderheiten bei behinderten Arbeitnehmern vgl. die Erläuterungen unter dem nachfolgenden Buchstaben g.

Wird einem Arbeitnehmer ausschließlich aus Sicherheitsgründen ein mit einer **Sicherheitsausrüstung** ausgestattetes leistungsstärkeres und dementsprechend teureres Fahrzeug zur Verfügung gestellt, obwohl ihm an sich nur ein leistungsschwächeres Fahrzeug zustünde, so ist der Listenpreis des leistungsschwächeren Fahrzeugs (ohne Sicherheitsausrüstung) zugrunde zu legen, das dem Arbeitnehmer zur Verfügung stehen würde, wenn seine Sicherheit nicht gefährdet wäre. Sicherheitsausrüstungen in diesem Sinne sind nur Vorkehrungen zum Personenschutz (z. B. Panzerglas), nicht dagegen die der Verkehrssicherheit dienenden Einrichtungen (z. B. ABS, Airbag, Feuerlöscher).

Der **inländische** Listenpreis im Zeitpunkt der Erstzulassung ist auch für **reimportierte Fahrzeuge** maßgebend. Soweit das reimportierte Fahrzeug mit zusätzlichen Sonderausstattungen versehen ist, die sich im inländischen Listenpreis nicht niedergeschlagen haben, ist der Wert der Sonderausstattung zusätzlich zu berücksichtigen. Soweit das reimportierte Fahrzeug geringerwertig ausgestattet ist, kann der Wert der „Minderausstattung“ durch einen Vergleich mit einem adäquaten inländischen Fahrzeug festgestellt werden.

Mit dem geldwerten Vorteil, der sich durch die Anwendung der 1%-Regelung ergibt, ist der anteilige Wert der Privatfahrten an den insgesamt für den Betrieb und das Halten des Firmenfahrzeugs entstehenden Kosten abgegolten. Übernimmt der Arbeitgeber **zusätzliche** Aufwendungen, die nicht zu den Gesamtkosten des Firmenwagens gehören, muss dieser zusätzliche geldwerte Vorteil auch zusätzlich zur 1%-Regelung versteuert werden (BFH-Urteil vom 14.9.2005, BStBl. 2006 II S. 72). Ein zusätzlicher geldwerter Vorteil ergibt sich u.a. bei Übernahme folgender Kosten durch den Arbeitgeber:

- Parkgebühren anlässlich von Privatfahrten;
- anlässlich von Privatfahrten anfallende Mautgebühren (Straßenbenutzungsgebühren), Vignetten-Gebühren, Kosten für eine Fähre oder einen Autoreisezug;
- Aufwendungen für eine Anwohner-Parkberechtigung;
- Aufwendungen für eine ADAC-Plus-Mitgliedschaft (inklusive ADAC-Euro-Schutzbrief).

Zur Behandlung von Unfallkosten vgl. auch die Ausführungen unter der nachfolgenden Nr. 16.

b) 1%-Methode für reine Privatfahrten

Der geldwerte Vorteil für die Benutzung des Firmenwagens zu reinen Privatfahrten ist **monatlich** mit 1% des auf 100€ abgerundeten Bruttolistenpreises anzusetzen.

Beispiel A

Einem Arbeitnehmer wird von seinem Arbeitgeber ein Fahrzeug kostenlos zur Nutzung überlassen. Der Arbeitgeber hat das Fahrzeug mit einem Preisnachlass von 10% erworben. Die unverbindliche Preisempfehlung des Herstellers beträgt netto 30 000€, hinzu kommt eine

vom Händler kostenlos mitgelieferte Sonderausstattung von netto 1000€, sowie Überführungs- und Zulassungskosten in Höhe von 600€.

Der Bruttolistenpreis des Fahrzeugs ermittelt sich wie folgt:

unverbindliche Preisempfehlung netto	30 000,— €
+ Sonderausstattung	1 000,— €
zusammen	31 000,— €
+ 19% Umsatzsteuer	5 890,— €
insgesamt	36 890,— €
Bruttolistenpreis abgerundet	36 800,— €
monatlicher geldwerter Vorteil 1% von 36 800 €	= 368,— €

Der geldwerte Vorteil für die private Nutzung des Firmenwagens ist mit 368€ monatlich dem steuer- und beitragspflichtigen Barlohn zuzurechnen. Der Preisnachlass von 10% darf bei der Ermittlung des Bruttolistenpreises nicht abgezogen werden. Die Überführungs- und Zulassungskosten in Höhe von 600€ bleiben außer Ansatz, weil sie nicht zum „Listenpreis“ gehören.

Beispiel B

Der Arbeitgeber überlässt dem Arbeitnehmer ab 1.2.2011 einen Firmenwagen mit einem Bruttolistenpreis von 33 780€. Im September lässt der Arbeitgeber **nachträglich** ein Navigationsgerät einbauen. Auf den Listenpreis dieses Geräts in Höhe von 1500€ erhält er einen Preisrabatt von 30% und bezahlt 1050€. Somit ergibt sich ab September für die Berechnung des geldwerten Vorteils ein maßgebender Ausgangswert von (33 780€ + 1050€ =) 34 830€. In den Fällen des nachträglich Einbaus der Sonderausstattung sind nämlich die tatsächlich anfallenden Kosten (einschließlich Mehrwertsteuer) anzusetzen.

Der geldwerte Vorteil für die Privatfahrten errechnet sich ausgehend von den auf volle hundert Euro abgerundeten Listenpreisen:

Februar bis August	1% von 33 700 €	337,— €
ab September	1% von 34 800 €	348,— €

Für die Ermittlung des geldwerten Vorteils für die Fahrten zwischen Wohnung und regelmäßiger Arbeitsstätte ist von den gleichen Listenpreisen auszugehen.

