Deloitte.

URL: http://mobile.deloitte-tax-news.de/steuern/arbeitnehmerbesteuerung-sozialversicherung/bmf-lohnsteuerliche-behandlung-der-ueberlassung-von-elektro-fahrraedern-an-arbeitnehmer-in-leasingfaellen.html

22.11.2017

Arbeitnehmerbesteuerung/ Sozialversicherung

BMF: Lohnsteuerliche Behandlung der Überlassung von (Elektro-)Fahrrädern an Arbeitnehmer in Leasingfällen

Beim (Elektro-)Fahrrad-Leasing stellen sowohl die vergünstigte Nutzungsüberlassung des (Elektro-)Fahrrads durch den Arbeitgeber (Leasingnehmer) als auch die vergünstigte Übereignung des (Elektro-)Fahrrads durch den Leasinggeber einen geldwerten Vorteil beim Arbeitnehmer dar.

Hintergrund
Überlässt der Arbeitgeber ein geleastes (Elektro-)Fahrrad dem Arbeitnehmer auch zur privaten Nutzung, so liegt keine vom Arbeitsvertrag unabhängige Sonderbeziehung vor, soweit der Anspruch auf Überlassung des (Elektro-)Fahrrads auf dem Arbeitsvertrag oder einer anderen arbeitsrechtlichen Rechtsgrundlage beruht und der Arbeitgeber und nicht der Arbeitnehmer gegenüber dem Leasinggeber zivilrechtlich Leasingnehmer ist.

Übereignet ein Dritter (z.B. Leasinggeber) – in der Regel am Ende des Leasingzeitraums – ein bislang vom Arbeitgeber geleastes (Elektro-)Fahrrad dem Arbeitnehmer zu einem geringeren Preis als dem um übliche
Preisnachlässe geminderten üblichen Endpreis am Abgabeort i. S. des § 8 Abs. 2 S. 1 EStG, ist der Unterschiedsbetrag als Arbeitslohn von dritter Seite zu versteuern.

Verwaltungsanweisung
Die Finanzverwaltung hat sich im Schreiben vom 17.11.2017 mit der Frage befasst, wie bestimmte Vertragsgestaltungen zum sog. (Elektro-)Fahrrad-Leasing lohnsteuerlich zu behandeln sind.

Vertragsgestaltungen
Als im Rahmen des (Elektro-)Fahrrad-Leasings regelmäßig abgeschlossene Verträge gelten

- ein Rahmenvertrag zwischen dem Arbeitgeber und einem Anbieter, der regelmäßig die gesamte Abwicklung betreut,
- Einzelleasingverträge zwischen dem Arbeitgeber (Leasingnehmer) und einem Leasinggeber über (Elektro-)Fahrräder mit einer festen Laufzeit von meist 36 Monaten,
- ein Nutzungsüberlassungsvertrag zwischen dem Arbeitgeber und dem Arbeitnehmer hinsichtlich eines einzelnen (Elektro-)Fahrrads für ebendiese Dauer, der auch eine private Nutzung zulässt,
- eine Änderung des Arbeitsvertrags, in dem einvernehmlich das künftige Gehalt des Arbeitnehmers für die Dauer der Nutzungsüberlassung um einen festgelegten Betrag (i.d.R. in Höhe der Leasingrate des Arbeitgebers) herabgesetzt wird (sog. Gehaltsumwandlung).

Nutzungsüberlassung des (Elektro-)Fahrrads durch den Arbeitgeber

Wird ein (Elektro-)Fahrrad dem Arbeitnehmer durch den Arbeitgeber im Rahmen einer steuerlich anzuerkennenden Gehaltsumwandlung bereitgestellt, ist unter folgenden Voraussetzungen eine Gestellung des (Elektro-)Fahrrads durch den Arbeitgeber anzunehmen (vgl. BMF-Schreiben vom 15.12.2016 für Leasing-Dienstwagen, siehe Deloitte Tax-News) und die unten dargestellte Bewertung der Nutzungsüberlassung vorzunehmen:

