

Die Neuregelungen auf einen Blick

- ▶ Schaffung einer neuen Pauschalierungsmöglichkeit für die unentgeltliche oder verbilligte Überlassung eines betrieblichen Fahrrads in Abs. 2 Satz 1 Nr. 7.
- ▶ Anpassung von Abs. 2 Sätze 2 bis 4 an die StBefreiung des § 3 Nr. 15 und Schaffung einer neuen Pauschalierungsmöglichkeit in Abs. 2 Satz 2 Nr. 2, mit der eine zusätzliche Wahlmöglichkeit des ArbG zur StBefreiung des § 3 Nr. 15 geschaffen wird.
- ▶ Änderung von § 52 Abs. 37c zur Verlängerung des Anwendungszeitraums von Abs. 2 Satz 1 Nr. 6 auf Vorteile, die in einem vor dem 1.1.2031 (zuvor 2021) endenden Lohnzahlungszeitraum oder als sonstige Bezüge vor dem 1.1.2031 zugewendet werden.
- ▶ **Fundstelle:** Gesetz zur weiteren steuerlichen Förderung der Elektromobilität und zur Änderung weiterer steuerlicher Vorschriften (WElektroMobFördG/„JStG 2019“) v. 12.12.2019 (BGBl. I 2019, 2451; BStBl. I 2020, 17).

§ 40

Pauschalierung der Lohnsteuer in besonderen Fällen

idF des EStG v. 8.10.2009 (BGBl. I 2009, 3366, BStBl. I 2009, 1346),
zuletzt geändert durch WElektroMobFördG („JStG 2019“) v. 12.12.2019
(BGBl. I 2019, 2451; BStBl. I 2020, 17)

(1) *unverändert*

(2) ¹...

6. ¹den Arbeitnehmern zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn unentgeltlich oder verbilligt die Ladevorrichtung für Elektrofahrzeuge oder Hybridelektrofahrzeuge im Sinne des § 6 Absatz 1 Nummer 4 Satz 2 zweiter Halbsatz übereignet. ²Das Gleiche gilt für Zuschüsse des Arbeitgebers, die zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn zu den Aufwendungen des Arbeitnehmers für den Erwerb und die Nutzung dieser Ladevorrichtung gezahlt werden,
7. den Arbeitnehmern zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn unentgeltlich oder verbilligt ein betriebliches Fahrrad, das kein Kraftfahrzeug im Sinne des § 6 Absatz 1 Nummer 4 Satz 2 ist, übereignet.

²Der Arbeitgeber kann die Lohnsteuer mit folgenden Pauschsteuersätzen erheben:

1. mit einem Pauschsteuersatz von 15 Prozent für die nicht nach § 3 Nummer 15 steuerfreien
 - a) Sachbezüge in Form einer unentgeltlichen oder verbilligten Beförderung eines Arbeitnehmers zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte sowie Fahrten nach § 9 Absatz 1 Satz 3 Nummer 4a Satz 3 oder
 - b) Zuschüsse zu den Aufwendungen des Arbeitnehmers für Fahrten zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte oder Fahrten nach § 9 Absatz 1 Satz 3 Nummer 4a Satz 3, die zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn geleistet werden,

soweit die Bezüge den Betrag nicht übersteigen, den der Arbeitnehmer nach § 9 Absatz 1 Satz 3 Nummer 4 und Absatz 2 als Werbungskosten geltend machen könnte, wenn die Bezüge nicht pauschal besteuert würden; diese pauschal besteuerten Bezüge mindern die nach § 9 Absatz 1 Satz 3 Nummer 4 Satz 2 und Absatz 2 abziehbaren Werbungskosten oder

2. mit einem Pauschsteuersatz von 25 Prozent anstelle der Steuerfreiheit nach § 3 Nummer 15 einheitlich für alle dort genannten Bezüge eines Kalenderjahres, auch wenn die Bezüge dem Arbeitnehmer nicht zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn gewährt werden; für diese pauschal besteuerten Bezüge unterbleibt eine Minderung der nach § 9 Absatz 1 Satz 3 Nummer 4 Satz 2 und Absatz 2 abziehbaren Werbungskosten.

