

Begriff

Als Jobtickets werden Monats- oder Jahresfahrkarten bezeichnet, die Unternehmen bei einem Verkehrsbetrieb erwerben und entgeltlich oder unentgeltlich an ihre Mitarbeiter ausgeben. Das Jobticket berechtigt den Eigentümer dazu, öffentliche Verkehrsmittel innerhalb einer bestimmten Region oder Verkehrszone zu nutzen. Oft erhalten die Unternehmen besondere Konditionen vom Verkehrsbetrieb für ihre Mitarbeiter.

Überlässt der Arbeitgeber dem Arbeitnehmer ein Jobticket, handelt es sich grundsätzlich um einen Sachbezug und damit um steuerpflichtigen Arbeitslohn bzw. sozialversicherungspflichtiges Arbeitsentgelt. Arbeitgeberleistungen (Zuschüsse und Sachbezüge) an Arbeitnehmer, die für ihre Fahrten zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte öffentliche Verkehrsmittel nutzen, sind jedoch steuerfrei, wenn die Leistungen zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn erbracht werden.

Zur Steuerfreiheit von (Bar-)Zuschüssen des Arbeitgebers bei Nutzung öffentlicher Verkehrsmittel, d. h. der Ersatz von nachgewiesenen Aufwendungen des Arbeitnehmers, siehe auch "Fahrtkostenzuschüsse".

Gesetze, Vorschriften und Rechtsprechung

Lohnsteuer: Die zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn erbrachte unentgeltliche oder verbilligte Gestellung eines Jobtickets nach § 3 Nr. 15 EStG ist steuerfrei. Die Finanzverwaltung hat Einzelheiten mit BMF, Schreiben v. 15.8.2019, IV C 5 - S 2342/19/10007 :001, BStBl 2019 I S. 875 geregelt. Bei Barlohnnumwandlung liegt steuerpflichtiger Arbeitslohn vor. Jobtickets sind dann grundsätzlich Sachzuwendungen, die nach den Vorschriften des § 8 Abs. 2 EStG (44-EUR-Freigrenze) oder § 8 Abs. 3 EStG (Belegschaftsrabatt) zu bewerten sind. Zusätzliche Regelungen und Beispiele zur Bewertung des Sachbezugs Jobticket finden sich in R 8.1 LStR und H 8.1.LStH. Zur Bewertung und zum Zuflusszeitpunkt s. auch BFH, Urteil v. 14.11.2012, VI R 56/11, BFH/NV 2013 S. 628, BStBl 2013 II S. 382 und Bayerisches Landesamt für Steuern, Verfügung v. 12.8.2015, S 2334.2.1-98/5 St 32. Bei Verzicht auf die Steuerbefreiung und bei Barlohnnumwandlung kann die Lohnsteuer mit einem Pauschsteuersatz von 15 % mit Anrechnung auf die Entfernungspauschale oder von 25 % ohne Anrechnung auf die Entfernungspauschale erhoben werden.

Sozialversicherung: Die Beitragspflicht des Arbeitsentgelts in der Sozialversicherung ergibt sich aus § 14 Abs. 1 SGB IV. Die Beitragsfreiheit von lohnsteuerfreien (Sach-)Zuwendungen ergibt sich aus § 1 Abs. 1 Satz 1 SvEV. Pauschalversteuerte Sachzuwendungen sind nach § 1 Abs. 1 Satz 1 Nr. 3 SvEV beitragsfrei. Die Beitragsfreiheit geldwerter Vorteile im Rahmen der Rabattregelungen für Mitarbeiter von Verkehrsunternehmen orientiert sich an den Regelungen des § 3 Abs. 1 Satz 4 SvEV. Zur Umwandlung laufender Lohnvereinbarungen enthält das BSG-Urteil v. 2.3.2010, B 12 R 5/09 R, entsprechende Hinweise.

Kurzübersicht

| Entgelt | LSt | SV |
|---|----------|------|
| Jobticket als zusätzliche Leistung zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn | frei | frei |
| Jobticket mit 25 % | pauschal | frei |
| Jobticket mit 15 % | pauschal | frei |
| Jobticket, falls Barlohnnumwandlung bis 44 EUR monatlich | frei | frei |
| Jobticket bei Arbeitnehmern eines Verkehrsträgers, falls Barlohnnumwandlung bis 1.080 EUR monatlich | frei | frei |

Lohnsteuer

HI10866562

1 Faktoren der steuerlichen Bewertung

HI13855747

Es gibt mehrere Faktoren, die über die steuerliche Bewertung eines Jobtickets entscheiden:

- Barlohn oder Sachlohn,
- öffentliche oder sonstige Verkehrsmittel,
- Entgeltumwandlung oder zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn erbrachte Leistung.