Der Bundesfinanzhof hat entschieden, dass eine Ermittlung des geldwerten Vorteils für die Privatnutzung nach der **1%-Methode nicht** bei Fahrzeugen vorzunehmen ist, die nach ihrer objektiven Beschaffenheit und Einrichtung für eine Nutzung zu privaten Zwecken nicht geeignet sind (BFH-Urteil vom 18.12.2008, BStBl. 2009 II S. 381). Im Streitfall war dem Arbeitnehmer eines Unternehmens für Heizungs- und Sanitärbedarf ein zweisitziger Kastenwagen (sog. **Werkstatt-/Monteurwagen**) überlassen worden, dessen fensterloser Aufbau mit Materialschränken und -fächern sowie Werkzeug ausgestattet und mit einer Beschriftung versehen war. Für die private Nutzung dieses Wagens setzte das Finanzamt im Rahmen einer Lohnsteuer-Außenprüfung zunächst einen geldwerten Vorteil nach der 1%-Methode an. Der Bundesfinanzhof folgte dem nicht, da nach seiner Auffassung Bauart und Ausstattung deutlich machten, dass ein solcher Wagen typischerweise nicht für private Zwecke eingesetzt werde. Ausschlaggebend waren die Anzahl der Sitzplätze (im Streitfall zwei), das äußere Erscheinungsbild, die Verblendung der hinteren Seitenfenster und das Vorhandensein einer Abtrennung zwischen Lade- und Fahrgastraum. Ob ein solches Fahrzeug dennoch privat genutzt werde, bedarf jeweils einer Feststellung im Einzelfall. Diese Feststellungslast hierfür obliegt dem Finanzamt. Stellt das Finanzamt eine Privatnutzung eines solchen Fahrzeugs fest, ist diese mit dem „üblichen Endpreis“ (vgl. § 8 Abs. 2 Satz 1 EStG) und nicht unter Heranziehung der Bruttolistenpreisregelung zu bewerten. Für die vom Arbeitnehmer im entschiedenen Streitfall mit dem Werkstattwagen unstrittig durchgeführten Fahrten zwischen Wohnung und regelmäßiger Arbeitsstätte war allerdings ein geldwerter Vorteil in Höhe von monatlich 0,03% des Bruttolistenpreises je Entfernungskilometer anzusetzen (vgl. hierzu auch die Erläuterungen unter dem nachfolgenden Buchstaben c).

Führt der Arbeitnehmer kein ordnungsgemäßes Fahrtenbuch ist die pauschale Ermittlung des geldwerten Vorteils nach der **1%-Methode auch dann** vorzunehmen, wenn der Arbeitnehmer ein **angemessenes Nutzungsentgelt**

F

Lohn- Sozial-
steuer- versich-
pflichtig pflichtig

Lohn- Sozial-
steuer- versich-
pflichtig pflichtig

Kalenderjahres gegolten hat (vgl. die Erläuterungen unter der vorstehenden Nr. 3).

Bei der Durchführung des Lohnsteuer-Jahresausgleichs wird der Arbeitgeber zweckmäßigerweise nach folgendem Schema vorgehen:

Zuerst ist zu prüfen, ob der Arbeitgeber berechtigt ist, für den betreffenden Arbeitnehmer einen Lohnsteuer-Jahresausgleich durchzuführen (vgl. Nr. 3)

Dann ist der steuerpflichtige Bruttojahresarbeitslohn nach den Eintragungen im Lohnkonto und den Lohnsteuerbescheinigungen von früheren Arbeitgebern zu errechnenEuro

Von diesem Bruttojahresarbeitslohn sind abzuziehen:

Der Altersentlastungsbetrag, wenn der Arbeitnehmer vor Beginn des Kalenderjahrs das 64. Lebensjahr vollendet hat (vgl. nachfolgend unter Nr. 10)Euro

Der Versorgungsfreibetrag und den Zuschlag zum Versorgungsfreibetrag, wenn im Bruttojahresarbeitslohn Versorgungsbezüge enthalten sind (vgl. nachfolgend unter Nr. 9)Euro

Der verbleibende Betrag ist der für den Lohnsteuer-Jahresausgleich maßgebende JahresarbeitslohnEuro

Für diesen maßgebenden Jahresarbeitslohn ist nach der zuletzt eingetragenen Steuerklasse und Zahl der Kinderfreibeträge die Lohn- und Kirchensteuer sowie der Solidaritätszuschlag nach der **Jahreslohnsteuertabelle** zu berechnenEuro

Von diesem Betrag ist die beim laufenden Lohnsteuerabzug während des Jahres einbehaltene Lohn- und Kirchensteuer sowie der Solidaritätszuschlag abzuziehenEuro

Der Differenzbetrag ist die dem Arbeitnehmer im Lohnsteuer-Jahresausgleich zu erstattende Lohn- und Kirchensteuer sowie der zu erstattende SolidaritätszuschlagEuro

7. Nachforderung von Lohnsteuer beim Jahresausgleich durch den Arbeitgeber

Sinn und Zweck des vom Arbeitgeber durchzuführenden Lohnsteuer-Jahresausgleichs ist es, die für die einzelnen Monate nach der Monatslohnsteuertabelle einbehaltene Lohnsteuer nach Ablauf des Kalenderjahres anhand der Jahreslohnsteuertabelle zu überprüfen. Ergibt diese Überprüfung, dass während des Jahres zu viel Lohnsteuer einbehalten wurde, so ist der zu viel einbehaltene Betrag dem Arbeitnehmer zu erstatten. Es gibt jedoch Fälle, in denen die beim Jahresausgleich durch den Arbeitgeber ermittelte Jahreslohnsteuer **höher** ist als die im Laufe des Kalenderjahrs einbehaltene Lohnsteuer. Bei der Durchführung des Lohnsteuer-Jahresausgleichs durch den Arbeitgeber würde sich also eine **Nachforderung** von Lohnsteuer ergeben. Hierbei sind zwei Fälle zu unterscheiden:

a) Zutreffender Lohnsteuerabzug während des Jahres

Stellt der Arbeitgeber bei der Durchführung des Lohnsteuer-Jahresausgleichs fest, dass während des Jahres **zu wenig** Lohnsteuer einbehalten wurde, so muss er diese Lohnsteuer nicht vom Arbeitslohn des Arbeitnehmers einbehalten, wenn der Lohnsteuerabzug während der einzelnen Lohnabrechnungszeiträume **zutreffend** durchgeführt wurde. Für den Arbeitgeber ist also nichts veranlasst. Er muss weder die zu wenig einbehaltene Lohnsteuer vom Arbeitnehmer nachfordern noch ist er verpflichtet, das Finanzamt zu unterrichten. Die Nachfor-

derung der zu wenig einbehaltenen Lohnsteuer erfolgt im Rahmen einer Veranlagung zur Einkommensteuer durch das Finanzamt.

b) Falscher Lohnsteuerabzug während des Jahres

Stellt der Arbeitgeber allerdings fest, dass der Lohnsteuer-Fehlbetrag auf einen **Fehler beim Lohnsteuerabzug** während des Jahres zurückzuführen ist, so ist er verpflichtet, die zu wenig einbehaltene Lohnsteuer nachträglich vom Arbeitslohn des Arbeitnehmers einzuhalten. Tut er dies nicht, so haftet er für die zu wenig einbehaltene Lohnsteuer (vgl. das Stichwort „Änderung des Lohnsteuerabzugs“).