³Die nach Satz 2 pauschalbesteuerten Bezüge bleiben bei der Anwendung des § 40a Absatz 1 bis 4 außer Ansatz. ⁴Bemessungsgrundlage der pauschalen Lohnsteuer sind in den Fällen des Satzes 2 Nummer 2 die Aufwendungen des Arbeitgebers einschließlich Umsatzsteuer.

(3) unverändert

§ 52

Anwendungsvorschriften

idF des EStG v. 8.10.2009 (BGBl. I 2009, 3366; BStBl. I 2009, 1346),
zuletzt geändert durch WElektroMobFördG („JStG 2019“) v. 12.12.2019
(BGBl. I 2019, 2451; BStBl. I 2020, 17)

(1) ¹Diese Fassung des Gesetzes ist, soweit in den folgenden Absätzen nichts anderes bestimmt ist, erstmals für den Veranlagungszeitraum 2020 anzuwenden.

...

(37c) § 40 Absatz 2 Satz 1 Nummer 6 in der am 17. November 2016 geltenden Fassung ist erstmals anzuwenden auf Vorteile, die in einem nach dem 31. Dezember 2016 endenden Lohnzahlungszeitraum oder als sonstige Bezüge nach dem 31. Dezember 2016 zugewendet werden, und letztmals anzuwenden auf Vorteile, die in einem vor dem 1. Januar 2031 endenden Lohnzahlungszeitraum oder als sonstige Bezüge vor dem 1. Januar 2031 zugewendet werden.

Autor: Dr. Klaus J. *Wagner*, Vizepräsident des FG Düsseldorf, Wegberg
Mitherausgeber: Michael *Wendt*, Vors. Richter am BFH, München

Kompaktübersicht

Inhalt der Änderungen: Die Änderungen in Abs. 2 durch das WElektro-MobFördG („JStG 2019“) v. 12.12.2019 (BGBl. I 2019, 2451; BStBl. I 2020, 17) sind vor allem politischer Natur. Sie sind Ausfluss klimapolitischer Initiativen und des Bestrebens nach einer Verkehrswende.

J 20-1

► **Abs. 2 Satz 1 Nr. 7** ist durch Art. 2 Nr. 15 WElektroMobFördG („JStG 2019“) neu in § 40 eingefügt worden. Die Norm ermöglicht die pauschale Besteuerung des geldwerten Vorteils aus einer unentgeltlichen oder verbilligten Übereignung von Fahrrädern.

► **Abs. 2 Sätze 2 bis 3 und Satz 4** sind durch Art. 1 Nr. 19 WElektroMobFördG („JStG 2019“) neu gefasst worden; Satz 4 wurde neu eingefügt. Sätze 2 und 3 wurden an die StBefreiung des § 3 Nr. 15 angepasst. In Nr. 2 ist eine neue Pauschalierungsmöglichkeit geschaffen worden, die dem ArbG eine alternative Wahlmöglichkeit zur StBefreiung des § 3 Nr. 15 eröffnet. Die Pauschalierung tritt „anstelle“ der StFreiheit nach § 3 Nr. 15. Der neu eingefügte Satz 4 regelt die Bemessungsgrundlage der pauschalen LSt.

► **§ 52 Abs. 37c** ist durch Art. 2 Nr. 26 Buchst. k WElektroMobFördG („JStG 2019“) dahingehend geändert worden, dass der Anwendungszeitraum von Abs. 2 Satz 1 Nr. 6 verlängert wurde.

Rechtsentwicklung:

J 20-2

► **Zur Gesetzesentwicklung bis 2017** s. § 40 Anm. 2.