Die verschiedenen steuerlichen Optionen sind in der folgenden Übersicht dargestellt:

2 Steuerfreiheit der Fahrkostenzuschüsse

HI13401720

2.1 Unterscheidung nach Personenfern- und Personennahverkehr

HI13401721

Arbeitgeberleistungen für Fahrten des Arbeitnehmers mit öffentlichen Verkehrsmitteln im

Linienverkehr (ohne Luftverkehr) – Personen**fern**verkehr – zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte und für Fahrten zum Sammelpunkt oder in einem weiträumigen Tätigkeitsgebiet [1] (**1. Alternative**) sowie Arbeitgeberleistungen für alle Fahrten des Arbeitnehmers im öffentlichen Personennahverkehr (**2. Alternative**) sind steuerfrei. [2]

Für die Steuerbefreiung der Fahrkostenzuschüsse wird danach unterschieden, ob eine Arbeitgeberleistung zugunsten des Personennah- oder Personen**fern**verkehr erbracht wird. Die Nutzung des öffentlichen Personennahverkehrs ist unabhängig von der Art der Fahrten begünstigt. Daraus folgt, dass die Steuerbefreiung hier auch bei **Privatfahrten** des Arbeitnehmers greift. Damit ist – anders als im Personenfernverkehr – bei Fahrberechtigungen, die nur eine Nutzung des Personennahverkehrs ermöglichen, keine weitere Prüfung zur Art der Nutzung erforderlich. [3]

Begriffe Personenfern- bzw. Personennahverkehr:

Zum Personen**fern**verkehr gehören:

- Fernzüge der Deutschen Bahn (ICE, IC, EC),
- Fernbusse auf festgelegten Linien oder Routen und mit festgelegten Haltepunkten sowie
- vergleichbare Hochgeschwindigkeitszüge und schnellfahrende Fernzüge anderer Anbieter (z. B. TGV, Thalys). [4]

Zum öffentlichen Personennahverkehr gehört hingegen die allgemein zugängliche Beförderung von Personen im Linienverkehr, die überwiegend dazu bestimmt ist, die Verkehrsnachfrage im Stadt-, Vorort- oder Regionalverkehr zu befriedigen. Als Personennahverkehr gelten alle öffentlichen Verkehrsmittel, die nicht Personen**fern**verkehr sind und nicht zu den generell nicht begünstigten Verkehrsmitteln gehören. [6]

2.2 Begünstigte Fahrberechtigungen

HI13401722

Unter die Steuerbefreiung fallen Arbeitgeberleistungen in der Form von unentgeltlichen oder verbilligt überlassenen Fahrberechtigungen (Sachbezüge) **und** Zuschüsse (Barlohn) des Arbeitgebers zu den vom Arbeitnehmer selbst erworbenen Fahrberechtigungen. Begünstigt sind insbesondere Fahrberechtigungen in Form von

- Einzel-/Mehrfahrtenfahrtscheinen,
- Zeitkarten (z. B. Monats-, Jahrestickets, Bahncard 100),
- allgemeine Freifahrberechtigungen, Freifahrberechtigungen für bestimmte Tage (z. B. bei Smogalarm) oder
- Ermäßigungskarten (z. B. Bahncard 25).

In die Steuerbefreiung werden auch die Fälle einbezogen, in denen der Arbeitgeber nur mittelbar (z. B. durch Abschluss eines **Rahmenabkommens mit dem Verkehrsträger**) an der Vorteilsgewährung beteiligt ist. [7]

2.3 Zusätzlichkeitserfordernis

HI13401723

Die Steuerbefreiung greift nur für Arbeitgeberleistungen, die zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn erbracht werden. Barlohnnumwandlungen sind für die Steuerbefreiung **schädlich**.