8. Zusammenfassung des Lohnsteuer-Jahresausgleichs und der Dezember-Abrechnung

Anstelle des gesondert durchgeführten Lohnsteuer-Jahresausgleichs kann der Arbeitgeber den Jahresausgleich auch mit der **Lohnabrechnung für Dezember zusammenfassen** und beides in einem Arbeitsgang durchrechnen. Dieses Verfahren wird in der Praxis häufig von Firmen mit maschineller Lohnabrechnung durchgeführt.

Führt der Arbeitgeber den Lohnsteuer-Jahresausgleich nicht gesondert durch, sondern fasst er den Lohnsteuer-Jahresausgleich mit der Lohnabrechnung für Dezember zusammen (was nach R 42b Abs. 3 LStR zulässig ist), so erfolgt hierdurch automatisch eine Nachholung von Lohnsteuer, die während des Jahres zu wenig einbehalten wurde, und zwar unabhängig davon, ob der Lohnsteuerabzug während des Jahres zutreffend vorgenommen wurde oder falsch war.

9. Versorgungsfreibetrag und Zuschlag zum Versorgungsfreibetrag beim Jahresausgleich durch den Arbeitgeber

Erhält ein Arbeitnehmer von seinem (früheren) Arbeitgeber steuerbegünstigte Versorgungsbezüge (z. B. eine Betriebsrente), so steht ihm ein Versorgungsfreibetrag und ein Zuschlag zum Versorgungsfreibetrag zu (vgl. „Versorgungsbezüge, Versorgungsfreibetrag“). Beide Freibeträge sind nicht nur beim laufenden Lohnsteuerabzug, sondern auch beim Lohnsteuer-Jahresausgleich durch den Arbeitgeber zu berücksichtigen.

Die Höhe des Versorgungsfreibetrags und des Zuschlags zum Versorgungsfreibetrag richten sich nach dem **Jahr des Versorgungsbeginns**. Für das Kalenderjahr 2011 gelten deshalb unterschiedliche Beträge je nachdem, seit wann dem Arbeitnehmer die Versorgungsbezüge gewährt werden:

Jahr des Versorgungsbeginns	Versorgungsfreibetrag			Zuschlag zum Versorgungsfreibetrag	
	in % der Versorgungsbezüge	Höchstbetrag		jährlich	monatlich
		jährlich	monatlich		
2005 oder früher	40%	3000€	250€	900€	75€
2006	38,4%	2880€	240€	864€	72€
2007	36,8%	2760€	230€	828€	69€
2008	35,2%	2640€	220€	792€	66€
2009	33,6%	2520€	210€	756€	63€
2010	32,0%	2400€	200€	720€	60€
2011	30,4%	2280€	190€	684€	57€

Die vollen Jahresbeträge stehen dem Arbeitnehmer nur dann zu, wenn ihm in allen Monaten des Kalenderjahrs 2011 Versorgungsbezüge zugeflossen sind. Denn nach § 19 Abs. 2 Satz 12 EStG ermäßigen sich die Jahresbeträ-

Lohnsteuerpflichtig Sozialversicherungspflichtig

Lohnsteuerpflichtig Sozialversicherungspflichtig

ge für jeden vollen Kalendermonat, für den keine Versorgungsbezüge gezahlt werden, um ein Zwölftel. Werden Versorgungsbezüge laufend gezahlt, so ist der Versorgungsfreibetrag und der Zuschlag zum Versorgungsfreibetrag nur mit dem auf den Lohnzahlungszeitraum entfallenden anteiligen Jahresbetrag zu berücksichtigen. Bei monatlicher Lohnzahlung sind also die ggf. zeitanteilig ermäßigten Jahresbeträge mit einem **Zwölftel** anzusetzen (vgl. das Stichwort „Versorgungsbezüge, Versorgungsfreibetrag“). Dadurch können die Jahreshöchstbeträge beim laufenden Lohnsteuerabzug während des Kalenderjahrs unter Umständen nicht voll ausgeschöpft werden. Sowohl der Versorgungsfreibetrag als auch der Zuschlag zum Versorgungsfreibetrag ist deshalb im Rahmen des Lohnsteuer-Jahresausgleichs bei der Berechnung des maßgebenden Jahresarbeitslohns besonders zu ermitteln.

Beispiel

Ein Arbeitnehmer erhält von Januar bis Juni 2011 Versorgungsbezüge in Höhe von 300 € monatlich. Von Juli bis Dezember 2011 erhält er Versorgungsbezüge in Höhe von 700 € monatlich. Versorgungsbeginn ist der 1. 1. 2011. Bei der Besteuerung der Versorgungsbezüge hat der Arbeitgeber in den Monaten Januar bis Juni 2011 einen Versorgungsfreibetrag in Höhe von (30,4% von 300 € =) 91,20 € × 6 = 547,20 € und einen Zuschlag zum Versorgungsfreibetrag in Höhe von (57 € × 6 =) 342 € steuerfrei gelassen. Bei der Besteuerung der Versorgungsbezüge von Juli bis Dezember 2011 hat der Arbeitgeber einen Versorgungsfreibetrag in Höhe von (190 € × 6 =) 1140 € und einen Zuschlag zum Versorgungsfreibetrag in Höhe von (57 € × 6 =) 342 € steuerfrei. Bei der Durchführung des Lohnsteuer-Jahresausgleichs durch den Arbeitgeber sind sowohl der Versorgungsfreibetrag als auch der Zuschlag zum Versorgungsfreibetrag gesondert zu ermitteln, und zwar wie folgt:

Versorgungsbezüge Januar bis Juni (300 € × 6 =)	1 800,— €
Versorgungsbezüge Juli bis Dezember (700 € × 6 =)	4 200,— €
insgesamt	6 000,— €
abzüglich Versorgungsfreibetrag:	
30,4% von 6000 € = 1824 € (der Höchstbetrag von 190 € × 12 = 2280 € ist nicht erreicht)	1 824,— €
verbleiben	4 176,— €
abzüglich Zuschlag zum Versorgungsfreibetrag	684,— €
für den Lohnsteuer-Jahresausgleich durch den Arbeitgeber maßgebender Jahresarbeitslohn 2011	3 492,— €

10. Altersentlastungsbetrag bei Jahresausgleich durch den Arbeitgeber

Einen Altersentlastungsbetrag erhalten Arbeitnehmer, die vor Beginn des Kalenderjahrs das 64. Lebensjahr vollendet haben (§24 a EStG). Für das Kalenderjahr 2011 erhalten somit alle Arbeitnehmer einen Altersentlastungsbetrag, die vor dem 2. 1. 1947 geboren sind.