► **WElektroMobFördG („JStG 2019“) v. 12.12.2019** (BGBl. I 2019, 2451; BStBl. I 2020, 17): Abs. 2 Satz 1 Nr. 7 wird durch Art. 2 Nr. 15 eingefügt, Abs. 2 Satz 2 und 3 werden neu gefasst, um Satz 4 ergänzt und um die Pauschalierungsmöglichkeit des Abs. 2 Satz 2 Nr. 2 erweitert. Der Anwendungszeitraum von Abs. 6 Satz 1 Nr. 2 ist durch Änderung der Übergangsregelung mit Art. 2 Nr. 26 Buchst. k WElektroMobFördG („JStG 2019“) verlängert worden.

J 20-3 **Zeitlicher Anwendungsbereich:** Die Einfügung von Abs. 2 Satz 1 Nr. 7 ist zum 1.1.2020 in Kraft getreten (Art. 39 Abs. 2 WElektroMobFördG/„JStG 2019“). Die Änderungen in Abs. 2 Sätze 2 und 3 sind am Tag nach Verkündung des Gesetzes (18.12.2019) in Kraft getreten (Art. 39 Abs. 1 WElektroMobFördG/„JStG 2019“).

Darüber hinaus ist die Anwendungsvorschrift des § 52 Abs. 37c durch Art. 2 Nr. 26 Buchst. k WElektroMobFördG („JStG 2019“) dahingehend geändert worden, dass Abs. 2 Satz 1 Nr. 6 letztmalig anzuwenden ist auf Vorteile, die in einem vor dem 1.1.2031 (zuvor 2021) endenden Lohnzahlungszeitraum oder als sonstige Bezüge vor dem 1.1.2031 zugewendet werden.

J 20-4 **Grund und Bedeutung der Änderungen:** Sowohl die Einfügung einer neuen Pauschalierungsmöglichkeit in Abs. 2 Satz 1 Nr. 7 als auch die Änderungen in Abs. 2 dienen weniger dem ursprünglichen Zweck der Pauschalierungsvorschrift, der Vereinfachung (s. § 40 Anm. 3), sondern der Lenkung. Mit den Neuregelungen werden klima- und umweltpolitische Zielsetzungen durch Schaffung vermeintlicher stl. Anreize verfolgt. Damit wird § 40 immer mehr von dem ursprünglichen Zweck der Norm, das LStErhebungsverfahren partiell zu vereinfachen, entfernt und weiter zu einer Lenkungsnorm umgestaltet.

Die Änderungen im Einzelnen:

■ Absatz 2 Satz 1 Nummer 7: Erweiterung der mit einem Steuersatz von 25 % pauschal besteuerten Zuwendungen an Arbeitnehmer

J 20-5 Mit der Einfügung von Abs. 2 Satz 1 Nr. 7 wird der Katalog der mit einem StSatz von 25 % pauschal besteuerten Zuwendungen an ArbN erweitert. Wie in den anderen Fällen des Abs. 2 besteht ein Pauschalierungswahlrecht der ArbG (s. § 40 Anm. 13, 33). Die Einfügung von Abs. 2 Satz 1 Nr. 7 soll das umweltfreundliche Engagement der Nutzer von Fahrrädern und deren ArbG honorieren (BTDrucks. 19/14909, 45).

Tatbestandsvoraussetzungen:

► **Pauschalierbare Fahrradüberlassung:** Abs. 2 Satz 1 Nr. 7 ermöglicht eine Pauschalierung mit 25 % für die Fälle, dass der ArbG dem ArbN

- ein betriebliches Fahrrad, das kein Kfz. iSd. § 6 Abs. 1 Nr. 4 Satz 2 ist
- zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn
- unentgeltlich oder verbillig übereignet.