Hinweis

Finanzverwaltung wendet neue BFH-Rechtsprechung zum Zusätzlichkeitserfordernis nicht an

Beim BFH waren im Zusammenhang mit der Zusätzlichkeitsvoraussetzung eine Reihe von Verfahren anhängig. In diesen war strittig, ob ein arbeitsvertraglich vereinbarter Lohnformenwechsel (Barlohnnumwandlung) wegen des Verstoßes gegen das Gebot der Zusätzlichkeit schädlich ist und auf welchen Zeitpunkt für die Beurteilung des Vorliegens des Zusätzlichkeitserfordernisses abzustellen ist.

Nach den Entscheidungen des BFH [9] ist das Zusätzlichkeitserfordernis auf den **Zeitpunkt der Lohnzahlung** zu beziehen. Setzen Arbeitgeber und Arbeitnehmer den ohnehin geschuldeten Arbeitslohn für künftige Lohnzahlungszeiträume arbeitsrechtlich wirksam herab, kann der Arbeitgeber daher diese Minderung – entgegen der bisherigen rechtlichen Einordnung des BFH – durch **verwendungsgebundene** Zusatzleistungen, also im Wege der Barlohnnumwandlung, steuerbegünstigt ausgleichen. Diese Zusatzleistungen treten nämlich zum Zahlungszeitpunkt zum ohnehin – nur noch in geminderter Höhe – geschuldeten Lohn hinzu und werden somit zusätzlich zu diesem erbracht. Insoweit folgt der BFH mit seinen Urteilen auch nicht der entgegenstehenden Auffassung der Finanzverwaltung. [10] Nach dieser neueren BFH-Rechtsprechung können Barlohnnumwandlungen auch zugunsten von Steuerbefreiungs- oder Lohnsteuerpauschalierungsvorschriften anerkannt werden, die eine Zusätzlichkeit der jeweiligen Leistung fordern.

Der BFH gibt mit dieser neueren Rechtsprechung die Rechtsauffassung zum Freiwilligkeitsgebot auf, nach dem zusätzlich zum ohnehin geschuldetem Arbeitslohn nur freiwillige Leistungen sind. Die Finanzverwaltung hatte das Freiwilligkeitsgebot ohnehin bisher auch nicht angewendet.

Die Finanzverwaltung hat auf die vorgenannte BFH-Rechtsprechung mit einem **Nichtanwendungserlass** reagiert. [11] Sie hält trotz der geänderten BFH-Rechtsprechung daran fest, dass eine zusätzliche Leistung zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn nur dann vorliegt, wenn der Arbeitgeber eine **echte Zusatzleistung** erbringt. Damit geht die

Finanzverwaltung im Vorgriff auf eine Gesetzesänderung davon aus, dass abweichend von der neueren BFH-Rechtsprechung weiterhin Folgendes gilt:

Leistungen des Arbeitgebers oder auf seine Veranlassung eines Dritten (Sachbezüge oder Zuschüsse) für eine Beschäftigung werden nur dann zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn geleistet, wenn

- die Leistung nicht auf den Anspruch auf Arbeitslohn angerechnet,
- der Anspruch auf Arbeitslohn nicht zugunsten der Leistung herabgesetzt,
- die verwendungs- oder zweckgebundene Leistung nicht anstelle einer bereits vereinbarten künftigen Erhöhung des Arbeitslohns gewährt und
- bei Wegfall der Leistung der Arbeitslohn nicht erhöht wird.

Die vorgenannten Voraussetzungen gelten nach Auffassung der Finanzverwaltung im Hinblick auf den Grundsatz der Gleichmäßigkeit der Besteuerung, unabhängig davon, ob der Arbeitslohn tarifgebunden ist.

Diese Rechtsgrundsätze sollen nach Auffassung der Finanzverwaltung in allen offenen Fällen Anwendung finden.