Der Altersentlastungsbetrag errechnet sich mit einem bestimmten Prozentsatz des Arbeitslohns, soweit es sich nicht um steuerbegünstigte Versorgungsbezüge handelt. Für steuerbegünstigte Versorgungsbezüge wird also kein Altersentlastungsbetrag gewährt (vgl. vorstehend unter Nr. 9). Außerdem ist der Altersentlastungsbetrag auf einen Höchstbetrag im Kalenderjahr begrenzt. Sowohl der Prozentsatz als auch der Höchstbetrag werden seit dem Kalenderjahr 2005 stufenweise abgebaut (vgl. die Erläuterungen beim Stichwort „Altersentlastungsbetrag“). Die Höhe des Altersentlastungsbetrags ist deshalb je nachdem, welches Kalenderjahr auf die Vollendung des 64. Lebensjahres folgt, unterschiedlich hoch, das heißt für das Kalenderjahr 2011 gelten folgende unterschiedlichen Altersentlastungsbeträge:

Arbeitnehmer, die das 64. Lebensjahr vollendet haben	Altersentlastungsbetrag		
	Prozentsatz	Höchstbetrag	
		jährlich	monatlich
vor dem 1. 1. 2005 (Geburtsdatum: vor dem 2. 1. 1941)	40%	1 900€	159€

Arbeitnehmer, die das 64. Lebensjahr vollendet haben	Altersentlastungsbetrag		
	Prozentsatz	Höchstbetrag	
		jährlich	monatlich
vor dem 1. 1. 2006, aber nach dem 31. 12. 2004 (Geburtsdatum: 2. 1. 1941 bis 1. 1. 1942)	38,4%	1 824€	152€
vor dem 1. 1. 2007, aber nach dem 31. 12. 2005 (Geburtsdatum: 2. 1. 1942 bis 1. 1. 1943)	36,8%	1 748€	146€
vor dem 1. 1. 2008, aber nach dem 31. 12. 2006 (Geburtsdatum: 2. 1. 1943 bis 1. 1. 1944)	35,2%	1 672€	140€
vor dem 1. 1. 2009, aber nach dem 31. 12. 2007 (Geburtsdatum: 2. 1. 1944 bis 1. 1. 1945)	33,6%	1 596€	133€
vor dem 1. 1. 2010, aber nach dem 31. 12. 2008 (Geburtsdatum: 2. 1. 1945 bis 1. 1. 1946)	32,0%	1 520€	127€
vor dem 1. 1. 2011, aber nach dem 31. 12. 2009 (Geburtsdatum: 2. 1. 1946 bis 1. 1. 1947)	30,4%	1 444€	121€

Bei den Beträgen von 1900 €, 1824 €, 1748 €, 1672 €, 1596 €, 1520 € und 1444 € handelt es sich um Jahresbeträge, die dem Arbeitnehmer im Jahresausgleichsverfahren ohne Rücksicht darauf zustehen, auf welchen Zeitraum des Kalenderjahres sich der begünstigte Arbeitslohn bezieht. Da der Arbeitgeber bei der Besteuerung des laufenden Arbeitslohns nur den zeitanteiligen Monatsbetrag steuerfrei belassen darf, wird der Jahreshöchstbetrag unter Umständen nicht voll ausgeschöpft. Der zu berücksichtigende steuerfreie Jahresbetrag ist deshalb im Rahmen des Lohnsteuer-Jahresausgleichs besonders zu ermitteln.

Beispiel

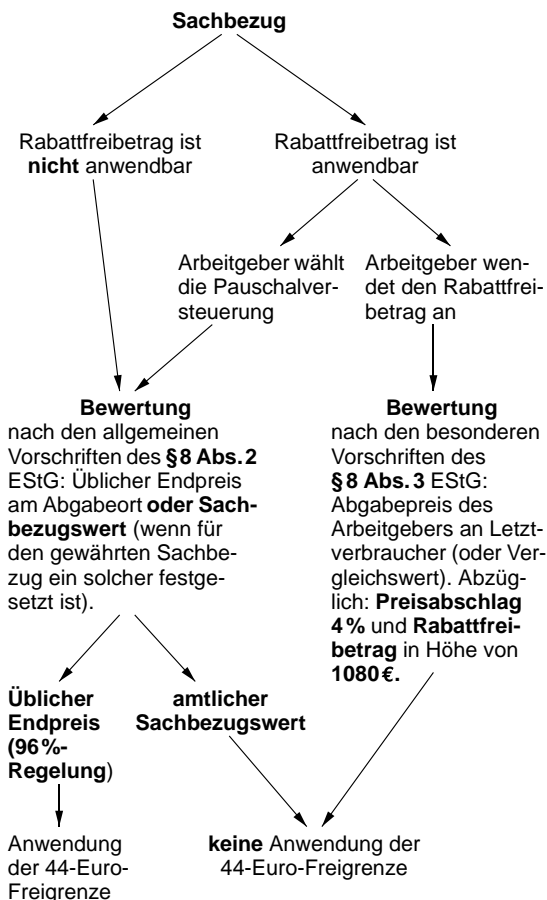
Der Arbeitnehmer (geboren am 26. 6. 1946) hat von Januar bis Juni 2011 Arbeitslohn in Höhe von 3000 € monatlich bezogen. Mit Vollendung seines 65. Lebensjahres tritt er in den Ruhestand und erhält ab 1. Juli 2011 eine Betriebsrente in Höhe von 1200 € monatlich. Bei der Besteuerung des Arbeitslohns für Januar bis Juni hat der Arbeitgeber einen Altersentlastungsbetrag in Höhe von (6 × 121 € =) **726 €** und bei der Besteuerung der Versorgungsbezüge für die Monate Juli bis Dezember einen Versorgungsfreibetrag in Höhe von (6 × 190 € =) **1140 €** sowie einen Zuschlag zum Versorgungsfreibetrag in Höhe von (6 × 57 € =) **342 €** steuerfrei gelassen.

Bei der Ermittlung des maßgebenden Arbeitslohns für den Lohnsteuer-Jahresausgleich ist von folgenden Beträgen auszugehen:

Arbeitslohn Januar bis Juni (6 × 3000 €)	18 000,— €
davon sind 30,4 %, höchstens 1444 € als Altersentlastungsbetrag steuerfrei	1 444,— €
verbleiben	16 556,— €
Versorgungsbezüge Juli bis Dezember (6 × 1200 €)	7 200,— €
insgesamt	23 756,— €

Bewertung des Sachbezugs ebenfalls nur die **allgemeinen** Bewertungsvorschriften des § 8 Abs. 2 EStG (ortsüblicher Preis unter Anwendung der 96%-Regelung¹⁾ oder amtlicher Sachbezugswert, soweit festgesetzt). Für die Anwendung der Freigrenze von 44 € monatlich ist zu unterscheiden, ob der ortsübliche Preis oder der amtliche Sachbezugswert anzusetzen ist, da beim Ansatz der amtlichen Sachbezugswerte die Anwendung der 44-Euro-Freigrenze ausgeschlossen ist.

