Mandanten-Info
Extras für
Ihre Beschäftigten

Extras für Ihre Beschäftigten 2023

Optimale Gestaltung der Zuwendungen
an Arbeitnehmerinnen und Arbeitnehmer

DATEV

Mandanten-Info

Extras für Ihre Beschäftigten 2023

Inhalt

1. Einführung ... 1

2. ABC der begünstigten Leistungen ... 2

2.1 Abfindungen ... 2
2.2 Aufmerksamkeiten zu besonderen persönlichen Ereignissen ... 3
2.3 Auslagenersatz ... 4
2.4 BahnCard ... 5
2.5 Beihilfen und Unterstützungen ... 6
2.6 Belegschaftsrabatte ... 8
2.7 Berufskleidung ... 9
2.8 Beratungs-, Vermittlungs- und Betreuungsleistungen für Kinder und pflegebedürftige Angehörige ... 9
2.9 Betriebliche Altersvorsorge (bAV) ... 11
2.10 Betriebssport ... 13
2.11 Betriebsveranstaltungen ... 14
2.12 Darlehen an Arbeitnehmer ... 15
2.13 Datenverarbeitungsgeräte (PC, Smartphone, Tablet) ... 16
2.14 Deutschland-Ticket ... 17
2.15 Elektrisches Aufladen von E-Fahrzeugen und E-Fahrrädern ... 18
2.16 Fahrtkostenzuschüsse für Fahrten zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte mit Privat-Pkw ... 19
2.17 Firmenwagenüberlassung ... 21
2.18 Leistungen zur betrieblichen Gesundheitsförderung ... 24
2.19 Abgabe von Getränken im Unternehmen ... 25
2.20 Homeoffice-Pauschale ... 25
2.21 Inflationsausgleichsprämie ... 26
2.22 Firmenräder ... 28
2.23 Kindergartenzuschüsse ... 31
2.24 Pauschbetrag für Berufskraftfahrer ... 31
2.25 Reisekosten ... 32
2.26 Restaurantschecks oder Essensmarken ... 34
2.27 Sprachkurse ... 35
2.28 Telekommunikationsgeräte ... 36
2.29 Umzugskosten ... 37
2.30 Übungsleiterfreibetrag ... 38
2.31 Warengutscheine ... 38
2.32 Zuschläge für Sonntags-, Feiertags- und Nachtarbeit ... 40

1. Einführung

Die Bundesregierung will im Jahr 2023 durch verschiedene steuerliche Maßnahmen die inflationsbedingten Belastungen der Bürger[1] abfedern. Hierfür wurden u. a. verbesserte und neue Möglichkeiten für Arbeitgeber geschaffen, den Arbeitnehmern Zuwendungen lohnsteuerfrei zu zahlen. Im Mittelpunkt steht die neue Inflationsausgleichsprämie, die es Arbeitgebern erlaubt, ihren Arbeitnehmern Leistungen in Form von Barzuschüssen oder Sachbezügen bis zu einem Betrag von 3.000 Euro steuer- und sozialversicherungsfrei zu gewähren. Daneben tritt das Deutschland-Ticket ab dem 01.05.2023 die Nachfolge des Neun-Euro-Tickets an, das in den Sommermonaten 2022 rund 52 Millionen Mal verkauft wurde. Wie bereits das Neun-Euro-Ticket soll auch das Deutschland-Ticket die Bürger angesichts der weiterhin hohen Energiepreise finanziell entlasten. Darüber hinaus haben Gesetzgeber und Finanzverwaltung eine Reihe von weiteren steuerlichen Anpassungen vorgenommen, die sich auf die Gewährung von Gehaltsextras ab 2023 auswirken.

Hinweis

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

[1] In dieser Publikation wird aus Gründen der besseren Lesbarkeit in der Regel das generische Maskulinum verwendet. Die verwendete Sprachform bezieht sich auf alle Menschen, hat ausschließlich redaktionelle Gründe und ist wertneutral.

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 sog. 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 solche Zusammenballung von Einkünften ist dann 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.

Hinweis

Die Anwendung der ermäßigten Besteuerung einer Abfindungszahlung setzt weiterhin voraus, dass die Abfindung in einem Betrag ausgezahlt wird. Der BFH hat hierzu aktuell klargestellt, dass die ermäßigte Besteuerung ausscheidet, wenn eine Entlassungsabfindung in mehreren Teilleistungen gewährt und dem Arbeitnehmer in unterschiedlichen Kalenderjahren zufließen.

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 grundsätzlich keine Sozialversicherungsbeiträge an.

Hinweis

Eine Abfindungszahlung für den Verlust des Arbeitsplatzes ist somit steuerpflichtig aber beitragsfrei. Die Sozialversicherungsfreiheit einer Abfindungszahlung besteht im vollen Umfang ohne betragsmäßige Grenze.

2.2 Aufmerksamkeiten zu besonderen persönlichen Ereignissen

Bei Aufmerksamkeiten handelt es sich regelmäßig um **Sachzuwendungen von geringfügigem Wert** (z. B. Blumen, Genussmittel, Buch, CD). Die Zuwendung muss an den Arbeitnehmer oder einen in seinem Haushalt lebenden Angehörigen erfolgen. 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. Da derartige Sachleistungen des Arbeitgebers auch im gesellschaftlichen Verkehr üblich sind und zu keiner ins Gewicht fallenden Bereicherung des Arbeitnehmers führen, können diese steuer- und sozialversicherungsfrei gewährt werden.

Beispiel: Der Arbeitgeber schenkt einem Arbeitnehmer zum Geburtstag im Mai 2023 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. Eine Geldzuwendung zu einem besonderen persönlichen Ereignis des Arbeitnehmers ist grundsätzlich nicht steuerlich begünstigt. Eine Aufmerksamkeit bis

max. 60 Euro kann auch dann gewährt werden, wenn beim Angehörigen des Arbeitnehmers ein besonderes persönliches Ereignis vorliegt. Hierzu erfolgte ab dem 01.01.2023 eine Klarstellung, dass es erforderlich ist, dass der Angehörige mit dem Arbeitnehmer zusammen in einem gemeinsamen Haushalt lebt. Betrifft das besondere persönliche Ereignis einen Angehörigen des Arbeitnehmers, so ist die Steuerfreiheit daran geknüpft, dass der Angehörige im Haushalt des Arbeitnehmers lebt. Die Freigrenze von 60 Euro kann in Abhängigkeit von den persönlichen Umständen des Arbeitnehmers mehrfach im Jahr in Anspruch genommen werden.

Hinweis

Die Finanzverwaltung lässt eine lohnsteuerfreie Aufmerksamkeit (Sachzuwendung) aus besonderem persönlichen Anlass bis 60 Euro auch für Dritte, also Kunden und Geschäftspartner zu.

2.3 Auslagenersatz

Als Auslagenersatz bezeichnet man betrieblich bedingte Ausgaben, die der Arbeitnehmer auf Rechnung des Arbeitgebers tätigt. 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.

Beispiel: Im Anschluss an einem eintägigen Fortbildungsseminar wird für die teilnehmenden Arbeitnehmer ein Bowling-Abend durchgeführt. Der Arbeitnehmer A bezahlt die Kosten für die Bowling-Bahn. Er lässt sich die Kosten anschließend über den vom Arbeitgeber vorgesehenen Auslagenerstattungsprozess erstatten.

Ergebnis: Bei der Erstattung der Kosten durch den Arbeitgeber an den Arbeitnehmer A handelt es sich – auch hinsichtlich der Erstattung für dessen eigene Teilnahme – um steuerfreien Auslagenersatz, da er die Ausgaben für Rechnung des Arbeitgebers geleistet hat.