► **Betriebliches Fahrrad:** Die gesetzliche Formulierung, die als Pauschalierungsvoraussetzung nennt, dass es sich um betriebliches Fahrrad handeln muss, ist misslungen. Sie ist ersichtlich der Regelung in § 6 Abs. 1 Nr. 4 Satz 6 entnommen, die die private Nutzung eines betrieblichen Fahrrads von einer Nutzungswertbesteuerung ausnimmt. Die Pauschalierung nach Abs. 2 Satz 1 Nr. 7 knüpft indes nicht an einer Nutzung an, sondern setzt weitergehend voraus, dass das Fahrrad dem ArbN übereignet wird. Mit der Übereignung, also der Übertragung des Eigentums an dem Fahrrad auf den ArbN, wird das Fahrrad denotwendig aus dem BV des ArbG in das PV des ArbN überführt. Damit verliert es zugleich die Eigenschaft als „betriebliches“ Fahrrad. Bei verständiger Interpretation im Sinne einer sehr großzügigen teleologischen Auslegung wird man die Norm dahingehend verstehen können, dass das Fahrrad, das übereignet worden ist, zumindest für eine juristische Sekunde zum Betrieb bzw. BV des ArbG gehört haben muss. Das bedeutet letztlich, dass die Pauschalierung eine Anschaffung des Fahrrades durch den ArbG erfordert. Um dem Zweck des Gesetzes Rechnung zu tragen, wird man auch ausreichen lassen können, dass ein Erwerb im Dreieckverhältnis erfolgt, also der ArbG veranlasst, dass das von ihm erworbene Fahrrad auf sein Geheiß unmittelbar an den ArbN geliefert wird.

Begünstigt ist nur die Sachleistung „Fahrrad“. Die Zahlung von Zuschüssen zum Erwerb durch den ArbN ist – anders als in Abs. 2 Satz 1 Nr. 5 und 6 – nicht pauschalierbar.

► **Fahrrad:** Der Begriff „Fahrrad“ umfasst neben den mechanisch betriebenen Fahrrädern auch motorisierte (Elektro-)fahrräder. Ausdrücklich ausgeschlossen ist die Pauschalierung für ein Elektrofahrrad, das als Kfz. iSd. § 6 Abs. 1 Nr. 4 Satz 2 zu qualifizieren ist. Dies ist zB der Fall, wenn das Fahrrad über einen Motor verfügt, der auch Geschwindigkeiten von mehr als 25 km/h unterstützt. Maßgeblich ist die verkehrsrechtl. Einordnung (BTD Drucks. 19/14909, 45).

► **Keine Barlohnsumwandlung:** Die Übereignung des Fahrrades muss zusätzlich zum geschuldeten Arbeitslohn erfolgen. Die Pauschalierung ist damit in den Fällen einer Gehaltsumwandlung ausgeschlossen. Dies soll auch dazu dienen, Beitragsausfälle in der Sozialversicherung zu vermeiden, da nach Abs. 2 pauschal besteuerte Bezüge nicht der Beitragspflicht unterliegen. Der Ausschluss der Barlohnsumwandlung entspricht der Gestaltung der Pauschalierungstatbestände in Nr. 5 und Nr. 6 (s. daher § 40 Anm. 44 und 44b).

► **Unentgeltliche oder verbilligte Übereignung:** Erforderlich ist die Übertragung des zivilrechtl. Eigentums an dem Fahrrad auf den ArbN ohne Gegenleistung oder mit einer Gegenleistung, die den Wert des Fahrrades unterschreitet (zB Zuzahlung). Eine Übereignung setzt voraus, dass der ArbG zuvor das Eigentum an dem Fahrrad erworben hatte. Eine nur zeit-

weilige Überlassung eines betrieblichen Fahrrades an den ArbN reicht nicht aus. Da das Gesetz ausdrücklich die Übereignung als TB-Voraussetzung nennt, findet die Regelung auf vom ArbG geleaste Fahrräder keine Anwendung.

J 20-6 **Rechtsfolgen:** Macht der ArbG von seinem Pauschalierungswahlrecht Gebrauch, ist die Steuer auf den aus der Übereignung des Fahrrades entstehenden geldwerten Vorteil mit einem StSatz von 25 % zu erheben. Bemessungsgrundlage bei unentgeltlicher Übereignung ist der im Zeitpunkt der Übereignung bestehende (Buch-)Wert des Fahrrades, ggf. einschließlich der USt, auch wenn der ArbG zum Vorsteuerabzug berechtigt ist; bei verbilligter Überlassung die Differenz zwischen der Gegenleistung des ArbN (zB Zuzahlung) und dem (Buch-)Wert. Ist das Fahrrad einem BV zugeordnet, stellt die Übereignung zugleich eine Entnahme dar.