Aufgrund dieser Einordnung ergibt sich für die Anwendung des Rabattfreibetrags und die Bewertung von Sachbezügen folgendes Schema:



Wenn der Rabattfreibetrag anzuwenden ist und deshalb die besonderen Bewertungsvorschriften des § 8 Abs. 3 EStG zu beachten sind, kommt ein Preisabschlag von 4% in Betracht. Dieser Preisabschlag von 4% wirkt sich wie eine Erhöhung des Rabattfreibetrags aus.

Beispiel

Arbeitnehmer können die Waren des Arbeitgebers mit 20% Rabatt einkaufen. Ein Arbeitnehmer kauft Waren im Wert von 6750 € für 5400 € ein. Der geldwerte Vorteil beträgt somit (6750 € - 5400 € =) 1350 €. Steuerlich ergibt sich Folgendes:

Bruttowarenwert	6 750,— €
abzüglich Preisabschlag in Höhe von 4%	270,— €
verbleiben	6 480,— €
abzüglich Rabattfreibetrag	1 080,— €
verbleiben	5 400,— €
vom Arbeitnehmer bezahlt	5 400,— €
steuerpflichtiger geldwerter Vorteil	0,— €

Für die Anwendung des Rabattfreibetrags und die daraus resultierende besondere Bewertung der betreffenden Sachbezüge gilt im Einzelnen Folgendes:

3. Begriff der Waren und Dienstleistungen, für die der Rabattfreibetrag gewährt wird

a) Allgemeines

Der Rabattfreibetrag von 1080 € jährlich wird nur für die unentgeltliche oder verbilligte Überlassung von Waren oder Dienstleistungen gewährt, **mit denen der Arbeitgeber Handel treibt**, das heißt, die dem Arbeitnehmer unentgeltlich oder verbilligt überlassenen Waren oder Dienstleistungen dürfen vom Arbeitgeber **nicht nur für den Bedarf seiner Arbeitnehmer** hergestellt werden sondern müssen **überwiegend** auch an fremde Dritte geliefert werden (§ 8 Abs. 3 EStG).

Beispiel A

Die von einer betriebseigenen Kantine überwiegend an die Belegschaft des Arbeitgebers verbilligt abgegebenen Mahlzeiten werden nur für die Arbeitnehmer hergestellt. Der Rabattfreibetrag kann deshalb von den geldwerten Vorteilen nicht abgezogen werden.

Für die Bewertung der Mahlzeiten gelten die amtlichen Sachbezugswerte (vgl. „Mahlzeiten“).

Beispiel B

Das Personal eines Altenheimes erhält eine verbilligte Kantinenmahlzeit. Die Mahlzeiten entsprechen denen der Heimbewohner.

Bei der verbilligten Überlassung von Verpflegung handelt es sich um eine Ware mit der der Arbeitgeber Handel treibt. Der Rabattfreibetrag ist anwendbar, weil der Arbeitgeber ein sog. Personalesse nicht besonders zubereiten lässt und er die Ware „Verpflegung“ damit überwiegend für Fremde und nicht für den Bedarf der Arbeitnehmer herstellt.

Für die Bewertung gelten **nicht** die amtlichen Sachbezugswerte, sondern die besondere Bewertungsvorschrift des § 8 Abs. 3 EStG. Anzusetzen ist hiernach der den Heimbewohnern abverlangte Endpreis abzüglich 4% (vgl. die Erläuterungen unter der folgenden Nr. 4).

b) Begriff der Waren

Zu den Waren gehören alle Wirtschaftsgüter, die im Wirtschaftsverkehr wie Sachen im Sinne des § 90 BGB behandelt werden (z. B. bewegliche und unbewegliche Sachen wie Grundstücke, Strom, Wärme, Gas, Wasser, Zigaretten, Freitrunke, Deputate usw.).

Es muss sich um Waren handeln, die vom Arbeitgeber hergestellt oder vertrieben werden. Auf Rohstoffe, Zutaten und Halbfertigprodukte ist die Begünstigung deshalb anwendbar, wenn diese mengenmäßig überwiegend in die Erzeugnisse des Betriebs eingehen (z. B. die Abgabe von Holz an Arbeitnehmer einer Möbelfabrik). Betriebs- und Hilfsstoffe, die mengenmäßig überwiegend nur an die Arbeitnehmer des Betriebs abgegeben werden, sind nicht begünstigt.

Beispiel A

Eine Transportfirma hat zur Versorgung des Fuhrparks eine Tankstelle im Betrieb eingerichtet. An der Tankstelle können auch die Arbeitnehmer des Betriebs ihre privaten Pkws verbilligt auftanken. Die Verbilligung ist ein geldwerter Vorteil für den Arbeitnehmer. Der Rabattfreibetrag ist nicht anwendbar, weil der Treibstoff nicht überwiegend an fremde Dritte abgegeben wird (der Arbeitgeber handelt nicht mit Treibstoff).

Beispiel B

Ein Pkw-Leasing-Unternehmen verkauft Neuwagen ausschließlich an seine Arbeitnehmer. Der Rabattfreibetrag kann nicht abgezogen werden, weil das Leasing-Unternehmen im Normalfall nicht mit Autos handelt (sondern diese nur verleast).

Veräußert das Leasing-Unternehmen dagegen Gebrauchtwagen nach Ablauf der Leasing-Zeit an fremde Dritte und auch an Arbeitnehmer, so steht diesen der Rabattfreibetrag zu.

Der **Arbeitgeber** stellt eine Ware im Sinne des § 8 Abs. 3 EStG nicht nur dann her, wenn er den Gegenstand selbst produziert oder wenn er ihn auf eigene Kosten nach seinen Vorgaben und Plänen von einem Dritten produzieren lässt, sondern auch dann, wenn er damit vergleichbare sonstige gewichtige Beiträge zur Herstellung der Ware erbringt. Entscheidend ist, dass dem Arbeitgeber der **Herstellungsprozess zugerechnet** werden kann. Dafür

1) Die sog. 96%-Regelung ist beim Stichwort „Sachbezüge“ unter Nr. 3 Buchstabe b auf Seite 667 anhand von Beispielen erläutert.

Lohn- Sozial-
steuer- versich.-
pflichtig pflichtig

Lohn- Sozial-
steuer- versich.-
pflichtig pflichtig

Gestellung des Firmenwagens für diese Fahrten um **steuerfreien Reisekostensatz**. In diesem Fall darf der Arbeitgeber jedoch nicht zusätzlich einen pauschalen Kilometersatz (z. B. 0,30€ je gefahrenen Kilometer) steuerfrei erstatten (R 9.5 Abs. 2 Satz 4 LStR). Auch die teilweise steuerfreie Zahlung eines pauschalen Kilometersatzes (z. B. 0,20 € je gefahrenen Kilometer) ist nicht zulässig.