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

Arbeitgeberleistungen (Barzuschüsse und Sachleistungen) für Fahrten des Arbeitnehmers zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte mit **öffentlichen Verkehrsmitteln im Linienverkehr** sind steuerfrei. Seit dem Jahr 2019 kann die Steuerbefreiung 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. Der Arbeitgeber hat dies vor Abgabe einer BahnCard an den Arbeitnehmer durch eine Prognose nachzuweisen und zu dokumentieren.

Darüber hinaus muss die BahnCard zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn erbracht werden. Bei einer Gehaltsumwandlung scheidet die Steuerfreiheit aus. 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 deshalb die steuerfrei erbrachten Sachbezüge oder Barzuschüsse in der Lohnsteuerbescheinigung des Arbeitnehmers zu bescheinigen.

Beispiele: Der Arbeitgeber überlässt einem Arbeitnehmer ab 01.01.2023 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. Dem Arbeitnehmer ist in der Lohnsteuerbescheinigung der Betrag für die BahnCard 100 zu bescheinigen. Die vom Arbeitgeber getragenen Kosten für die BahnCard mindern im Rahmen der Einkommensteuererklärung die Entfernungspauschale des Arbeitnehmers.

Hinweis

Übernimmt der Arbeitgeber z. B. für Arbeitnehmer mit umfangreicher Reisetätigkeit die Kosten für eine BahnCard, um auf diese Weise die Fahrtkosten für Dienstreisen zu mindern, bleiben die für die BahnCard getragenen Aufwendungen als Reisekosten steuerfrei, sofern sich eine Kostenersparnis (prognostizierte Vollamortisation) ergibt.

2.5 Beihilfen und Unterstützungen

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 oder Naturkatastrophen sowie in Krankheits- und Unglücksfällen. Das die Unterstützung rechtfertigende Ereignis ist anhand geeigneter Unterlagen nachzuweisen und zu den Lohnunterlagen des Arbeitnehmers 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 steuer- und sozialversicherungsfreie Unterstützungsleistung.

Nach einem Erlass der Finanzverwaltung können steuerfreie Notstandsbeihilfen auch vom **Krieg in der Ukraine** geschädigte Arbeitnehmer erhalten. Die vom Arbeitgeber gewährten steuerfreien Leistungen sind im Lohnkonto aufzuzeichnen; dabei ist auch zu dokumentieren, dass der – aus der Ukraine stammende – Arbeitnehmer durch die Kriegshandlungen zu Schaden gekommen ist. Der andauernde Krieg in der Ukraine ist Anlass, den zeitlichen Anwendungsbereich bis auf Weiteres auf das Jahr 2023 zu verlängern.

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 besonderen Voraussetzungen für die Steuerfreiheit erfüllen, sondern es sich lediglich um Beihilfen zur allgemeinen Erholung handelt, können diese durch den Arbeitgeber mit 25 % pauschal versteuert werden und unterliegen dadurch nicht der Sozialversicherungspflicht. 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 2023 eine Erholungsbeihilfe i. H. v. insgesamt 360 Euro. Der Arbeitnehmer hatte zuvor im Juli 2023 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 jedoch, dass es sich tatsächlich um eigene Waren oder Dienstleistungen handelt, die vom Arbeitgeber nicht überwiegend für den Bedarf seiner eigenen Arbeitnehmer hergestellt werden. D. h. die Produkte oder Dienstleistungen müssen zumindest in gleichem Umfang auch an fremde Dritte geliefert oder erbracht werden.

Beispiel: Ein Möbelhaus verkauft an einem Arbeitnehmer im Juli 2023 eine Schrankwand zu einem Preis von 1.000 Euro. Der durch Preisauszeichnung im Geschäft angegebene Endpreis beträgt 4.000 Euro. Das Möbelhaus gewährt Dritten auf diese Möbelstücke durchschnittlich 10 % Rabatt.

Ergebnis: Die Anwendung des Rabattfreibetrags ist möglich. Zur Ermittlung des geldwerten Vorteils ist der ausgezeichnete Endpreis von 4.000 Euro zunächst um den üblichen Rabatt von 10 % zu reduzieren. Von dem so ermittelten Angebotspreis von 3.600,00 Euro

kann ein allgemeiner Bewertungsabschlag von 4 % (144 Euro) abgezogen werden. Für die Bewertung der Schrankwand ist von einem maßgeblichen Endpreis von (3.600,00 Euro - 144,00 Euro =) 3.456,00 Euro auszugehen. Unter Anrechnung des vom Arbeitnehmer gezahlten Entgelts von 1.000 Euro verbleibt ein geldwerter Vorteil i. H. v. 2.456,00 Euro (3.456,00 Euro - 1.000,00 Euro). Dieser Betrag überschreitet den jährlichen Rabattfreibetrag von 1.080,00 Euro um 1.376,00 Euro. Beim Arbeitnehmer ist der Betrag von 1.376,00 Euro als geldwerter Vorteil anzusetzen.

Erhält ein Arbeitnehmer aufgrund seines Arbeitsverhältnisses einen Rabatt von einem Dritten (sog. Rabattgewährung durch Dritte), kann der Rabattfreibetrag nicht abgezogen werden.

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 (Mit-)Benutzung der Berufskleidung muss nahezu ausgeschlossen sein.

Beispiel: Ein niedergelassener Facharzt stattet seine Arbeitnehmer mit weißen Polo-Shirts aus, auf denen der Praxisname und ein Logo deutlich sichtbar aufgedruckt sind.

Ergebnis: Die Überlassung der Arbeitskleidung an die Arbeitnehmer ist aufgrund der deutlichen und dauerhaften Kennzeichnung steuerfrei.

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

Um die Rahmenbedingungen 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 Pflegkinder), 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 Arbeitnehmerin beendet im Juni 2023 aus dringenden beruflichen Gründen vorzeitig ihre Elternzeit. Für die erforderliche Betreuung ihres Kleinkindes wendet sich die Arbeitnehmerin an ein Dienstleistungsunternehmen, das ihr eine geeignete 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 zwingen-

de 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 Teilzeitarbeitnehmerin 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 (bAV)

Betriebliche Altersvorsorge liegt immer dann vor, wenn einem Arbeitnehmer aus Anlass seines Arbeitsverhältnisses Leistungen der Alters-, Invaliditäts- oder Hinterbliebenenversorgung vom Arbeitgeber zugesagt werden bzw. Beiträge für einen Durchführungsweg zur bAV geleistet werden. Grundsätzlich können **fünf Durchführungswege** zur betrieblichen Altersvorsorge unterschieden werden. Es handelt sich hierbei um Beiträge des Arbeitgebers für den Arbeitnehmer zu einer

- Direktversicherung,
- Pensionskasse,
- Pensionsfonds,

- Unterstützungskasse,
- Direktzusage.

Im Wesentlichen unterscheiden sich die grundsätzlichen Durchführungswege dadurch, dass bei der Direktzusage eine unmittelbare, vom Arbeitgeber zu erfüllende Verpflichtung begründet wird. Bei den übrigen Versorgungszusagen bedient sich der Arbeitgeber zur Erfüllung seiner Verpflichtung einer Versicherungsgesellschaft (mittelbare Verpflichtung).