- Der Arbeitgeber (zivilrechtlicher Leasingnehmer) least ein (Elektro-)Fahrrad von einem Leasinggeber.
- Dem Arbeitnehmer wird das (Elektro-)Fahrrad auch zur privaten Nutzung überlassen.
- Der Anspruch auf die Überlassung des (Elektro-)Fahrrads ist
  - im Arbeitsvertrag im Rahmen einer Gehaltsumwandlung vereinbart und mit dem Verzicht auf einen Teil des Barlohns und der Gewährung eines Sachlohns in Form eines Nutzungsrechts am (Elektro-)Fahrrad verbunden oder
  - arbeitsvertraglicher Vergütungsbestandteil, was insbesondere anzunehmen ist,

wenn eine solche Vereinbarung bereits bei Vertragsabschluss getroffen wird oder die Überlassung eines (Elektro-)Fahrrads mit der Beförderung in eine höhere Gehaltsklasse einhergeht.

Übereignung des (Elektro-)Fahrrads durch den Dritten

Nach Ablauf der Vertragslaufzeit sind Leasingverträge zwischen dem Arbeitgeber und einem Dritten (z.B. Leasinggeber) regelmäßig mit einem vergünstigten Erwerbsangebot verbunden, welches der Dritte dem Arbeitnehmer für das genutzte (Elektro-)Fahrrad unterbreitet.

Lohnsteuerliche Behandlung
Nutzungsüberlassung des (Elektro-Fahrrads) durch den Arbeitgeber

Die Bewertung des geldwerten Vorteils aus der privaten Nutzung des (Elektro-)Fahrrads ergibt sich aus den gleich lautenden Erlassen der obersten Finanzbehörden der Länder vom 23.11.2012 (BStBl I 2012 S. 1224):

- 1% der auf volle 100 Euro abgerundeten unverbindlichen Preisempfehlung des Herstellers, Importeurs oder Großhändlers im Zeitpunkt der Inbetriebnahme des Fahrrads einschließlich der USt,
- bei Elektro-Fahrrädern, die verkehrsrechtlich als Kraftfahrzeug einzuordnen sind (z. B. Motor mit Geschwindigkeiten über 25 Kilometer pro Stunde), ist für die Bewertung des geldwerten Vorteils § 8 Abs. 2 Sätze 2 bis 5 i. V. m. § 6 Abs. 1 Nr. 4 S. 2 EStG anzuwenden.

Übereignung des (Elektro-)Fahrrads durch den Dritten

Bei Erwerb des (Elektro-)Fahrrads nach Ablauf der Vertragslaufzeit zu einem geringeren Preis als dem um übliche Preisnachlässe geminderten üblichen Endpreis am Abgabeort (§ 8 Abs. 2 S. 1 EStG) unterliegt die Differenz als Arbeitslohn von dritter Seite der Besteuerung (vgl. BMF-Schreiben vom 20.11.2015). Eine Einzelbewertung des geldwerten Vorteils ist grundsätzlich erforderlich.

Aus Vereinfachungsgründen kann der übliche Endpreis mit 40% der auf volle 100 Euro abgerundeten unverbindlichen Preisempfehlung des Herstellers, Importeurs oder Großhändlers im Zeitpunkt der Inbetriebnahme des (Elektro-)Fahrrads einschließlich der Umsatzsteuer bewertet werden. Der Nachweis eines niedrigeren Wertes ist möglich.

