

Weitere Anwendbarkeit bestätigt für Steuertatbestände, die nach dem 31. 12. 2015 verwirklicht werden, durch BMF [IV A 2 - O-2000 / 16 / 10001](#) v. 21. 3. 2017 (koordinierter Ländererlass)

Fundstellen

Gesetz zur steuerlichen Förderung von Elektromobilität im Straßenverkehr; Anwendung der einkommensteuerlichen und lohnsteuerlichen Vorschriften

1. Überblick über die Neuregelungen

2. Steuerbefreiung nach § 3 Nummer 46 EStG

2.1 Steuerbefreiung des vom Arbeitgeber unentgeltlich oder verbilligt gestellten Ladestroms

- a) Elektrofahrzeug oder Hybridelektrofahrzeug im Sinne des § 6 Absatz 1 Nummer 4 Satz 2 zweiter Halbsatz EStG
- b) Aufladeort
- c) Anwendungsbereich

2.2 Steuerbefreiung der zeitweisen unentgeltlichen oder verbilligten Überlassung einer betrieblichen Ladevorrichtung an den Arbeitnehmer

3. Pauschalierung der Lohnsteuer nach § 40 Absatz 2 Satz 1 Nummer 6 EStG

3.1 Unentgeltliche oder verbilligte Übereignung der Ladevorrichtung

3.2 Pauschalierung der Lohnsteuer für Zuschüsse des Arbeitgebers

4. Reisekosten

5. Zusätzlichkeitsvoraussetzung

6. Aufzeichnungen im Lohnkonto

7. Anwendungszeitraum

Unter Bezugnahme auf das Ergebnis der Erörterungen mit den obersten Finanzbehörden der Länder gelten für die Anwendung der einkommensteuerlichen und lohnsteuerlichen Vorschriften des Gesetzes zur steuerlichen Förderung von Elektromobilität im Straßenverkehr vom 7. November 2016 (BGBl. I Seite 2498, [BStBl 2016 I Seite 1211](#)) die folgenden Grundsätze:

1. Überblick über die Neuregelungen

Rz. 1

Mit dem Gesetz zur steuerlichen Förderung von Elektromobilität im Straßenverkehr vom 7. November 2016 (a.a.O.) werden vom Arbeitgeber gewährte Vorteile für das elektrische Aufladen eines Elektrofahrzeugs oder Hybridelektrofahrzeugs im Betrieb des Arbeitgebers oder eines verbundenen Unternehmens und für die zeitweise zur privaten Nutzung überlassene betriebliche Ladevorrichtung von der Einkommensteuer befreit (§ 3 Nummer 46 EStG).

Rz. 2

Der Arbeitgeber hat auch die Möglichkeit, die Lohnsteuer für geldwerte Vorteile aus der Übereignung einer Ladevorrichtung sowie für Zuschüsse zu den Aufwendungen des Arbeitnehmers für den Erwerb und für die Nutzung einer Ladevorrichtung pauschal mit 25 Prozent zu erheben (§ 40 Absatz 2 Satz 1 Nummer 6 EStG).

Rz. 3

Voraussetzung ist jeweils, dass die geldwerten Vorteile und Leistungen sowie die Zuschüsse zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn erbracht werden. In den Fällen einer Entgeltumwandlung sind die o. g. Neuregelungen nicht anzuwenden, vgl. Rdnr. 29.

Rz. 4

Die Neuregelungen gelten ab dem 1. Januar 2017 bis zum 31. Dezember 2020 (§ 52 Absatz 4 und Absatz 37c EStG), vgl. Rdnr. 32.

2. Steuerbefreiung nach § 3 Nummer 46 EStG

Rz. 5

Die Steuerbefreiung nach § 3 Nummer 46 EStG gilt für zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn vom Arbeitgeber gewährte Vorteile für das elektrische Aufladen eines Elektrofahrzeugs oder Hybridelektrofahrzeugs im Sinne des § 6 Absatz 1 Nummer 4 Satz 2 zweiter Halbsatz EStG an einer ortsfesten betrieblichen Einrichtung des Arbeitgebers oder eines verbundenen Unternehmens (§ 15 des Aktiengesetzes) und für die dem Arbeitnehmer zur privaten Nutzung überlassene betriebliche Ladevorrichtung.

2.1 Steuerbefreiung des vom Arbeitgeber unentgeltlich oder verbilligt gestellten Ladestroms

a) Elektrofahrzeug oder Hybridelektrofahrzeug im Sinne des § 6 Absatz 1 Nummer 4 Satz 2 zweiter Halbsatz EStG

Rz. 6

Elektrofahrzeug ist ein Kraftfahrzeug, das ausschließlich durch einen Elektromotor angetrieben wird, der ganz oder überwiegend aus mechanischen oder elektrochemischen Energiespeichern (z. B. Schwungrad mit Generator oder Batterie) oder aus emissionsfrei betriebenen Energiewandlern (z. B. wasserstoffbetriebene Brennstoffzelle) gespeist wird.