Mit Wirkung ab 01.01.2005 wurde das Prinzip der nachgelagerten Besteuerung auf alle fünf Durchführungswege der betrieblichen Altersvorsorge ausgedehnt. Das bedeutet, dass Altersvorsorgebeiträge in der Ansparphase **steuer- und sozialversicherungsfrei** gestellt werden und erst die darauf beruhenden späteren Rentenzahlungen besteuert werden. 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 i. d. R. jährlich angepasst werden, ergibt sich für das Jahr 2023 ein neuer steuerfreier Höchstbetrag. Für 2023 sind Zuwendungen an die begünstigten Versorgungseinrichtungen bis zu **7.008 Euro** lohnsteuerfrei (8 % von 87.600 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 2023 bis zu einem jährlichen Betrag i. H. v. **3.504 Euro** sozialversicherungsfrei. Maßgebend ist bundesweit stets die Beitragsbemessungsgrenze zur Rentenversicherung (West), also auch bei einer Beschäftigung in den neuen Bundesländern

Hinweis

Die Möglichkeiten der Gewährung von Leistungen zur betrieblichen Altersvorsorge (bAV) sind vielschichtig und die bestehenden steuerlichen Regelungen komplex. Sprechen Sie hierzu mit Ihrem Steuerberater und lassen sich beraten.

2.10 Betriebssport

Können Arbeitnehmer unentgeltlich **betriebseigene Sportanlagen** (z. B. Fußballplatz, Fitnessraum) des Arbeitgebers nutzen, so ist hierin kein lohnsteuerpflichtiger Arbeitslohn zu sehen, da es sich um eine Leistung im ganz überwiegenden eigenbetrieblichen Interesse des Arbeitgebers handelt. Übernimmt der Arbeitgeber z. B. die Kosten für die Anmietung von externen Tennis- oder Squashplätzen oder die Mitgliedsbeiträge für ein Fitnessstudio, ergibt sich ein steuerpflichtiger geldwerter Vorteil. Ermöglicht der Arbeitgeber den Arbeitnehmern derartige Sportangebote, kommt die Anwendung der monatlichen 50-Euro-Sachbezugsfreigrenze in Frage, wenn der Arbeitgeber unmittelbarer Vertragspartner des Leistungserbringers (= Fitnessstudio) ist.

Beispiel: Ein Arbeitgeber bietet seinen Arbeitnehmern im Jahr 2023 die unentgeltliche Nutzung eines örtlichen Fitnessstudios an. Er schließt mit dem Fitnessstudio einen Rahmenvertrag, wonach dem Arbeitgeber für jeden Arbeitnehmer, der das Fitnesscenter besucht, den regulär anfallenden Mitgliedsbeitrag in Höhe von 49 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 monatliche 50-Euro-Sachbezugsfreigrenze anwendbar. Die Nutzung des Fitnesscenters ist für die Arbeitnehmer steuer- und sozialversicherungsfrei, sofern keine weiteren anrechenbaren Sachbezüge gewährt werden.

2.11 Betriebsveranstaltungen

Bei Betriebsveranstaltungen handelt es sich regelmäßig um Veranstaltungen, die gesellschaftlichen Charakter haben und bei denen die Teilnahme allen Arbeitnehmern des Unternehmens oder eines Betriebsteils (z. B. Abteilung oder Team) offensteht. Hierunter fallen z. B.

- Betriebsausflug,
- Weihnachtsfeier,
- Abteilungs- oder Teamfeier,
- Sommerfest,
- Feier des Geschäftsjubiläums.

Seit dem Jahr 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) sind in den Freibetrag von 110 Euro einzurechnen. Einzubeziehen sind auch anlässlich der Betriebsfeier an die Arbeitnehmer abgegebene übliche Sachgeschenke.

Beispiel: Ein Arbeitgeber unternimmt im Juli 2023 mit allen Arbeitnehmern einen eintägigen Betriebsausflug mit Besichtigungen von verschiedenen Sehenswürdigkeiten und anschließendem Abendessen. Für die 50 teilnehmenden Arbeitnehmer sind folgende Kosten angefallen:

Kosten Anreise mit dem Bus	2.000 Euro
Freizeitprogramm	1.400 Euro
Speisen und Getränke	2.500 Euro
Tischschmuck	100 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 insg. 500 Euro kann vom Arbeitgeber 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 Kalenderjahr beansprucht werden. Führt der Arbeitgeber im Kalenderjahr mehr als zwei Betriebsveranstaltungen durch, hat er ein Wahlrecht bei welchen (zwei) Veranstaltungen er den 110 Euro-Freibetrag anwenden möchte.

Hinweis

Während lohnsteuerlich nur der den 110-Euro-Freibetrag übersteigende Betrag der Lohnsteuerpflicht unterliegt, scheidet für den Bereich der Umsatzsteuer die Vorsteuerabzugsberechtigung für die Gesamtaufwendungen der Betriebsveranstaltung im vollen Umfang aus, sofern der Betrag von 110 Euro je Arbeitnehmer überschritten ist.

2.12 Darlehen an Arbeitnehmer

Wird ein zinsloses oder zinsverbilligtes Darlehen gewährt, so entsteht dem Mitarbeiter nur 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 noch 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 dem 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.

2.13 Datenverarbeitungsgeräte (PC, Smartphone, Tablet)

Die Überlassung eines betrieblichen – also im Eigentum des Arbeitgebers verbleibenden – Datenverarbeitungsgerätes (z. B. Notebook Smartphone, Tablet) 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 selbst auch die Überlassung von Zubehör.

Beispiel: Ein Arbeitgeber überlässt einem Arbeitnehmer ein betriebliches Tablet und ein 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 als auch die private Nutzung durch den Arbeitnehmer in vollem Umfang steuer- und sozialversicherungsfrei möglich.

Wird dagegen 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 jedoch die Pauschalversteuerung mit 25 % vornehmen. Durch die zulässige Pauschalbesteuerung tritt Sozialversicherungsfreiheit ein.

2.14 Deutschland-Ticket

Das Deutschland-Ticket tritt ab dem 01.05.2023 die Nachfolge des Neun-Euro-Tickets an, das in den Sommermonaten 2022 rund 52 Millionen Mal verkauft wurde. Wie bereits das Neun-Euro-Ticket soll auch das Deutschland-Ticket die Bürger angesichts der weiterhin hohen Energiepreise finanziell entlasten. Gleichzeitig soll es die Attraktivität des ÖPNV erhöhen und einen stärkeren Anreiz zum Umstieg vom Auto auf Bus und Bahn setzen.

Das digitale und deutschlandweit gültige Deutschland-Ticket für den öffentlichen Personennahverkehr, wird zu einem Einführungspreis von **49 Euro** im monatlich kündbaren Abonnement angeboten. Das Deutschland-Ticket berechtigt deutschlandweit die Nutzung des öffentlichen Personennahverkehrs (Nahverkehrszüge, RE, RB und S-Bahn), Straßen-/Stadtbahnen, U-Bahnen und Busse sowie bestimmte Fähren in einigen Städten. Es ermöglicht deutschlandweite Fahrten im ÖPNV aller teilnehmenden Verkehrsunternehmen, Landestarife und Verkehrsverbünde. Im Fernverkehr der Deutschen Bahn (z. B. IC, EC und ICE), in Fernbussen sowie für das Angebot von Flixtrain/Flixbus kann das Deutschland-Ticket nicht genutzt werden.

Noch attraktiver wird das Deutschland-Ticket durch die Möglichkeit, das Ticket Beschäftigten als **vergünstigtes Jobticket** zur Verfügung zu stellen und dafür einen zusätzlichen Jobticket-Rabatt zu erhalten. Leistet der Arbeitgeber einen monatlichen Zuschuss in Höhe von mindestens **25 %** (12,25 Euro) je Beschäftigten, wird ein zusätzlicher Rabatt in Höhe von weiteren 5 % gewährt. D. h. sobald der Arbeitgeber mindestens 25 % der Kosten des Jobtickets übernimmt, geben Bund und Länder nochmals einen weiteren Abschlag von 5 % dazu. Dadurch ergibt sich für den Beschäftigten ein Gesamtrabatt von insgesamt 30 %. Dem Arbeitnehmer kostet das Deutschland-Ticket als Jobticket dann nicht 49 Euro, sondern nur noch **34,30 Euro** im Monat.