Gemäß Abs. 3 hat der ArbG die pauschale LSt zu übernehmen; er wird Schuldner der pauschalen LSt. (s. § 40 Anm. 51 ff.).

■ Absatz 2 Sätze 2 und 3: Teilweise Neureglungen der Pauschalierung zur Förderung der Verkehrswende

J 20-7 Die Änderungen in Abs. 2 Satz 2 Nr. 1 und die Einfügung von Abs. 2 Satz 2 Nr. 2 sollen dazu beitragen, ArbN zum Umstieg vom Individualverkehr auf öffentliche Verkehrsmittel zu bewegen (BTDrucks. 19/13436, 98).

J 20-8 **Abs. 2 Satz 2 Nr. 1:** Bereits mit dem „JStG 2018“ v. 11.12.2018 (BGBl. I 2018, 2338; BStBl. I 2018, 1377) wurde mit § 3 Nr. 15 ab dem VZ 2019 eine Stbefreiung für Zuschüsse des ArbG zu Fahrtkosten des ArbN im öffentlichen Personennahverkehr sowie für Sachbezüge in Gestalt unentgeltlicher oder verbilligter Nutzung öffentlicher Verkehrsmittel geschaffen. Mit der Neufassung wird Abs. 2 Satz 2 Nr. 1 an die geänderte Rechtslage angepasst. Inhaltlich entspricht die geänderte Fassung im Wesentlichen dem Regelungsgehalt von Abs. 2 Sätze 2 und 3 in der bisherigen Fassung, wobei nunmehr klargestellt ist, dass eine Pauschalierung nur möglich ist, wenn die Leistungen des ArbG nicht nach § 3 Nr. 15 stfrei sind. Pauschalierbar sind die in Buchst. a und b genannten Sachbezüge oder Zuschüsse. Die Regelung entspricht materiell der bisherigen Rechtslage in Abs. 2 Satz 2 (s. daher § 40 Anm. 45 ff.). In der Gesetzesbegründung (BTDrucks. 19/13436, 98) werden beispielhaft erwähnt:

- die Überlassung eines betrieblichen Kfz. für die Fahrten des ArbN zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte,
- Zuschüsse des ArbG zu den Aufwendungen des ArbN für mit dem privaten Kfz. zurückgelegte Fahrten zwischen Wohnung und erster Tä-

tigkeitsstätte, wenn die Zuschüsse zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn gezahlt werden (s. § 40 Anm. 47),

- die in § 3 Nr. 15 genannten Sachbezüge in Gestalt einer unentgeltlichen oder verbilligten Beförderung eines ArbN zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte sowie Fahrten nach § 9 Abs. 1 Satz 3 Nr. 4a Satz 3 zum Ort der Aufnahme der Tätigkeit oder zu einem weiträumigen Tätigkeitsgebiet, die auf einer für die StFreiheit schädlichen Gehaltsumwandlung beruhen.

Die Regelungen zur Pauschalierungsgrenze (s. § 40 Anm. 48) und zur Minderung des WKAbzugs beim ArbN (s. § 40 Anm. 49) sind unverändert.

Der Pauschsteuersatz beträgt – wie bisher – 15 %.

Neuer Abs. 2 Satz 2 Nr. 2: Der neu geschaffene Pauschalierungstatbestand erfasst zwei Sachverhalte, in denen der ArbG eine Pauschalierung mit einem Pauschsteuersatz von 25 % wählen kann:

J 20-9

► **Verzicht auf die Steuerbefreiung nach § 3 Nr. 15:** Anstelle der StFreiheit nach § 3 Nr. 15 kann der ArbG die dort genannten Bezüge pauschal versteuern. Das bedeutet: Der ArbG verzichtet auf die StBefreiung und verpflichtet sich zugleich, die nunmehr entstehende Steuer als Steuerschuldner zu übernehmen. Diese Wahlmöglichkeit stellt eine systematische Anomalie dar, da eine Norm des Erhebungsverfahrens – dazu gehört § 40 (s. § 40 Anm. 3) – für einen Dritten, den ArbG, der nicht originärer Steuerschuldner ist, die Möglichkeit eröffnet, auf eine StBefreiung zu verzichten, die an sich dem originären Schuldner der ESt, dem ArbN, zusteht. Zur Begr. für diese – so wörtlich – „einfache steuerliche Lösung“ (BTDrucks. 19/13436, 98) führt der Gesetzgeber aus, dass mit der Regelung die Akzeptanz zB von Job-Tickets insbes. bei solchen ArbN gefördert werden soll, die öffentliche Verkehrsmittel aufgrund ihres Wohnsitzes oder der Tätigkeitsstätte im ländlichen Bereich gar nicht oder nur sehr eingeschränkt nutzen können. Es geht also um die ArbN, die kein Eigeninteresse an der Nutzung eines Job-Tickets haben und für die weder ein Bedarf für diesen Sachbezug noch für die StBefreiung besteht. Hintergrund ist ersichtlich die – zutreffende – Erkenntnis, dass Job-Tickets von den Verkehrsunternehmen regelmäßig nur bei Abnahme für eine größere Anzahl von ArbN eines Betriebes angeboten werden. Um gleichwohl eine Einführung des Job-Tickets für diejenigen ArbN zu fördern, die das Job-Ticket nutzen können und wollen, kann nunmehr der ArbG das Job-Ticket allen ArbN oder Gruppen von ArbN zur Verfügung stellen, wenn er die darauf entfallende pauschale Steuer übernimmt. Da die Pauschalierung nicht zu einer Verminderung der als WK abziehbaren Entfernungspauschale führt, ist die Überlassung des Job-Tickets für den einzelnen ArbN steuerneutral. Es gibt daher – und das ist die Absicht des Ge-

setzgebers – für die ArbN, die das Job-Ticket nicht nutzen können oder wollen, auf den ersten Blick keinen wirtschaftlichen Grund, Widerstand gegen die Einführung des Job-Tickets durch den ArbG zu leisten. Im Erg. lässt die Neuregelung zu, dass der ArbG für alle ArbN eines Betriebs ein Job-Ticket zur Verfügung stellen kann, ohne dass dies zu stl. Folgen bei den ArbN führt. Eine andere Frage ist, ob die Regelung in der Praxis zum gewünschten Umstieg auf öffentliche Verkehrsmittel führen wird, denn zum einen entstehen für den ArbG deutliche Mehrkosten, da er die Aufwendungen für den Sachbezug und die darauf entfallende Steuer zu tragen hat, zum anderen könnte den ArbN, die den Vorteil nicht nutzen können oder wollen, weiterhin schwer zu vermitteln sein, dass der ArbG Aufwendungen und Steuern für sie trägt, anstelle die dafür tatsächlich verwendeten Beträge an sie – wenn auch stpfl. – auszuzahlen oder andere Vorteile zu gewähren. Ob allein der Hinweis auf eine solidarische Einführung eines Job-Tickets überzeugt, könnte zweifelhaft sein.

► **Nichtvorliegen der Voraussetzungen der Steuerbefreiung des § 3 Nr. 15:** Darüber hinaus kann eine Pauschalierung auch dann erfolgen, wenn die Voraussetzungen für die StBefreiung nach § 3 Nr. 15 nicht erfüllt sind, weil die Bezüge nicht ohnehin zum geschuldeten Arbeitslohn erbracht worden sind, sondern zB eine Entgeltumwandlung erfolgt ist. Auch in diesen Fällen soll die Pauschalierung ohne Anrechnung auf die Entfernungspauschale Anreizwirkung entfalten, ArbN zum Umstieg auf öffentliche Verkehrsmittel zu bewegen (BTDrucks. 19/13436, 98). Damit kann der ArbG in Fällen der Entgeltumwandlung künftig mehrfach wählen, nämlich zwischen der schon bislang möglichen Pauschalbesteuerung nach Abs. 1 Satz 2 Nr. 1 und der neuen Pauschalbesteuerung nach Abs. 2 Nr. 2, also einmal mit einem Pauschsteuersatz von 15 % mit Anrechnung auf die Entfernungspauschale und einmal mit einem Pauschsteuersatz von 25 % ohne Minderung der Entfernungspauschale.