2.4 Begünstigter Personenkreis

HI13401724

Die Steuerfreiheit für Fahrberechtigungen für den Personen**fern**verkehr kommt infolge der Begrenzung auf Fahrten zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte sowie für Fahrten zum Sammelpunkt oder in einem weiträumigen Tätigkeitsgebiet ^[12] nur in Betracht für Arbeitnehmer in einem **aktiven** Beschäftigungsverhältnis sowie für die beim Entleiher beschäftigten Leiharbeitnehmer. ^[13] Die Steuerfreiheit für Fahrberechtigungen für den öffentlichen Personenn**ah**verkehr gilt hingegen für alle Arbeitnehmer oder Leiharbeitnehmer. ^[14]

2.5 Nicht begünstigte Verkehrsmittel

HI13401725

Nicht begünstigte Verkehrsmittel sind insbesondere

- für konkrete Anlässe speziell gemietete bzw. gecharterte Busse oder Bahnen,
- Taxen im Gelegenheitsverkehr, die nicht auf konzessionierten Linien oder Routen fahren und
- Luftverkehr. ^[15]

2.6 Gemischte Nutzung von Fahrberechtigungen für den Personenfernverkehr

HI13401726

Zu den steuerfreien Arbeitgeberleistungen, die zur Nutzung des Personen**fern**verkehrs

berechtigten, gehören Fahrten zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte sowie zu einem Sammelpunkt oder einem weiträumigen Tätigkeitsgebiet. ^[16] **Privatfahrten** im Personen**fern**verkehr sind indes **nicht begünstigt**. Im Falle einer (möglichen) gemischten Nutzung einer Fahrberechtigung (Auswärtstätigkeit, Familienheimfahrt im Rahmen der doppelten Haushaltsführung, Fahrten zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte sowie Privatfahrten) ist daher sicherzustellen, dass Arbeitgeberleistungen für Privatfahrten im Personenfernverkehr nicht durch die Steuerbefreiung begünstigt werden. Im Übrigen haben die Steuerfreistellungen für Reisekosten (im öffentlichen Dienst ^[17] bzw. in der Privatwirtschaft ^[18]) für Fahrten im Rahmen einer Auswärtstätigkeit bzw. Fahrten im Rahmen einer doppelten Haushaltsführung **Vorrang** vor der Steuerbefreiung mit Jobticket.

Begrenzte Nutzung der Fahrberechtigung

Vor diesem Hintergrund hat die Finanzverwaltung Vereinfachungsregelungen getroffen. Eine Fahrberechtigung für den Personen**fern**verkehr entfällt nur auf Fahrten zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte, zu einem Sammelpunkt oder einem weiträumigen Tätigkeitsgebiet und ist demnach steuerbefreit, wenn sie lediglich zur Nutzung für diese Strecke berechtigt. Die tatsächliche Nutzung der Fahrberechtigung auch zu privaten Fahrten ist in diesen Fällen unbeachtlich. ^[19]

Erweiterte Nutzung der Fahrberechtigung

Für den Fall, dass die Fahrberechtigung für den Personen**fern**verkehr über die Strecke zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte, zu einem Sammelpunkt oder einem weiträumigen Tätigkeitsgebiet hinausgeht, geht die Finanzverwaltung aus Vereinfachungsgründen davon aus, dass die Fahrberechtigung insoweit auf Fahrten zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte, zu einem Sammelpunkt oder zu einem weiträumigen Tätigkeitsgebiet entfällt, als der anzusetzende Wert der Arbeitgeberleistung den regulären Verkaufspreis einer Fahrberechtigung nur für die Strecke zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte, zu einem Sammelpunkt oder einem weiträumigen Tätigkeitsgebiet für den entsprechenden Gültigkeitszeitraum **nicht überschreitet**. ^[20]

Im Falle des **Überschreitens** liegt für den überschießenden Betrag steuerpflichtiger Arbeitslohn vor, dessen Versteuerung unter Beachtung der 44-EUR-Freigrenze ^[21] oder des sog. Rabattfreibetrags i. H. v. 1.080 EUR ^[22] erfolgt.

2.7 Prognoseberechnung bei Auswärtstätigkeiten oder Familienheimfahrten HI13401727

2.7.1 Amortisationsprognose HI13401728

Sollte die Fahrberechtigung für den Personen**fern**verkehr (z. B. eine BahnCard), die ganz oder teilweise die Voraussetzungen für die Steuerbefreiung der Fahrkostenzuschüsse nach § 3 Nr. 15 EStG erfüllt, auch für Fahrten im Rahmen von Auswärtstätigkeiten oder für eine Familienheimfahrt

pro Woche im Rahmen der doppelten Haushaltsführung genutzt werden, ist die Arbeitgeberleistung, soweit sie auf diese Fahrten entfällt, nach § 3 Nr. 13 oder Nr. 16 EStG steuerfrei. Die Steuerfreistellung für Reisekosten (im öffentlichen Dienst^[23] bzw. in der Privatwirtschaft^[24]) hat Vorrang gegenüber der Steuerfreistellung als Jobticket^[25].