Beispiel A

Ein Arbeitnehmer wird befristet für zwölf Monate an ein verbundenes Unternehmen abgeordnet. Für Privatfahrten und die Fahrten zum verbundenen Unternehmen steht ihm ein Firmenwagen mit einem Bruttolistenpreis von 30 000 € zur Verfügung.

Es ist für die gesamten zwölf Monate von einer vorübergehenden beruflich veranlassten Auswärtstätigkeit auszugehen. Bei der Zurverfügungstellung des Firmenwagens für die Fahrten zum verbundenen Unternehmen im Rahmen der vorübergehenden beruflich veranlassten Auswärtstätigkeit handelt es sich um steuerfreien Reisekostensatz des Arbeitgebers (§ 3 Nr. 16 EStG). Der steuer- und sozialversicherungspflichtige geldwerte Vorteil für die Zurverfügungstellung des Firmenwagens für die Privatfahrten beträgt 300 € monatlich (1 % von 30 000 €).

Beispiel B

Ein Bauarbeiter (keine regelmäßige Arbeitsstätte an einer betrieblichen Einrichtung des Arbeitgebers) wird ausschließlich an ständig wechselnden Tätigkeitsstätten eingesetzt. Sein Arbeitgeber hat ihm einen Firmenwagen mit einem Bruttolistenpreis von 25 000 € zur Verfügung gestellt.

Bei der Zurverfügungstellung des Firmenwagens für die Fahrten zu den ständig wechselnden Tätigkeitsstätten handelt es sich um steuerfreien Reisekostensatz des Arbeitgebers (§ 3 Nr. 16 EStG). Der steuer- und sozialversicherungspflichtige geldwerte Vorteil für die Zurverfügungstellung des Firmenwagens für die Privatfahrten beträgt 250 € monatlich (1 % von 25 000 €). Ein zusätzlicher geldwerter Vorteil für Fahrten zwischen Wohnung und regelmäßiger Arbeitsstätte fällt mangels Vorhandensein einer regelmäßigen Arbeitsstätte nicht an.

Beispiel C

Arbeitnehmer A wird für ein Jahr von der ausländischen Konzernmutter an ein deutsches Konzerntochterunternehmen abgeordnet. Die deutsche Konzerntochter stellt A einen Firmenwagen zur uneingeschränkten Nutzung zur Verfügung. Die Entfernung von der Wohnung des A in Deutschland zur deutschen Konzerntochter beträgt 30 km.

Aufgrund der befristeten Abordnung für ein Jahr handelt es sich bei der Tätigkeit des A in Deutschland um eine beruflich veranlasste Auswärtstätigkeit mit der Folge, dass er bei der deutschen Konzerntochter keine regelmäßige Arbeitsstätte hat. Für die Fahrten von seiner Wohnung zur deutschen Konzerntochter mit dem zur Verfügung gestellten Firmenwagen ist daher kein geldwerter Vorteil anzusetzen. Da A das Fahrzeug allerdings auch für Privatfahrten nutzen kann, ist hierfür ein geldwerter Vorteil nach der individuellen Methode (Fahrtenbuchmethode) oder nach der 1 %-Bruttolistenpreisregelung zu ermitteln. Das deutsche Konzernunternehmen ist übrigens in diesen Fällen der Arbeitnehmerentsendung als aufnehmendes Unternehmen zum Lohnsteuerabzug verpflichtet, wenn es den Arbeitslohn für die ihm geleistete Arbeit wirtschaftlich trägt (§ 38 Abs. 1 Satz 2 EStG).

Beispiel D

Wie Beispiel C. A schließt mit dem deutschen Konzernunternehmen für die Dauer der Entsendung einen eigenständigen Arbeitsvertrag ab.

In diesem Fall hat A beim deutschen Konzernunternehmen eine (weitere) regelmäßige Arbeitsstätte mit der Folge, dass aufgrund der Firmenwagenstellung auch für die Fahrten Wohnung/regelmäßige Arbeitsstätte ein geldwerter Vorteil zu ermitteln ist.

d) Kilometersätze beim Benutzen eigener Fahrzeuge

Wenn ein Arbeitnehmer zur Ausführung seiner Auswärtstätigkeit ein **eigenes Fahrzeug** (Kraftwagen, Motorrad oder Motorroller, Moped, Mofa, Fahrrad) benützt, kann der Arbeitgeber die Fahrauslagen des Arbeitnehmers in Form von **individuellen oder pauschalen Kilometergeldern** steuerfrei ersetzen. Wird dem Arbeitnehmer für die Auswärtstätigkeit vom Arbeitgeber ein Fahrzeug zur Verfügung gestellt (z. B. ein Firmenwagen; vgl. die Erläuterungen unter dem vorstehenden Buchstaben c), können die individuellen oder pauschalen Kilometergelder nicht zusätzlich steuerfrei erstattet werden (R 9.5 Abs. 2 Satz 4 LStR). Die steuerfreie Zahlung von Kilometergeldern setzt voraus, dass das Vorliegen einer Auswärtstätigkeit und die Zahl der beruflich gefahrenen Kilometer nachgewiesen werden (z. B. durch ein Fahrtenbuch) oder zumindest glaubhaft gemacht werden.

Die individuellen oder pauschalen Kilometersätze können für folgende Fahrten steuerfrei ersetzt werden:

- Fahrten zwischen der Wohnung des Arbeitnehmers und dem Ort der Auswärtstätigkeit (= auswärtige Tätigkeitsstätte);
- Fahrten zwischen regelmäßiger Arbeitsstätte (regelmäßig der Betrieb/die Betriebsstätte des Arbeitgebers) und der auswärtigen Tätigkeitsstätte;
- Fahrten zwischen mehreren auswärtigen Tätigkeitsstätten;
- Fahrten zwischen der Wohnung des Arbeitnehmers und der Unterkunft am Ort der Auswärtstätigkeit, wenn der Arbeitnehmer auswärts übernachtet;
- Fahrten zwischen regelmäßiger Arbeitsstätte (regelmäßig der Betrieb/die Betriebsstätte des Arbeitgebers) und der Unterkunft am Ort der Auswärtstätigkeit, wenn der Arbeitnehmer auswärts übernachtet;
- Fahrten zwischen der auswärtigen Unterkunft und der Tätigkeitsstätte (vgl. die Erläuterungen unter dem nachfolgenden Buchstaben i);
- Familienheimfahrten und Zwischenheimfahrten bei längerfristigen Auswärtstätigkeiten (vgl. die Erläuterungen unter dem nachfolgenden Buchstaben h).