► **Voraussetzungen der Pauschalierung nach Abs. 2 Satz 2 Nr. 2:** Pauschalierbar sind die in § 3 Nr. 15 genannten Bezüge. Die Pauschalierung kann nur einheitlich für alle Bezüge innerhalb eines Kj. erfolgen, dh., ein Wechsel innerhalb des Kj. ist ausgeschlossen. Dem ArbG steht das Pauschalierungswahlrecht zu. Mit der Ausübung des Wahlrechts erklärt der ArbG zugleich den Verzicht auf die StBefreiung nach § 3 Nr. 15. Einer besonderen Erklärung bedarf es nicht. Will der ArbG während des Kj. die Erhebungsart wechseln, muss er bis zu diesem Zeitpunkt erfolgte Pauschalierungen nach Abs. 2 Satz 2 Nr. 2 wieder rückgängig machen, zB indem er geänderte LStAnmeldungen einreicht.

■ Absatz 2 Sätze 2 und 3: Bemessungsgrundlage

Bemessungsgrundlage der pauschalen LSt nach Abs. 2 Satz 2 Nr. 2 sind die Aufwendungen des ArbG einschließlich der USt. Damit enthält Satz 4 eine eigenständige Bewertungsregelung. Sie dient der Vereinfachung und trägt dem Umstand Rechnung, dass die zu begünstigenden Sachbezüge, zB Job-Tickets, oftmals als Gesamtpaket durch den ArbG erworben werden und eine auf jeden ArbN bezogene Wertermittlung aufwendig wäre. Dies lässt sich damit rechtfertigen, dass die nach Abs. 2 Satz 2 Nr. 2 pauschal besteuerten Bezüge keinerlei Einfluss auf die individuelle Besteuerung des einzelnen ArbN haben. J 20-10

Rechtsfolgen: Macht der ArbG von seinem Pauschalierungswahlrecht Gebrauch, ist die pauschale LSt mit einem StSatz von 25 % der nach Abs. 2 Satz 4 ermittelten Bemessungsgrundlage zu erheben. Der gegenüber der Pauschalierung nach Abs. 2 Nr. 1 höhere StSatz soll dem Umstand Rechnung tragen, dass mit bei der Pauschalierung nach Abs. 2 Nr. 2 eine Minderung der Entfernungspauschale unterbleibt. Damit wird ein weiterer Teil der Subvention zugunsten der ArbN vom ArbG getragen. J 20-11

Gemäß Abs. 3 hat der ArbG die pauschale LSt zu übernehmen; er wird Schuldner der pauschalen LSt (s. § 40 Anm. 51 ff.). Zusätzlich bestimmt Abs. 2 Satz 3, dass die nach Satz 2 pauschal besteuerten Bezüge bei der Anwendung des § 40 Abs. 1 bis 4 außer Ansatz bleiben. Es handelt sich lediglich um eine redaktionelle Anpassung (BTDrucks. 19/13436, 99), denn schon bislang blieben die nach Abs. 2 pauschal besteuerte Bezüge in den Fällen kurz- und geringfügiger Beschäftigung nach § 40a Abs. 1 bis 4 unberücksichtigt (s. § 40 Anm. 50).

Geänderte Anwendungsvorschrift des § 52 Abs. 37c: Die Verlängerung der Anwendbarkeit von Abs. 2 Satz 1 Nr. 6 ist eine Folgeänderung aufgrund der verlängerten Förderzeiträume für die Regelungen zur Förderung der Elektromobilität. Abs. 2 Satz 1 Nr. 6 ist nunmehr letztmalig anzuwenden auf Vorteile, die in einem vor dem 1.1.2031 (zuvor 2021) endenden Lohnzahlungszeitraum oder als sonstige Bezüge vor dem 1.1.2031 zugewendet werden. J 20-12