Rz. 7

Nach dem Verzeichnis des Kraftfahrtbundesamtes zur Systematisierung von Kraftfahrzeugen und ihren Anhängern (Stand: Mai 2016) weisen danach folgende Codierungen im Feld 10 der Zulassungsbescheinigung ein Elektrofahrzeug in diesem Sinne aus: 0004 und 0015.

Rz. 8

Hybridelektrofahrzeug ist ein Hybridfahrzeug, das zum Zwecke des mechanischen Antriebs aus folgenden Quellen im Fahrzeug gespeicherte Energie/Leistung bezieht:

- einem Betriebskraftstoff,
- einer Speichereinrichtung für elektrische Energie/Leistung (z. B. Batterie, Kondensator, Schwungrad mit Generator).

Hybridelektrofahrzeuge im Sinne des § 6 Absatz 1 Nummer 4 Satz 2 zweiter Halbsatz EStG müssen zudem extern aufladbar sein.

Rz. 9

Nach dem Verzeichnis des Kraftfahrtbundesamtes zur Systematisierung von Kraftfahrzeugen und ihren Anhängern (Stand: Mai 2016) weisen danach folgende Codierungen im Feld 10 der Zulassungsbescheinigung ein Hybridelektrofahrzeug in diesem Sinne aus: 0016 bis 0019 und 0025 bis 0031.

Rz. 10

Zu den begünstigten Fahrzeugen rechnen auch Elektrofahräder, wenn diese verkehrsrechtlich als Kraftfahrzeug einzuordnen sind (z. B. gelten Elektrofahräder, deren Motor auch Geschwindigkeiten über 25 Kilometer pro Stunde unterstützt, als Kraftfahrzeuge). Nicht zu den begünstigten Fahrzeugen rechnen Elektrofahräder, wenn diese verkehrsrechtlich nicht als Kraftfahrzeug einzuordnen sind (u. a. keine Kennzeichen- und Versicherungspflicht).

Rz. 11

Begünstigt ist das Aufladen sowohl privater Elektrofahrzeuge oder Hybridelektrofahrzeuge des Arbeitnehmers als auch betrieblicher Elektrofahrzeuge oder Hybridelektrofahrzeuge des Arbeitgebers, die dem Arbeitnehmer auch zur privaten Nutzung überlassen werden (sog. Dienstwagen).

Rz. 12

Wird der geldwerte Vorteil aus der privaten Nutzung eines Dienstwagens zu privaten Fahrten typisierend nach der pauschalen Nutzungswertermittlung im Sinne des § 8 Absatz 2 Satz 2 EStG (1 %-Regelung) ermittelt, ist der geldwerte Vorteil für den vom Arbeitgeber verbilligt oder unentgeltlich gestellten Ladestrom bereits abgegolten. Die Steuerbefreiung nach § 3 Nummer 46 EStG wirkt sich nicht aus.

Rz. 13

Bei Anwendung der individuellen Nutzungswertermittlung im Sinne des § 8 Absatz 2 Satz 4 EStG (Fahrtenbuchmethode) bleiben unter entsprechender Anwendung von R 8.1 Absatz 9 Nummer 2 Satz 8 zweiter Halbsatz LStR 2015 Kosten für den vom Arbeitgeber verbilligt oder unentgeltlich gestellten, nach § 3 Nummer 46 EStG steuerfreien Ladestrom bei der Ermittlung der insgesamt durch das Kraftfahrzeug entstehenden Aufwendungen im Sinne des § 8 Absatz 2 Satz 4 EStG (Gesamtkosten) außer Ansatz.

Rz. 14

Die Steuerbefreiung ist weder auf einen Höchstbetrag, noch nach der Anzahl der begünstigten Kraftfahrzeuge begrenzt.

b) Aufladeort

Rz. 15

Begünstigt ist das Aufladen an jeder ortsfesten betrieblichen Einrichtung des Arbeitgebers oder eines mit dem Arbeitgeber verbundenen Unternehmens im Sinne des § 15 des Aktiengesetzes. Nicht begünstigt ist das Aufladen bei einem Dritten oder an einer von einem fremden Dritten betriebenen Ladevorrichtung im Sinne der Rdnr. 20 sowie das Aufladen beim Arbeitnehmer (vgl. Rdnr. 19 und 24).

c) Anwendungsbereich

Rz. 16

Die Steuerbefreiung gilt insbesondere für Ladestrom,

- den die Arbeitnehmer an einer ortsfesten betrieblichen Einrichtung ihres Arbeitgebers beziehen,
- den die Arbeitnehmer an einer ortsfesten betrieblichen Einrichtung eines mit ihrem Arbeitgeber verbundenen Unternehmens im Sinne des § 15 des Aktiengesetzes beziehen,
- den Leiharbeiter im Betrieb des Entleihers beziehen.