Beispiel: Ein Arbeitgeber gibt ab 01.05.2023 das Deutschland-Ticket als Jobticket an seine Arbeitnehmer aus und beteiligt sich mit 25 % (12,25 Euro/Monat) an den monatlichen Ticketkosten. Der Arbeitgeber behält bei den Arbeitnehmern ab 01.05.2023 den Preis für das rabattierte Jobticket i. H. v. 34,30 Euro bei den Arbeitnehmern über die monatlichen Verdienstabrechnungen ein.

Ergebnis: Den Arbeitnehmern kostet das Deutschland-Ticket als Jobticket lediglich 34,30 Euro im Monat. Der Arbeitgeber hat den Arbeitnehmern am Ende des Jahres 2023 die Summe der steuerfreien Arbeitgeberzuschüsse zum Jobticket i. H. v. insg. (8 Monate x 12,25 Euro =) 98,00 Euro auf der Jahreslohnsteuerbescheinigung 2023 gesondert zu bescheinigen. Dieser Betrag wird dem Arbeitnehmer im Rahmen der Einkommensteuerveranlagung auf die Entfernungspauschale angerechnet.

2.15 Elektrisches Aufladen von E-Fahrzeugen und E-Fahrrädern

Seit dem 01.01.2017 ist das **elektrische Aufladen** eines betrieblichen oder privaten Elektrofahrzeugs oder Hybridelektrofahrzeugs an einer ortsfesten betrieblichen Einrichtung des Arbeitgebers oder eines verbundenen Unternehmens und für die zur privaten Nutzung überlassene betriebliche Ladevorrichtung lohnsteuer- und sozialversicherungsfrei. Voraussetzung für die Steuerfreiheit ist, dass der Arbeitgeber das elektrische Aufladen zusätzlich zum Gehalt ermöglicht. Steuerfrei ist das Aufladen sowohl privater als auch Elektrofahrzeuge oder Hybridelektrofahrzeuge des Arbeitgebers, die dem Arbeitnehmer auch zur privaten Nutzung überlassen werden (sog. Dienstwagen). Auch für Elektrofahrräder des Arbeitnehmers, ergibt sich für das Aufladen im Betrieb des Arbeitgebers oder eines verbundenen Unternehmens aus Billigkeitsgründen kein geldwerter Vorteil.

Für das Aufladen eines **Dienstfahrzeugs** 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 monatlich und
  - 15 Euro für Hybridelektrofahrzeuge monatlich.
- **ohne** Lademöglichkeit beim Arbeitgeber
  - 70 Euro für Elektrofahrzeuge monatlich und
  - 35 Euro für Hybridelektrofahrzeuge monatlich.

Neu geregelt wurde, dass ein Dienstwagen auch an einer zur Wohnung des Arbeitnehmers gehörenden Steckdose oder Ladevorrichtung aufgeladen werden kann und die für das Aufladen des Firmenfahrzeugs tatsächlich anfallenden privaten Stromkosten mithilfe eines **gesonderten Stromzählers** (stationär oder mobil) nachgewiesen und vom Arbeitgeber erstattet werden können.

2.16 Fahrtkostenzuschüsse für Fahrten zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte mit Privat-Pkw

Der Arbeitgeber kann an seine Arbeitnehmer **Fahrtkostenzuschüsse** für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte mit einem Arbeitnehmerfahrzeug (Privat-Pkw) leisten. Gewährt der Arbeitgeber für die Nutzung des Privat-Pkws für Fahrten zwischen Wohnung Arbeitsstätte einen Fahrtkostenzuschuss, ist dieser grundsätzlich steuerpflichtig, da es an einer Steuerbefreiung fehlt. Allerdings ist eine Pauschalbesteuerung durch den Arbeitgeber mit dem Pauschalsteuersatz von **15 %** möglich. Ein pauschal besteuerter Fahrtkostenzuschuss kann unabhängig davon gewährt werden, ob es sich bei dem Arbeitnehmerfahrzeug um ein Elektrofahrzeug oder um einen Pkw mit Verbrennungsmotor handelt.

Der Pauschalsteuersatz ist mit 15 % vergleichsweise günstig. Als weiterer Vorteil ergibt sich, dass der mit 15 % pauschal besteuerte Fahrtkostenzuschuss nicht der Sozialversicherungspflicht unter-

liegt. Allerdings ist die Höhe des pauschalierungsfähigen Fahrtkostenzuschusses begrenzt. Maximal kann die beim Arbeitnehmer als Werbungskosten abziehbare Entfernungspauschale pauschal besteuert werden. Zur Entlastung der Fernpendler wurde durch das Steuerentlastungsgesetz 2022 rückwirkend ab 01.01.2022 die Entfernungspauschale ab dem 21. Entfernungskilometer auf **0,38 Euro** (bisher: 0,35 Euro) angehoben. Für die ersten 20 Entfernungskilometer beträgt die Entfernungspauschale weiterhin 0,30 Euro je Entfernungskilometer.

Beispiel: Ein Arbeitnehmer wohnt 50 km von seiner Arbeitsstätte entfernt. Der Arbeitnehmer benutzt im Jahr 2023 insg. an 220 Arbeitstagen für Fahrten zwischen Wohnung zu seiner Arbeitsstätte seinen Privat-Pkw. Der Arbeitgeber zahlt hierfür einen Fahrtkostenzuschuss. Dieser Fahrtkostenzuschuss ist steuerpflichtig. Der Arbeitgeber kann jedoch die Lohnsteuer i. H. d. Entfernungspauschale mit 15 % pauschal besteuern. Es ergibt sich der folgende pauschalierungsfähige Fahrtkostenzuschuss, den der Arbeitgeber dem Arbeitnehmer im Jahr 2022 gewähren kann:

20 km × 0,30 Euro × 220 Arbeitstage:	1.320,00 Euro
30 km × 0,38 Euro × 220 Arbeitstage:	2.508,00 Euro
Summe	**3.828,00 Euro**

Bislang konnte für die Gewährung eines pauschal besteuerten Fahrtkostenzuschusses davon ausgegangen werden, dass ein Arbeitnehmer an 15 Arbeitstagen im Monat Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte unternimmt. Da nicht zuletzt aufgrund der Coronavirus-Krise immer mehr Arbeitnehmer ihre Tätigkeit im Homeoffice ausüben, hat die Finanzverwaltung ab 01.01.2022 eine neue Kürzungsregelung erlassen. Nach der neuen Vereinfachungsregelung können 15 Arbeitstage im Monat dann nicht mehr pauschal angesetzt werden, wenn der Arbeitnehmer bei einer in die Zukunft gerichteten Prognose an weniger als 5 Arbeitstagen in der Kalenderwoche an seiner Arbeitsstätte beim Arbeitgeber tätig werden soll (z. B. bei Teilzeitmodellen, Homeoffice, mobilem Arbeiten). Arbeitet der Arbeitnehmer dauerhaft z. B. 3 Tage in der Woche

im Betrieb des Arbeitgebers und 2 Tage im Homeoffice, ist für die Berechnung des Fahrtkostenzuschusses davon auszugehen, dass monatlich an 9 Arbeitstagen (3/5 von 15 Tagen) Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte durchgeführt werden und nur in dieser Höhe ein pauschal besteuerter Fahrtkostenzuschuss vom Arbeitgeber gezahlt werden kann.

Beispiel: Ein Arbeitgeber hat mit einem Arbeitnehmer vereinbart, dass dieser ab 01.01.2023 regelmäßig und dauerhaft an 3 Tagen pro Woche im Büro beim Arbeitgeber und an 2 Tagen pro Woche im privaten Homeoffice tätig werden soll. Die Entfernung zwischen der Wohnung des Arbeitnehmers und seiner Arbeitsstätte beim Arbeitgeber beträgt 30 km. Der Arbeitnehmer nutzt für die Fahrten ins Büro seinen Privat-Pkw.