Für diesen Fall räumt die Finanzverwaltung dem Arbeitgeber die Möglichkeit ein, im Rahmen einer **Prognoseberechnung** zu prüfen, ob die Fahrberechtigung bereits bei Hingabe insgesamt steuerfrei belassen werden kann.^[26]

Maßstab für die Amortisationsprognose ist der **Vergleich** zwischen den Kosten der vom Arbeitgeber ausgereichten Fahrberechtigung und der Summe aus

- den ersparten Kosten für Einzelfahrscheine, die ohne Nutzung der Fahrberechtigung während deren Gültigkeitsdauer für die steuerlich begünstigten Fahrten nach § 3 Nr. 13 oder Nr. 16 EStG (Fahrten im Rahmen einer Auswärtstätigkeit oder eine Familienheimfahrt pro Woche im Rahmen der doppelten Haushaltsführung) anfallen würden **und**
- je nach Fallgestaltung dem regulären Verkaufspreis einer Fahrberechtigung für die Strecke zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte, zu einem Sammelpunkt oder zu einem weiträumigen Tätigkeitsgebiet für den entsprechenden Gültigkeitszeitraum.

Je nachdem, ob die Summe der vorgenannten Einzelkomponenten die Kosten der vom Arbeitgeber ausgereichten Fahrberechtigung erreicht oder überschreitet (Vollamortisation alleine durch Reisekosten^[27] bzw. Vollamortisation mit Jobticket^[28]) oder nicht erreicht (Teilamortisation^[29]) bzw. der Arbeitgeber auf die Amortisationsrechnung verzichtet, ergeben sich die nachstehenden lohnsteuerlichen Konsequenzen.

2.7.2 Vollamortisation alleine durch Reisekosten

HI13401729

Für den Fall, dass die Prognose zum Zeitpunkt der Hingabe der Fahrberechtigung ergibt, dass die Summe aus den ersparten Kosten für Einzelfahrscheine, die für Fahrten im Rahmen einer Auswärtstätigkeit oder eine Familienheimfahrt pro Woche im Rahmen der doppelten Haushaltsführung anfallen würden, die Kosten der Fahrberechtigung erreicht oder übersteigt (**prognostizierte Vollamortisation ohne § 3 Nr. 15 EStG**), stellt die Überlassung der Fahrberechtigung an den Arbeitnehmer **keinen steuerpflichtigen Arbeitslohn** dar. Auf die darüber hinausgehenden Nutzungsmöglichkeiten kommt es dann nicht mehr an.^[30]

Praxis-Beispiel

Vollamortisation alleine durch Reisekosten

Der Arbeitgeber überlässt seinem Arbeitnehmer eine BahnCard 100, die er zum Preis von

4.400 EUR erworben hat. Nach der Prognose des Arbeitgebers betragen die ersparten Kosten der Einzelfahrscheine für Auswärtstätigkeiten im Gültigkeitszeitraum 4.500 EUR.

Ergebnis: Die ersparten Kosten für Einzelfahrscheine übersteigen die Kosten der BahnCard 100. Die Überlassung der Fahrberechtigung an den Arbeitnehmer stellt keinen steuerpflichtigen Arbeitslohn dar. ^[31] Der Anwendung der Steuerbefreiungsvorschrift des § 3 Nr. 15 EStG bedarf es im vorliegenden Fall nicht.

Tritt die prognostizierte Vollamortisierung aus **unvorhersehbaren Gründen** (z. B. Krankheit oder Verschiebung von Dienstreisen) nicht ein, ist keine Nachversteuerung vorzunehmen.

Ändern sich die der Prognose zugrunde liegenden Annahmen grundlegend (z. B. Wechsel vom Außendienst in den Innendienst), hat eine Korrektur und ggf. Nachversteuerung unter Berücksichtigung für den noch nicht abgelaufenen Gültigkeitszeitraum zu erfolgen. ^[32]

2.7.3 Vollamortisation mit Jobticket

HI13401730

Für den Fall, dass die Prognose zum Zeitpunkt der Hingabe der Fahrberechtigung ergibt, dass die Summe aus den genannten Einzelkomponenten die Kosten der Fahrberechtigung erreicht oder übersteigt (**prognostizierte Vollamortisation mit § 3 Nr. 15 EStG**), ist die Arbeitgeberleistung insgesamt steuerfrei.