Da die auswärtige Tätigkeitsstätte bei einer vorübergehenden beruflich veranlassten Auswärtstätigkeit nicht durch Zeitablauf (z. B. nach Ablauf von drei, sechs oder neun Monaten) zur regelmäßigen Arbeitsstätte wird, können die **Fahrtkosten** nach individuellen oder pauschalen Kilometersätzen für den gesamten Zeitraum der vorübergehenden beruflich veranlassten Auswärtstätigkeit – also **zeitlich unbegrenzt** – steuerfrei erstattet werden. Es liegen keine Fahrten zwischen Wohnung und regelmäßiger Arbeitsstätte vor.

nein nein

Beispiel

Ein Arbeitnehmer wird befristet für fünf Monate vom Sitz der Geschäftsleitung an eine Niederlassung seines Arbeitgebers abgeordnet. Die Fahrstrecke von seiner Wohnung zur Niederlassung und zurück beträgt monatlich 1000 km.

Der Arbeitgeber kann für den gesamten Zeitraum von fünf Monaten die Fahrtkosten für 1000 km nach individuellen oder pauschalen Kilometersätzen steuerfrei erstatten.

Auch in den folgenden Ausnahmefällen können die Fahrtkosten ohne zeitliche Begrenzung nach individuellen oder pauschalen Kilometersätzen steuerfrei erstattet werden:

- Fahrten zwischen mehreren regelmäßigen Arbeitsstätten innerhalb desselben Arbeitsverhältnisses (Hinweise zu R 9.5 der Lohnsteuer-Richtlinien Stichwort „Allgemeines“)¹⁾;
- Fahrten innerhalb eines weiträumigen Arbeitsgebiets (Hinweise zu R 9.5 der Lohnsteuer-Richtlinien Stichwort „Allgemeines“)¹⁾.

e) Pauschale Kilometersätze

Ohne Einzelnachweise kann der Arbeitgeber folgende **pauschale Kilometersätze** bei Auswärtstätigkeiten steuerfrei ersetzen:

nein nein

für Kraftwagen	0,30€
für Motorräder und Motorroller	0,13€
für Moped/Mofa	0,08€
für Fahrräder	0,05€

Motorräder und Motorroller sind Zweirad-Kraftfahrzeuge mit einem Hubraum von mehr als 50 ccm, Mopeds und Mofas sind Zweirad-Kraftfahrzeuge mit einem Hubraum bis zu 50 ccm.

¹⁾ Die amtlichen Hinweise zu den Lohnsteuer-Richtlinien sind im **Steuerhandbuch für das Lohnbüro 2011** abgedruckt, das im selben Verlag erschienen ist. Das **PC-Lexikon** für das Lohnbüro 2011 enthält auch dieses Handbuch und hat außerdem den Vorteil, dass Sie **alle BFH-Urteile** sowie die aktuellen Rundschreiben und Niederschriften der Spitzenverbände der **Sozialversicherung** mit Mausklick im **Volltext** abrufen und ausdrucken können. Eine Bestellkarte finden Sie vorne im Lexikon.

		Lohnsteuerpflichtig	Sozialversicherpflichtig
Neben den oben genannten Kilometersätzen kann der Arbeitgeber eine pauschale Mitnahmeentschädigung steuerfrei ersetzen, wenn an der Auswärtstätigkeit weitere Arbeitnehmer teilnehmen. Die Mitnahmeentschädigung beträgt für jeden weiteren an der Auswärtstätigkeit teilnehmenden Arbeitnehmer bei Benutzung eines			
Kraftwagens	0,02 € je Kilometer	nein	nein
Motorrads/Motorrollers	0,01 € je Kilometer	nein	nein

Beispiel A

Der Arbeitnehmer A führt mit seinem Pkw eine Auswärtstätigkeit durch und legt dabei 100 km zurück. An der Auswärtstätigkeit nehmen zwei weitere Arbeitnehmer teil. Einer fährt 80 km im Pkw des A mit, der andere nur 70 km. Der Arbeitgeber kann dem Arbeitnehmer A, der seinen Pkw für die Auswärtstätigkeit zur Verfügung stellte und die anderen Arbeitnehmer mitnahm, folgende Kilometersätze steuerfrei ersetzen:

für 70 km = 0,30 € + 0,02 € + 0,02 € = 0,34 € × 70	=	23,80 €
für 10 km = 0,30 € + 0,02 € = 0,32 € × 10	=	3,20 €
für 20 km = 0,30 € = 0,30 € × 20	=	6,— €
insgesamt		<u>33,— €</u>

Für die Beförderung von Gepäck kann keine zusätzliche steuerfreie Mitnahmeentschädigung gezahlt werden. Denn diese Aufwendungen sind durch die pauschalen Kilometersätze abgegolten.

ja ja

Mitnahmeentschädigungen für den Transport von eigenen Werkzeugen, von eigenem Gerät und Material sind als Werkzeuggeld steuerfrei (vgl. das Stichwort „Werkzeuggeld“ unter Nr. 1).

nein nein

Ob die Anwendung der pauschalen Kilometersätze zu einer unzutreffenden Besteuerung führt (z. B. bei einer sehr hohen Jahresfahrleistung), braucht der Arbeitgeber nicht zu prüfen. Denn die für den Werbungskostenabzug vorgeschriebene Kürzung der pauschalen Kilometersätze im Falle einer **unzutreffenden Besteuerung** ist aus Vereinfachungsgründen beim **Arbeitgeberersatz nicht zu beachten** (R 9.5 Abs. 2 Satz 3 LStR). Die darin liegende Besserstellung von Arbeitnehmern, die von ihrem Arbeitgeber steuerfreien Reisekostenersatz erhalten, wird aus Vereinfachungsgründen hingenommen.

Durch den **pauschalen Kilometersatz von 0,30 € je gefahrenen Kilometer** ist auch der auf die beruflich veranlassten Auswärtstätigkeiten entfallende Anteil einer etwaigen **Leasingsonderzahlung abgegolten**. Allerdings sind nicht die **Verhältnisse** im Jahr der Zahlung der Leasingsonderzahlung, sondern im **Leasing-Vertragszeitraum maßgebend** (BFH-Urteil vom 15.4.2010, BStBl. II S. 805).

Beispiel B

Arbeitnehmer A leistet Anfang Januar 2011 eine Leasingsonderzahlung in Höhe von 3000 € für einen dreijährigen Leasingvertrag. Das Fahrzeug wird seit 2.1.2011 in Höhe von jährlich 20% auch für beruflich veranlasste Auswärtstätigkeiten genutzt.