Ergebnis: Der Arbeitgeber kann folgenden Fahrtkostenzuschuss pauschal besteuern und dem Arbeitnehmer monatlich erstatten:

15 Arbeitstage : 5 x 3 = 9 Arbeitstage pro Monat im Büro des Arbeitgebers	
9 Arbeitstage pro Monat x 20 km x 0,30 Euro:	54,00 Euro
9 Arbeitstage pro Monat x 10 km x 0,38 Euro:	+ 34,20 Euro
Summe	**88,20 Euro**

2.17 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).**

Reduzierter geldwerter Vorteil für Hybridelektro-Dienstfahrzeuge

Zur Förderung der Elektromobilität hat der Gesetzgeber für elektrisch angetriebene Firmenfahrzeuge günstigere Bewertungsmethoden eingeführt. Während Firmenfahrzeuge mit konventionellen Antrieb (z. B. Dieselfahrzeuge), die vom Arbeitnehmer privat genutzt werden dürfen, weiterhin mit monatlich 1 % des Bruttolisten-Neupreises der Lohnsteuer- und Sozialversicherungspflicht unterliegen, müssen Hybridelektrofahrzeuge nur mit dem halben und reine Elektrofirmenfahrzeuge bis zu einem Brutto-Listenpreis von maximal 60.000 Euro nur noch mit einem Viertel ihres Neupreises als geldwerter Vorteil vom Arbeitnehmer versteuert und verbeitragt werden. Die Halbierung der Bemessungsgrundlage bei der Dienstwagenbesteuerung für Hybridelektrofahrzeuge, die zunächst befristet auf den Zeitraum vom 01.01.2019 bis zum 31.12.2021 eingeführt wurde, ist stufenweise bis zum 31.12.2030 verlängert worden. Für die Halbierung der Bemessungsgrundlage werden jedoch erhöhte Anforderungen an die zu erreichende Mindestreichweite von **Hybridelektrofahrzeugen** geknüpft, sofern die Kohlendioxidemission mehr als 50 g/km betragen sollte.

Anschaffungs-zeitraum	Voraussetzungen an das Hybridelektrofahrzeug	Anzusetzender Bruchteil
01.01.2019 bis 31.12.2021	Kohlendioxidemission höchstens 50 g/km oder Mindestreichweite von 40 km.	1/2
01.01.2022 bis 31.12.2024	Kohlendioxidemission höchstens 50 g/km oder Mindestreichweite von 60 km.	1/2
01.01.2025 bis 31.12.2030	Kohlendioxidemission höchstens 50 g/km oder Mindestreichweite von 80 km.	1/2

Beispiel: Ein Arbeitgeber hat ein Hybridelektrofahrzeug mit einer Kohlendioxidemission von weniger als 50 g/km und einem Brutto-Listenpreis i. H. v. 52.000 Euro im Mai 2022 geleast und überlässt es einem Arbeitnehmer zur Privatnutzung und für Fahrten zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte auch im Jahr 2023. Die Entfernung zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte beträgt 30 km.

Ergebnis: Für den Arbeitnehmer ergeben sich die folgenden monatlichen lohnsteuerpflichtigen geldwerten Vorteilsbeträge.

Privatfahrten: 52.000 Euro x 0,5 = 26.000 Euro x 1 %:	260,00 Euro
Fahrten zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte: 26.000 Euro x 0,03 % x 30 km:	+ 234,00 Euro
Geldwerter Vorteil Monat insg.	**494,00 Euro**

Bei der **Fahrtenbuchmethode** ist für begünstigte Hybridelektrofahrzeuge zur Reduzierung des geldwerten Vorteils, die Hälfte der Absetzung für Abnutzung (AfA) bzw. die Hälfte der anfallenden Leasingkosten anzusetzen. Dadurch kommt es auch bei dieser Bewertungsmethode zu einer Halbierung des geldwerten Vorteils.

Geldwerter Vorteil für reine Elektrodienstfahrzeuge

Zur weiteren Förderung der Elektromobilität müssen nach dem 31.12.2018 und vor dem 01.01.2031 angeschaffte oder geleaste reine Elektrodienstfahrzeuge, die keine Kohlendioxidemission ausstoßen, nur mit **25 %** des maßgeblichen Brutto-Listenpreises als lohnsteuerpflichtiger geldwerter Vorteil angesetzt werden. Voraussetzung für den begünstigten Bewertungsansatz mit lediglich einem Viertel ist, dass der Brutto-Listenpreis des reinen Elektrofirmenfahrzeugs **60.000 Euro** nicht übersteigt.

Beispiel: Ein Arbeitgeber hat im Januar 2023 ein reines Elektrodienstfahrzeug mit einem Brutto-Listenpreis i. H. v. 56.000 Euro gekauft und überlässt es einem Arbeitnehmer zur Privatnutzung und für Fahrten zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte. Die Entfernung zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte beträgt 30 km.

Ergebnis: Für den Arbeitnehmer ergeben sich die folgenden monatlichen lohnsteuerpflichtigen geldwerten Vorteilsbeträge.

Privatfahrten: 56.000 Euro x 0,25 = 14.000 Euro x 1 %:	140,00 Euro
Fahrten zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte: 14.000 Euro x 0,03 % x 30 km:	+ 126,00 Euro
Geldwerter Vorteil Monat insg.	**266,00 Euro**

Kommt für die Besteuerung des reinen Elektrodienstfahrzeugs die **Fahrtenbuchmethode** zum Ansatz, ist zur Reduzierung des geldwerten Vorteils lediglich ein Viertel der Absetzung für Abnutzung (AfA) bzw. ein Viertel der anfallenden Leasingkosten anzusetzen. Dadurch kommt es auch bei dieser Bewertungsmethode zu einer Reduzierung des geldwerten Vorteils auf 25 % der Bemessungsgrundlage.

2.18 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 im Wesentlichen 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 einer Krankenkasse voraus. Sofern bestimmte Voraussetzungen vorliegen, können auch nicht zertifizierte Leistungen des Arbeitgebers z. B. zur individuellen verhaltensbezogenen Prävention unter die Steuerfreiheit fallen. Bei Barzuschüssen des Arbeitgebers an den Arbeitnehmer reicht es

aus, 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 (i. d. R. Krankenkasse) bestätigt, dass es sich um zertifizierte Leistungen handelt, die den geforderten Anforderungen entsprechen.

Beispiel: Ein Arbeitnehmer besucht in seiner Freizeit zehnmal einen Kurs zur Stärkung der Rückenmuskulatur. Er legt seinem Arbeitgeber, die von der Kursleitung unterschriebene Teilnahmebestätigung, einen Nachweis über die Zertifizierung des Kurses sowie die Quittung über den vom Arbeitnehmer gezahlten Kursbeitrag von 250 Euro vor.

Ergebnis: Der Arbeitgeber kann dem Arbeitnehmer die Kursgebühren in Höhe von 250 Euro lohnsteuer- und sozialversicherungsfrei erstatten. Die Unterlagen sind zu den Lohnunterlagen zu nehmen.

2.19 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.

2.20 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 Vor-

aussetzungen für den Abzug von Aufwendungen für ein häusliches Arbeitszimmer, konnte bis 31.12.2022 ein pauschaler Betrag von **5 Euro** für jeden Kalendertag (Kalenderjahr max. **600 Euro**) als Werbungskosten angesetzt werden, an dem er seine gesamte 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.