Pauschalierung der Einkommensteuer nach § 37b Abs. 1 EStG

Bei Übereignung des (Elektro-)Fahrrads durch den Dritten (Zuwendenden) kann dieser die Einkommensteuer unter bestimmten Voraussetzungen pauschal erheben (vgl. BMF-Schreiben vom 19.05.2015, siehe Deloitte Tax-News). Die Pauschalierung der Einkommensteuer nach § 37b Abs. 1 EStG ist grundsätzlich dann anwendbar, wenn die Zuwendungen in sachlichem und zeitlichem Zusammenhang mit einem zwischen den Vertragsparteien abgeschlossenen Vertragsverhältnis (sog. Grundgeschäft) stehen und zusätzlich zur ohnehin vereinbarten Leistung erbracht werden (sog. „Zusätzlichkeitsvoraussetzung“). Dies ist als gegeben anzusehen, sofern dem Arbeitnehmer zusätzlich zur Übereignung durch den Zuwendenden (Grundgeschäft) ein geldwerter Vorteil aus dem Rahmenvertrag zwischen dem Zuwendenden und dem Arbeitgeber gewährt wird (z.B. Rabatt).

Die pauschale Einkommensteuer entfällt grundsätzlich auf die Aufwendungen des Zuwendenden (Leasinggeber). Sind keine oder nur unverhältnismäßig geringe Aufwendungen entstanden, ist bei Hingabe eines Wirtschaftsgutes des Betriebsvermögens der gemeine Wert maßgeblich. Der gemeine Wert kann aus Vereinfachungsgründen mit 40% der auf volle 100 Euro abgerundeten unverbindlichen Preisempfehlung des Herstellers, Importeurs oder Großhändlers im Zeitpunkt der Inbetriebnahme des (Elektro-)Fahrrads einschließlich der Umsatzsteuer angesetzt werden. Der Nachweis eines niedrigeren Wertes ist möglich. Der vom Arbeitnehmer (Zuwendungsempfänger) gezahlte Kaufpreis ist abzugsfähig.

Betroffene Normen
§ 19 Abs. 1 S. 1 Nr. 1 i.V.m. § 8 Abs.1 EStG
§ 37b Abs. 1 EStG

Fundstelle
BMF, Schreiben vom 17.11.2017, IV C 5 - S 2334/12/10002-04

Weitere Fundstellen

Oberste Finanzbehörden der Länder, Erlasse vom 23.11.2012, BStBl I 2012, S. 1224
BMF, Schreiben vom 20.01.2015, IV C 5 - S 2360/12/10002, BStBl I 2015, S. 143
BMF, Schreiben vom 19.05.2015, IV C 6 - S 2297-b/14/10001, BStBl I 2015, S. 468, siehe Zusammenfassung in den Deloitte Tax-News
BMF, Schreiben vom 15.12.2016, IV C 5 – S 2334/16/1003, BStBl I 2016, Seite 1449, siehe Zusammenfassung in den Deloitte Tax-News

www.deloitte-tax-news.de

Diese Mandanteninformation enthält ausschließlich allgemeine Informationen, die nicht geeignet sind, den besonderen Umständen eines Einzelfalles gerecht zu werden. Sie hat nicht den Sinn, Grundlage für wirtschaftliche oder sonstige Entscheidungen jedweder Art zu sein. Sie stellt keine Beratung, Auskunft oder ein rechtsverbindliches Angebot dar und ist auch nicht geeignet, eine persönliche Beratung zu ersetzen. Sollte jemand Entscheidungen jedweder Art auf Inhalte dieser Mandanteninformation oder Teile davon stützen, handelt dieser ausschließlich auf eigenes Risiko. Deloitte GmbH übernimmt keinerlei Garantie oder Gewährleistung noch haftet sie in irgendeiner anderen Weise für den Inhalt dieser Mandanteninformation. Aus diesem Grunde empfehlen wir stets, eine persönliche Beratung einzuholen.

This client information exclusively contains general information not suitable for addressing the particular circumstances of any individual case. Its purpose is not to be used as a basis for commercial decisions or decisions of any other kind. This client information does neither constitute any advice nor any legally binding information or offer and shall not be deemed suitable for substituting personal advice under any circumstances. Should you base decisions of any kind on the contents of this client information or extracts therefrom, you act solely at your own risk. Deloitte GmbH will not assume any guarantee nor warranty and will not be liable in any other form for the content of this client information. Therefore, we always recommend to obtain personal advice.