Rz. 17

Die Steuerbefreiung gilt insbesondere nicht für Ladestrom an:

- Geschäftsfreunde des Arbeitgebers und deren Arbeitnehmer,
- Kunden des Arbeitgebers.

2.2 Steuerbefreiung der zeitweisen unentgeltlichen oder verbilligten Überlassung einer betrieblichen Ladevorrichtung an den Arbeitnehmer

Rz. 18

Steuerbefreit sind vom Arbeitgeber gewährte Vorteile für die zur privaten Nutzung zeitweise überlassene betriebliche Ladevorrichtung für Elektrofahrzeuge oder Hybridelektrofahrzeuge, nicht jedoch deren Übereignung (vgl. Rdnr. 22).

Rz. 19

Der von dieser betrieblichen Ladevorrichtung für Elektrofahrzeuge oder Hybridelektrofahrzeuge bezogene Ladestrom fällt nicht unter die Steuerbefreiung. Dies gilt unabhängig davon, ob es sich um einen Stromanschluss des Arbeitgebers handelt oder ob der Arbeitgeber die Stromkosten des Arbeitnehmers bezuschusst. Bei privaten Elektrofahrzeugen oder Hybridelektrofahrzeugen des Arbeitnehmers stellt die Erstattung der vom Arbeitnehmer selbst getragenen Stromkosten steuerpflichtigen Arbeitslohn dar. Bei betrieblichen Elektrofahrzeugen oder Hybridelektrofahrzeugen des Arbeitgebers, die dem Arbeitnehmer auch zur privaten Nutzung überlassen werden (sog. Dienstwagen), stellt die Erstattung der vom Arbeitnehmer selbst getragenen Stromkosten einen steuerfreien Auslagenersatz nach § 3 Nummer 50 EStG dar.

Rz. 20

Ladevorrichtung für ein Elektrofahrzeug oder ein Hybridelektrofahrzeug im Sinne des § 6 Absatz 1 Nummer 4 Satz 2 zweiter Halbsatz EStG ist die gesamte Ladeinfrastruktur einschließlich Zubehör sowie die in diesem Zusammenhang erbrachten Dienstleistungen. Dazu gehören zum Beispiel der Aufbau, die Installation und die Inbetriebnahme der Ladevorrichtung, deren Wartung und Betrieb sowie die für die Inbetriebnahme notwendigen Vorarbeiten wie das Verlegen eines Starkstromkabels.

Rz. 21

Private Nutzung in diesem Sinne ist jede Nutzung der Ladevorrichtung durch den Arbeitnehmer außerhalb der betrieblichen Nutzung für den Arbeitgeber. Steuerfrei ist daher auch die Nutzung der zeitweise überlassenen betrieblichen Ladevorrichtung im Rahmen anderer Einkunftsarten des Arbeitnehmers (z. B. der Arbeitnehmer lädt dort sein privates Elektrofahrzeug auf und fährt zu seinem Vermietungsobjekt).

3. Pauschalierung der Lohnsteuer nach § 40 Absatz 2 Satz 1 Nummer 6 EStG

3.1 Unentgeltliche oder verbilligte Übereignung der Ladevorrichtung

Rz. 22

Der Arbeitgeber kann die Lohnsteuer nach § 40 Absatz 2 Satz 1 Nummer 6 EStG mit einem Pauschsteuersatz von 25 Prozent erheben, soweit er dem Arbeitnehmer zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn unentgeltlich oder verbilligt eine Ladevorrichtung für Elektrofahrzeuge oder Hybridelektrofahrzeuge im Sinne des § 6 Absatz 1 Nummer 4 Satz 2 zweiter Halbsatz EStG übereignet. Somit kommt eine Pauschalierung nicht in Betracht, wenn der Arbeitgeber die Ladevorrichtung zeitweise unentgeltlich oder verbilligt überlässt (vgl. Rdnr. 18). Zum Begriff der Ladevorrichtung vgl. Rdnr. 20.

Rz. 23

Es ist aus Vereinfachungsgründen nicht zu beanstanden, wenn als Bemessungsgrundlage der pauschalen Lohnsteuer für die Übereignung der Ladevorrichtung die Aufwendungen des Arbeitgebers für den Erwerb der Ladevorrichtung im Sinne der Rdnr. 20 (einschließlich Umsatzsteuer) zugrunde gelegt werden.