Mit Wirkung ab 01.01.2023 wurde die Homeoffice-Pauschale erhöht und entfristet. Seit dem 01.01.2023 beträgt die Pauschale **6 Euro** täglich und kann ab dem Jahr 2023 für maximal **210 Tage** (bis 31.12.2022 = 5 Euro für höchstens 120 Tage) angesetzt werden. Dadurch ergibt sich für das Kalenderjahr 2023 ein Höchstbetrag von **1.260 Euro** jährlich (210 Tage à 6 Euro). Auch weiterhin kann nach Auffassung der Finanzverwaltung die Homeoffice-Pauschale vom Arbeitgeber nicht steuerfrei erstattet werden, sondern vom Arbeitnehmer ausschließlich im Rahmen der Einkommensteuerveranlagung angesetzt werden.

Beispiel: Eine Büroangestellte hat ihre erste Tätigkeitsstätte im Betrieb des Arbeitgebers und ist im Jahr 2023 jeden Mittwoch und Freitag im Homeoffice tätig. Am Montag, Dienstag und Donnerstag fährt sie mit ihrem Privat-Pkw ins Büro, um dort zu arbeiten.

Ergebnis: Die Arbeitnehmerin kann für ihre Homeoffice-Tage (Mi. und Fr.) die Homeoffice-Pauschale von 6 Euro je Homeoffice-Tag geltend machen. Für die Fahrten von der Wohnung zu ihrer ersten Tätigkeitsstätte (Mo., Di, Do.) kann sie die Entfernungspauschale ansetzen. Ein Anspruch auf die Homeoffice-Pauschale besteht an diesen Tagen nicht.

2.21 Inflationsausgleichsprämie

Zur Abmilderung der weltweit steigenden Energie- und Nahrungsmittelpreise können Arbeitgeber ihren Arbeitnehmern eine steuer- und sozialversicherungsfreie **Inflationsausgleichsprämie** bis zu einem Betrag von **3.000 Euro** zahlen. Es handelt sich um einen steuerlichen Freibetrag, der unabhängig davon gilt, ob Leistungen in Form von Barzuschüssen oder Sachbezügen gewährt werden.

Die Steuer- und Sozialversicherungsfreiheit besteht im Zeitraum vom **26.10.2022 bis 31.12.2024** und kann auch für monatliche Teilleistungen in diesem Zeitraum genutzt werden. Voraussetzung für die Steuerfreiheit ist, dass die Inflationsausgleichsprämie zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn gewährt wird, dies schließt Entgeltumwandlungen aus.

Beispiel: Ein Arbeitgeber zahlt seinen Beschäftigten zusätzlich zum Gehalt im Mai 2023 eine Inflationsausgleichsprämie von 1.500 Euro und im Mai 2024 nochmals einen Prämienbetrag von 1.500 Euro über die Verdienstabrechnung aus.

Ergebnis: Die beiden Teilzahlungen der Inflationsprämie im Jahr 2023 und 2024 von jeweils 1.500 Euro sind lohnsteuer- und sozialversicherungsfrei, da der Höchstbetrag von 3.000 Euro nicht überschritten ist.

An die Gewährung der Inflationsausgleichsprämie werden keine besonderen Anforderungen gestellt. Es genügt, wenn der Arbeitgeber in beliebiger Form deutlich macht, dass die Leistung im Zusammenhang mit der allgemeinen Preissteigerung steht. Die Voraussetzungen für die Steuerfreiheit sind auch dann erfüllt, wenn die Zahlung einer Inflationsausgleichsprämie aufgrund einer Vereinbarung zwischen den Tarifvertragsparteien in einem Tarifvertrag geregelt wird. Die Steuerbefreiung kann bis zu dem Betrag von 3.000 Euro für jedes Dienstverhältnis, also auch für aufeinander folgende Arbeitsverhältnisse bei unterschiedlichen Arbeitgebern, gesondert in Anspruch genommen werden. Der Arbeitgeber braucht nicht zu prüfen, ob der Arbeitnehmer eine steuerfrei Inflationsprämie bereits aus einem anderen Arbeitsverhältnis erhalten hat.

Beispiel: Ein Arbeitnehmer hat von seinem bisherigen Arbeitgeber im April 2023 eine steuerfreie Inflationsprämie in Höhe von 3.000 Euro erhalten. Er wechselt am 01.06.2023 den Arbeitgeber und erhält im Dezember 2023 von seinem neuen Arbeitgeber eine steuerfreie Inflationsprämie von 2.000 Euro.

Ergebnis: Die beiden Prämienzahlungen der beiden Arbeitgeber sind lohnsteuer- und sozialversicherungsfrei.

Die Inflationsausgleichsprämie können alle Arbeitnehmer im steuerlichen Sinne erhalten. Hierzu zählen u. a. auch Minijobber, ehrenamtlich Tätige, Vorstände und Gesellschafter-Geschäftsführer, sofern der steuerliche Arbeitnehmerbegriff erfüllt ist. Eine ausdrückliche schriftliche Vereinbarung zwischen Arbeitgeber und Arbeitnehmer ist nicht erforderlich. Es genügt, dass die Prämie in einem sachlichen Zusammenhang mit der Preisentwicklung steht und sich der Zusammenhang (z. B. in Form der Bezeichnung „Inflationsausgleichsprämie") aus der Gehaltsabrechnung oder aus dem Überweisungsträger ergibt.

2.22 Firmenräder

Seit dem 01.01.2019 ist die zusätzliche Überlassung von Firmenrädern an Arbeitnehmer zur Privatnutzung und für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte in voller Höhe lohnsteuer- und sozialversicherungsfrei. Die besondere Steuerfreistellung ist bis zum Jahr 2030 verlängert worden. 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).

Erfolgt die Überlassung eines Firmenrads, das als Fahrrad einzuordnen ist, nicht als zusätzliche Arbeitgeberleistung („on top"), sondern im Rahmen einer **Gehaltsumwandlung,** ergibt sich für den Arbeitnehmer ein steuer- und sozialversicherungspflichtiger geldwerter Vorteil. Seit dem Jahr 2020 ergibt sich für die Überlassung eines Firmenrads, das mittels Gehaltsumwandlung finanziert wird, ein steuerpflichtiger geldwerter Vorteil in Höhe **1 %** der auf volle 100 Euro abgerundeten **geviertelten unverbindlichen Preisempfehlung** (Brutto-UVP) des überlassenen Firmenrads. Durch diesen Bewertungsansatz sind alle privaten Fahrten einschließlich der Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte abgegolten.

In der Praxis wird der Großteil der Firmenräder den Arbeitnehmern im Rahmen von Gehaltsumwandlungs-/Leasing-Modellen vom Arbeitgeber überlassen. Bei den gängigen Leasing-Modellen least i. d. R. der Arbeitgeber als Leasingnehmer das Firmenrad und überlässt es dem Arbeitnehmer im Rahmen einer Nutzungsvereinbarung für den vereinbarten Leasingzeitraum (z. B. für 36 Monate). Der monatliche Leasingbetrag, den der Arbeitgeber für das jeweilige Firmenrad an das Leasingunternehmen zahlt, stellt bei den meisten Leasingmodellen den Gehaltsumwandlungsbetrag dar, den der Beschäftigte aus seinem laufenden monatlichen Brutto-Arbeitslohn umzuwandeln, also zu tragen, hat. Durch die Finanzierung mittels Gehaltsumwandlung, stellen sich die Jobfahrrad-Leasingmodelle für den Arbeitgeber weitestgehend kostenneutral dar.

Beispiel: Einem Arbeitnehmer wird ab 01.04.2023 ein vom Arbeitgeber geleastes E-Bike, das verkehrsrechtlich als Fahrrad gilt, überlassen. Die unverbindliche Preisempfehlung des E-Bikes beträgt 2.500 Euro (Brutto). Für das Firmenrad trägt der Arbeitgeber eine monatliche Leasingrate i. H. v. 100 Euro. Arbeitgeber und Arbeitnehmer haben schriftlich vereinbart, dass der Beschäftigte den monatlichen Betrag von 100 Euro durch Gehaltsumwandlung trägt. Der monatliche Brutto-Arbeitslohn des Arbeitnehmers vor der Gehaltsumwandlung beträgt 3.900 Euro.