Macht A in den Jahren 2011 bis 2013 für die Fahrten anlässlich beruflich veranlasster Auswärtstätigkeiten den pauschalen Kilometersatz von 0,30 € geltend, ist der auf die Auswärtstätigkeiten entfallende Teil der Leasingsonderzahlung hiermit abgegolten.

Macht A hingegen nur im Jahr 2011 den pauschalen Kilometersatz und in den Jahren 2012 und 2013 den individuellen Kilometersatz (vgl. nachfolgenden Buchstaben f) geltend, kann er im Jahr 2011 von der Leasingsonderzahlung einen Anteil von 400 € (20% von 3000 € × 20%) als Werbungskosten abziehen bzw. für das Jahr 2011 vom Arbeitgeber steuerfrei erstattet bekommen.

f) Individueller Kilometersatz

Ein **individueller Kilometersatz** ist durch Einzelberechnung aus den tatsächlichen Kosten zu ermitteln. Will der Arbeitgeber dem Arbeitnehmer einen individuellen Kilometersatz steuerfrei ersetzen, so muss der Arbeitnehmer die tatsächlichen Gesamtkosten seines Fahrzeugs im Einzelnen nachweisen. Der Arbeitgeber hat diese Unterlagen als Belege zum Lohnkonto zu nehmen.

Es wird also festgestellt, welcher Durchschnittssatz sich bei Einbeziehung aller festen und laufenden Kosten

(Garage, Versicherung, Kraftfahrzeugsteuer, Abschreibung, Treibstoff, Öl, Reparaturen, alles inklusive Umsatzsteuer) für das benutzte Fahrzeug je Kilometer ergibt. Bei der Ermittlung des Kilometersatzes durch Einzelberechnung sind auch die Zinsen für einen Kredit zu berücksichtigen, der für die Anschaffung des Fahrzeugs aufgenommen wurde. Zu den Gesamtkosten gehören auch die Beiträge zu einer Vollkaskoversicherung und zu einer Kfz-Rechtsschutzversicherung. Nicht zu den Gesamtkosten gehören hingegen z. B. Unfallkosten (vgl. hierzu die Ausführungen unter dem nachfolgenden Buchstaben g).

Zur Ermittlung des individuellen Kilometersatzes muss der Arbeitnehmer die Gesamtkosten für das von ihm benutzte Fahrzeug für einen Zeitraum von **12 Monaten** nachweisen (der Zeitraum von 12 Monaten ist zusammenhängend zu verstehen, muss also nicht mit dem Kalenderjahr identisch sein). Der aus diesen Gesamtkosten ermittelte individuelle Kilometersatz bleibt so lange maßgebend, bis sich die Verhältnisse **wesentlich** ändern (z. B. bis zum Ablauf des Abschreibungszeitraums). Dies ergibt sich aus R 9.5 Abs. 1 Satz 4 LStR. Dagegen wird es steuerlich nicht anerkannt, wenn der Arbeitnehmer anstelle eines individuell ermittelten Kilometersatzes die Kfz-Kosten z. B. anhand der in den ADAC-Tabellen aufgeführten Kilometersätze nachweisen will.

Beispiel A

Die Anschaffungskosten für einen am 1. Januar 2011 neu erworbenen Pkw betragen einschließlich Sonderausstattung und Mehrwertsteuer (aber abzüglich evtl. gewährter Preisnachlässe) insgesamt 30 000 €. Es ergibt sich anhand der für 12 Monate vorgelegten Belege folgende Berechnung des individuellen Kilometersatzes zum 31. Dezember 2011:

– Absetzung für Abnutzung 1%	5 000,— €
– Garagenmiete 12 × 50 €	600,— €
– Kraftfahrzeugsteuer	250,— €
– Haftpflichtversicherung	400,— €
– Vollkaskoversicherung	750,— €
– Rechtsschutzversicherung	150,— €
– Benzinkosten	2 000,— €
– Reparaturen, Wartung, Pflege	550,— €
– Zinsen (für ein zur Finanzierung des Pkws aufgenommenes Darlehen über 5000 € wurden nachweislich 6% Zinsen jährlich bezahlt)	<u>300,— €</u>
– Pkw-Kosten für 12 Monate insgesamt	<u>10 000,— €</u>

Nach dem vorgelegten Fahrtenbuch wurden in der Zeit vom 1. 1. bis 31. 12. 2011 insgesamt 20 000 Kilometer gefahren. Auf einen Kilometer entfällt demnach ein tatsächlicher Aufwand von 0,50 €. Diesen Kilometersatz kann der Arbeitgeber dem Arbeitnehmer bei der Durchführung von Auswärtstätigkeiten steuer- und beitragsfrei ersetzen.

Dieses Beispiel zeigt, dass es bei dem ohne Einzelnachweis maßgebenden Kilometersatz von 0,30 € für den Arbeitnehmer durchaus günstiger sein kann, die mit einem gewissen Zeitaufwand verbundenen Aufzeichnungen zu führen und Belege zu sammeln, zumal Aufzeichnungen auch dann zu führen sind, wenn der Arbeitgeber nur die pauschalen Kilometersätze steuerfrei ersetzt.

Da der Arbeitgeber im Beispielsfall im Voraus nicht erkennen kann, wie hoch der individuelle Kilometersatz lt. Einzelnachweis sein wird, kann er dem Arbeitnehmer vorläufig 0,30 € je Reisekilometer steuerfrei ersetzen und die Differenz von (0,50 € – 0,30 € =) 0,20 € je Kilometer am 31. 12. 2011 steuerfrei nachzahlen. Alternativ kann der Arbeitnehmer die Differenz zwischen dem steuerfrei ersetzten pauschalen Kilometersatz und dem individuellen Kilometersatz als Werbungskosten bei seiner Einkommensteuerveranlagung geltend machen. Ab 1. 1. 2012 gilt der individuelle Kilometersatz von 0,50 € so lange weiter, bis sich die zugrunde liegenden Verhältnisse **wesentlich** ändern (z. B. nach Ablauf des 6-jährigen Abschreibungszeitraums oder bei einem Wechsel des Pkws).

Eine besondere Bedeutung bei der Ermittlung eines individuellen Kilometersatzes kommt der Höhe der Absetzung für Abnutzung zu. Zu den Anschaffungskosten des Fahrzeugs, die nur über die jährliche Absetzung für Abnutzung berücksichtigt werden können, gehören auch Sonderausstattungen des Fahrzeugs (z. B. Navigationsgerät, Diebstahlsicherungssystem, ABS, elektronisches Fahrtenbuch usw.), nicht dagegen die Kosten eines Autoradios (vgl. das Stichwort „Telefonkosten“). Für die Berechnung der Absetzung für Abnutzung (AfA) sind die

R