3.2 Pauschalierung der Lohnsteuer für Zuschüsse des Arbeitgebers

Rz. 24

Trägt der Arbeitnehmer die Aufwendungen für den Erwerb und die Nutzung (z. B. für die Wartung und den Betrieb, die Miete für den Starkstromzähler, nicht jedoch für den Ladestrom) einer privaten Ladevorrichtung selbst, kann der Arbeitgeber diese Aufwendungen bezuschussen oder vollständig übernehmen und die Lohnsteuer nach § 40 Absatz 2 Satz 1 Nummer 6 EStG pauschal mit 25 Prozent erheben. Die Pauschalierung der Lohnsteuer ist auch zulässig, wenn der Arbeitgeber die Ladevorrichtung übereignet (vgl. Rdnr. 22) und die Aufwendungen des Arbeitnehmers für die Nutzung der (nunmehr privaten) Ladevorrichtung bezuschusst.

Rz. 25

Die Pauschalierung der Lohnsteuer ist begrenzt auf die Aufwendungen des Arbeitnehmers für den Erwerb und die Nutzung der Ladevorrichtung im Sinne der Rdnr. 20.

Rz. 26

Pauschale Zuschüsse des Arbeitgebers für die Nutzung einer privaten Ladevorrichtung des Arbeitnehmers können pauschal besteuert werden, wenn die Aufwendungen für die Nutzung regelmäßig wiederkehren und soweit der Arbeitnehmer die entstandenen Aufwendungen für einen repräsentativen Zeitraum von drei Monaten im Einzelnen nachweist.

Die Pauschalierung der Lohnsteuer auf Grundlage des durchschnittlichen nachgewiesenen Betrags ist grundsätzlich so lange zulässig, bis sich die Verhältnisse wesentlich ändern.

4. Reisekosten

Rz. 27

Nutzt der Arbeitnehmer sein privates Elektrofahrzeug oder Hybridelektrofahrzeug für Dienstfahrten, kann er anstelle der tatsächlichen Kosten die gesetzlich festgelegten pauschalen Kilometersätze (§ 9 Absatz 1 Satz 3 Nummer 4a Satz 2 EStG) aus Vereinfachungsgründen auch dann ansetzen, wenn der Arbeitnehmer nach § 3 Nummer 46 EStG steuerfreie Vorteile oder nach § 40 Absatz 2 Satz 1 Nummer 6 EStG pauschal besteuerte Leistungen und Zuschüsse vom Arbeitgeber für dieses Elektrofahrzeug oder Hybridelektrofahrzeug erhält.

Rz. 28

Beim Ansatz der tatsächlichen Fahrtkosten (§ 9 Absatz 1 Satz 3 Nummer 4a Satz 1 EStG) sind diese steuerfreien Vorteile oder pauschal besteuerten Leistungen und Zuschüsse nicht in die Gesamtaufwendungen des Arbeitnehmers einzubeziehen.

5. Zusätzlichkeitsvoraussetzung

Rz. 29

Für die Frage, ob die Vorteile und Leistungen sowie die Zuschüsse des Arbeitgebers zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn erbracht werden, gilt R 3.33 Absatz 5 LStR 2015 entsprechend.

6. Aufzeichnungen im Lohnkonto

Rz. 30

Aus Vereinfachungsgründen ist der Arbeitgeber nicht verpflichtet, die steuerfreien Vorteile im Sinne des § 3 Nummer 46 EStG im Lohnkonto des Arbeitnehmers aufzuzeichnen. § 41 Absatz 1 Satz 3 EStG sowie § 4 Absatz 2 Nummer 4 LStDV sind insoweit nicht anzuwenden.

Rz. 31

Erhebt der Arbeitgeber die Lohnsteuer pauschal nach § 40 Absatz 2 Satz 1 Nummer 6 EStG, sind die Aufwendungen des Arbeitgebers für den Erwerb der Ladevorrichtung, die Zuschüsse des Arbeitgebers und die bezuschussten Aufwendungen des Arbeitnehmers für den Erwerb und die Nutzung der Ladevorrichtung im Sinne der Rdnr. 20 nachzuweisen. Der Arbeitgeber hat diese Unterlagen als Belege zum Lohnkonto aufzubewahren.

7. Anwendungszeitraum

Rz. 32

Dieses Schreiben ist für den Zeitraum vom 1. Januar 2017 bis 31. Dezember 2020 (§ 52 Absatz 4 und Absatz 37c EStG) anzuwenden. Es wird im Bundessteuerblatt Teil I veröffentlicht.

Normen:

ESTG:3/46 ESTG:6/1/4/2 ESTG:40/2/1/6 ESTG:52/4 ESTG:52/37c

Fundstellen:

BStBl-2016-I-1446

DB-2016-3008

DStR-2016-2969

Besprechungen dazu:

- Deubner Verlag StX 2017 8

Copyright © DATEV eG