Ergebnis: Die Überlassung des Firmenrads mit Gehaltsumwandlung wirkt sich beim Arbeitnehmer ab 01.04.2023 monatlich wie folgt aus:

Brutto-Arbeitslohn	3.900,00 Euro
abzüglich Gehaltsumwandlungsbetrag	- 100,00 Euro
zuzüglich geldwerter Vorteilsbetrag Firmenrad:	
1/4 von 2.500 Euro = 625 Euro abgerundet auf 600 Euro x 1 %	+ 6,00 Euro
Steuer-/SV-Brutto Monat	**3.806,00 Euro**

Am Ende des Leasingzeitraums muss der Arbeitnehmer sein Leasingfahrrad zurückgeben. Daneben besteht i. d. R. die Möglichkeit, dass der Beschäftigte am Ende des Leasingzeitraums sein Firmenrad zu einem bestimmten Restwert erwerben kann. Bei einem ab-

schließenden Kauf durch den Arbeitnehmer muss geprüft werden, ob und ggf. in welcher Höhe sich aufgrund eines niedrigen Kaufpreises ein steuerpflichtiger geldwerter Vorteil ergibt.

Kauf des Firmenrads durch den Arbeitnehmer

Verkauft der Arbeitgeber das Firmenrad verbilligt an den Arbeitnehmer, so ergibt sich hierdurch ein steuer- und sozialversicherungspflichtiger Vorteil. Der Arbeitgeber kann den sich ergebenden Vorteil für Firmenräder, die verkehrsrechtlich keine Kraftfahrzeuge sind, mit 25 % pauschal versteuern. Die Pauschalierungsmöglichkeit mit 25 % gilt sowohl für ein E-Bike als auch für ein normales Fahrrad, ist allerdings dann ausgeschlossen, wenn das E-Bike verkehrsrechtlich als Kraftfahrzeug anzusehen ist. Durch die Pauschalbesteuerung tritt Sozialversicherungsfreiheit ein.

Aus Vereinfachungsgründen ist es zulässig, als ortsüblichen Endpreis eines Firmenrads, das dem Arbeitnehmer nach drei Jahren (36 Monaten) Nutzungsdauer übereignet wird, 40 % der auf volle 100 Euro abgerundeten unverbindlichen Preisempfehlung (Brutto) im Zeitpunkt der Inbetriebnahme des Firmenrads anzusetzen. Der sich nach Abzug der Zahlung des Arbeitnehmers (Eigenbeteiligung) ergebende Betrag, stellt den steuerpflichtigen geldwerten Vorteil dar.

Beispiel: Nach Ablauf von drei Jahren erwirbt der Arbeitnehmer das ihm zuvor vom Arbeitgeber überlassene Firmenrad zu einem Kaufpreis von 400 Euro. Die unverbindliche Preisempfehlung für das Firmenrad betrug im Zeitpunkt der Inbetriebnahme des Firmenrads 2.500,00 Euro (Brutto). Bei dem Firmenrad handelt es sich um ein E-Bike, das verkehrsrechtlich als Fahrrad gilt.

Ergebnis: Der für den verbilligten Kauf beim Arbeitnehmer als steuerpflichtiger geldwerter Vorteil anzusetzende Betrag beträgt:

40 % von 2.500,00 Euro	1.000,00 Euro
abzüglich Eigenbeteiligung	- 400,00 Euro
Geldwerter Vorteil	**600,00 Euro**

Der geldwerte Vorteil i. H. v. 600 Euro kann vom Arbeitgeber mit 25 % pauschal besteuert werden und ist in diesem Fall sozialversicherungsfrei.

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 dann, wenn der nicht beim Arbeitgeber beschäftigte Elternteil die Aufwendungen für den Kindergarten trägt. Der Arbeitnehmer hat dem Arbeitgeber die zweckentsprechende Verwendung der Mittel nachzuweisen. Der Arbeitgeber ist hierbei 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 ebenfalls kein steuer- und sozialversicherungspflichtiger Arbeitslohn.

2.24 Pauschbetrag für Berufskraftfahrer

Für Arbeitnehmer, die ihrer berufliche 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 abgelten. Als solche Aufwendungen kommen z. B. Gebühren für die Benutzung von sanitären Einrichtungen auf Raststätten und Auto-

höfen 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 12 Euro auf **14 Euro** erhöht.

Abwesenheitsdauer	Verpflegungspauschalen (Inland)
unter 8 Std.	0 Euro
mehr als 8 Std.	14 Euro
An- und Abreisetag bei mehrtägiger Auswärtstätigkeit mit Übernachtung (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 **Übernachtungskosten** 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 (2023: Frühstück 2,00 Euro, Mittag- oder Abendessen jeweils 3,80 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 für Mahlzeiten eingelöst werden können, so besteht die Möglichkeit, den Wert der Mahlzeit beim Arbeitnehmer nur mit dem **amtlichen Sachbezugswert** anzusetzen. Dies setzt u. a. 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 2023 beträgt der maximale Verrechnungswert eines Restaurantschecks für eine Mittagsmahlzeit **6,90 Euro**. Übersteigt der Wert des Restaurantschecks den Höchstbetrag nicht, ist eine Bewertung der Mittagsmahlzeit mit dem amtlichen Sachbezugswert i. H. v. 3,80 Euro (Jahr 2023) beim Arbeitnehmer möglich. Sofern der Arbeitnehmer einen Essensgutschein im Wert von max. 6,90 Euro erhält, muss er den Sachbezugswert von 3,80 Euro zuzahlen, damit kein steuerpflichtiger geldwerter Vorteil entsteht.

Beispiel: Ein Arbeitgeber vereinbart im Kalenderjahr 2023 mit einem Restaurant die Entgegennahme von Essensgutscheinen. Der Wert eines Essensgutscheins beträgt 6,90 Euro.

Ergebnis: Muss der Arbeitnehmer für das Essen nichts zuzahlen, ist der amtliche Sachbezugswert in Höhe von 3,80 Euro zu versteuern. Muss der Arbeitnehmer zum Essen zuzahlen, vermindert die Zuzahlung den steuerpflichtigen Sachbezugswert.

Die Zuzahlung des Arbeitnehmers muss in einer durch das Finanzamt überprüfbaren Form nachgewiesen werden (z. B. als Abzug über die Verdienstabrechnung).

Beispiel: Ein Arbeitgeber gibt im Jahr 2023 für jeden Kalendermonat 15 Restaurantschecks (Einlösungswert je 6,90 Euro) an seine Arbeitnehmer aus. Bei den Arbeitnehmern wird über die Verdienstabrechnung, die Summe der Sachbezugswerte in Höhe von (3,80 Euro × 15 =) 57 Euro vom monatlichen Netto-Lohn einbehalten.

Ergebnis: Durch den Einbehalt vom Netto-Lohn von monatlich 57 Euro bleiben die Restaurantschecks 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 lohnsteuerfrei bleiben. Vom Arbeitgeber finanzierte Deutschkurse zur beruflichen Integration von Flüchtlingen unterliegen ebenfalls nicht der

Lohnsteuerpflicht und sind sozialversicherungsfrei. 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.

2.28 Telekommunikationsgeräte

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** im Monat steuerfrei ersetzt werden. Hierzu zählen auch die monatlichen Kosten für den privaten Internetanschluss.

Beispiel: Einem Arbeitnehmer, der im Jahr 2023 regelmäßig in seinem Homeoffice für den Arbeitgeber arbeitet, entstehen höhere Kosten für die berufliche Nutzung seines privaten Internetanschlusses. Er legt dem Arbeitgeber die monatliche Rechnung seines Internetanbieters i. H. v. 50 Euro im Monat (Flatrate) vor.

Ergebnis: Der Arbeitgeber kann dem Arbeitnehmer ohne Einzelnachweis pauschal 10 Euro (20 % von 50 Euro) jeden Monat steuer- und sozialversicherungsfrei 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 dann anzunehmen, wenn sich die Dauer der täglichen Hin- und Rückfahrt um mindestens eine Stunde verkürzt. Verkürzt sich die arbeitstägliche Fahrzeit um mindestens eine Stunde, sind private Gründe grundsätzlich unbeachtlich.

Beispiel: Ein Arbeitgeber in München stellt Anfang 2023 einen neuen Arbeitnehmer aus Frankfurt am Main 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.

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 (z. B. als Kassenwart).

Mit Wirkung zum 01.01.2021 ist die jährliche Übungsleiterpauschale von 2.400 Euro auf **3.000 Euro** und die sog. Ehrenamtspauschale von 720 Euro auf **840 Euro** im Jahr erhöht worden. Der Übungsleiterfreibetrag und die Ehrenamtspauschale gelten auch im Sozialversicherungsrecht, d. h. bis zu den genannten Höchstbeträgen fallen keine Sozialversicherungsbeiträge an.

2.31 Warengutscheine

Warengutscheine, die vom Arbeitgeber an Arbeitnehmer abgegeben werden und die bei einem Dritten (z. B. Kaufhaus) eingelöst werden können, zählen zu den beliebtesten Gehaltsextras. Dies liegt v. a. daran, dass auf Warengutscheine die monatliche 50 Euro-Sachbezugsfreigrenze angewendet werden und der Arbeitgeber das Gehalt des Arbeitnehmers – relativ unkompliziert – in Form eines Sachbezuges um monatlich **50 Euro** lohnsteuer- und sozialversicherungsfrei aufstocken kann. Allerdings hat der Gesetzgeber die Voraussetzungen an die steuerfreie Abgabe von Warengutscheine an Arbeitnehmer seit dem 01.01.2022 verschärft. Betroffen von den neuen steuerlichen Regelungen sind neben Warengutscheinen v. a. sog. **Prepaid-Karten**, die es den Arbeitgebern ermöglichen, in regelmäßigen Abständen (z. B. monatlich) diese Guthabenkarten mit festen Geldbeträgen (i. d. R. mit 50 Euro im Monat) aufzuladen.

Für den klassischen Einkaufsgutschein, also den Papiergutschein oder die Gutscheinkarte mit einem festen aufgedruckten Wert (z. B. 50 Euro), den der Arbeitnehmer ausschließlich z. B. bei einem einzelnen Geschäft vor Ort (z. B. Kaufhaus, Baumarkt) nur gegen Waren aus dessen Warensortiment einlösen kann, haben sich die steuerlichen Voraussetzungen nicht geändert; dies gilt auch für die Überlassung eines Tankgutscheins.

Beispiel: Ein Arbeitgeber gibt im Jahr 2023 an seine Arbeitnehmer am Anfang des Kalendermonats Tankgutscheine (1 Gutschein je Beschäftigten) mit einem aufgedruckten Wert von 50 Euro aus, die bei einer bestimmten Tankstellenkette ausschließlich zum Bezug von Kraftstoff oder Ladestrom für die Betankung bzw. Aufladung der privaten Arbeitnehmerfahrzeuge eingelöst werden können.

Ergebnis: Die monatlich abgegebenen Tankgutscheine sind im Rahmen der 50 Euro-Sachbezugsfreigrenze lohnsteuer- und sozialversicherungsfrei, sofern keine weiteren auf die monatliche Freigrenze anrechenbaren Sachzuwendungen gewährt werden.

Hinweis

Bei Warengutscheinen, die zum Einkauf bei mehreren Akzeptanzstellen berechtigen und/oder im Internet (z. B. Amazon-Gutschein) eingelöst werden können, bestehen zahlreiche Besonderheiten, die die Anwendung der monatlichen 50 Euro-Sachbezugsfreigrenze ausschließen können. Sprechen Sie daher im Vorfeld unbedingt mit Ihrem Steuerberater und lassen sich beraten.

2.32 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 Zuschlagsätzen 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.

Beispiel: Ein Arbeitnehmer arbeitet in der Nacht von 22 Uhr bis 6 Uhr des folgenden Tages. Der Stundenlohn beträgt 16 Euro.

Ergebnis: Folgender Nachtzuschlag kann steuer- und sozialversicherungsfrei gezahlt werden:

22 Uhr – 0 Uhr: 2 Std. x 16 Euro = 32 Euro x 25 %	8,00 Euro
0 Uhr – 4 Uhr: 4 Std. x 16 Euro = 64 Euro x 40 % =	25,60 Euro
4 Uhr – 6 Uhr: 2 Std. x 16 Euro = 32 Euro x 25 % =	8,00 Euro
Nachtzuschlag insg.	**41,60 Euro**

Symbole
1 %-Methode 21

A
Arbeitsessen 25
Arbeits(schutz)kleidung 9
Aufladen 18, 19
Aufmerksamkeiten 3
Auslagenersatz 4, 5, 36
außergewöhnlicher Arbeitseinsatz 25
Auswärtstätigkeit 32, 33, 34

B
Beihilfen 6, 7
Belegschaftsrabatte 8
Berufskleidung 9
Berufskrankheit 7
Betreuungsleistungen 9
Betriebskindergarten 31
Betriebssport 13
Betriebsveranstaltung 14, 15

D
Darlehen 15, 16
Datenverarbeitungsgeräte 16, 36

E
Elektrofahrzeuge 18, 19
Erfrischungsgetränke 25
Erholungsbeihilfen 7, 8
Essensmarken 34

F
Fahrtenbuchmethode 21, 23, 24
Fahrtkosten 6, 19, 20, 21, 24, 32
Fahrtkostenzuschüsse 19, 20, 21
Faxgerät 36
Feiertagsarbeit 40
Firmenwagen 21

G
Geldzuwendungen 3
Gesundheitsförderung 24, 25
Getränke 15, 25

H
Handy 36
Hybridelektrofahrzeuge 18, 19, 22

K
Kinder 8, 10, 14, 31
Kindergartenzuschüsse 31
Krankheit 6, 7, 11

M
Mahlzeiten 25, 34, 35
Mitgliedsbeiträge 13

N
Nachtarbeit 40
Notstandsbeihilfen 6, 7

P
PC 16
persönliches Ereignis 3, 4
pflegebedürftige Angehörige 9, 10, 11

R
Rabatt 8, 9, 17, 18
Rabattfreibetrag 8, 9
Reisekosten 6, 32
Reisenebenkosten 32, 33
Restaurantschecks 34, 35

S
Sachbezugswert 34, 35
Sachgeschenke 14
Sachzuwendung 3, 4, 39
Smartphone 16
Sonntagsarbeit 40
Sportanlagen 13

T
Tablet 16
Telekommunikationsgeräte 36

U
Übernachtungskosten 32, 33
Umzugskosten 37
Unterstützungen 6, 7, 12

V
Verpflegungsmehraufwendungen 32, 33
Verpflegungspauschale 32, 33, 34

W
Warengutscheine 38, 39

DATEV eG, 90329 Nürnberg (Verlag)

© 2023 Alle Rechte, insbesondere das Verlagsrecht, allein beim Herausgeber.

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

Diese Broschüre und alle in ihr enthaltenen Beiträge und Abbildungen sind urheberrechtlich geschützt. Mit Ausnahme der gesetzlich 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/www.fotolia.com

Stand: April 2023

DATEV-Artikelnummer: 12651

E-Mail: literatur@service.datev.de