Die Arbeitgeberleistung ist in einem solchen Fall vorrangig als Reisekosten nach § 3 Nr. 13 oder Nr. 16 EStG i. H. d. prognostizierten ersparten Kosten für Einzelfahrscheine, die ohne Nutzung der Fahrberechtigung während deren Gültigkeitsdauer anfallen würden, steuerfrei und im Übrigen nachrangig als Jobticket steuerfrei nach § 3 Nr. 15 EStG.

Auf den Umfang der späteren tatsächlichen Nutzung und die darüber hinausgehenden privaten Nutzungsmöglichkeiten kommt es nicht an.

Tritt die prognostizierte Vollamortisierung aus **unvorhersehbaren Gründen** (z. B. Krankheit oder Verschiebung von Dienstreisen) nicht ein, ist eine Nachversteuerung nicht vorzunehmen.

Ändern sich die der Prognose zugrunde liegenden Annahmen grundlegend (z. B. Wechsel vom Außendienst in den Innendienst) hat eine Korrektur und ggf. für den noch nicht abgelaufenen Gültigkeitszeitraum zu erfolgen. ^[33]

Praxis-Beispiel

Prognostizierte Vollamortisation mit Jobticket

Ein Arbeitgeber überlässt seinem Arbeitnehmer eine BahnCard 100, die er zum Preis von 4.400 EUR erworben hat. Nach der Prognose des Arbeitgebers betragen die ersparten Kosten der Einzelfahrscheine für Dienstreisen im Gültigkeitszeitraum 3.000 EUR. Der

reguläre Preis der Jahresfahrkarte für die Strecke zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte des Arbeitnehmers hätte 1.600 EUR betragen. Tatsächlich ergeben sich im Laufe der Gültigkeitsdauer für Dienstreisen des Arbeitnehmers aus unvorhersehbaren Gründen nur ersparte Kosten der Einzelfahrscheine i. H. v. 2.500 EUR.

Ergebnis: Die Prognose des Arbeitgebers zum Zeitpunkt der Hingabe der Fahrberechtigung ergibt Folgendes:

| | |
|---|--------------------|
| Ersparte Kosten für Einzelfahrscheine | 3.000 EUR |
| + regulärer Verkaufspreis der Fahrberechtigung (Wohnung – erste Tätigkeitsstätte) | <u>+ 1.600 EUR</u> |
| | 4.600 EUR |
| Kosten der BahnCard 100 | > 4.400 EUR |

Die BahnCard 100 ist daher i. H. v. 3.000 EUR steuerfreier Reisekostenersatz. Der verbleibende Betrag bleibt als Jobticket steuerfrei.

| | |
|---------------------------------------|--------------------|
| BahnCard 100 | 4.400 EUR |
| Abzgl. steuerfreier Reisekostenersatz | <u>- 3.000 EUR</u> |
| Als Jobticket steuerfrei | 1.400 EUR |

Auf den Umfang der tatsächlichen Nutzung sowie die private Nutzungsmöglichkeit kommt es nicht an. Dass die prognostizierte Vollamortisation tatsächlich nicht eingetreten ist, ist unerheblich und führt weder zu einer Nachversteuerung noch zu einer Änderung der als Jobticket steuerfreien Arbeitgeberleistungen. Es bleibt somit bei der zu bescheinigenden steuerfreien Arbeitgeberleistung i. H. v. 1.400 EUR.

| | |
|---|--------------------|
| Tatsächlich ersparte Kosten für Einzelfahrscheine | 2.500 EUR |
| Zzgl. regulärer Verkaufspreis der Fahrberechtigung (Wohnung – erste Tätigkeitsstätte) | <u>+ 1.600 EUR</u> |
| | 4.100 EUR |
| Kosten der BahnCard 100 | < 4.400 EUR |

Wird entgegen der Prognose bei Hingabe der Fahrberechtigung die BahnCard 100 aus unvorhersehbaren Gründen tatsächlich in größerem Umfang für Auswärtstätigkeiten eingesetzt, führt auch das zu keiner Änderung der Prognose, d. h. es bleibt somit auch bei den zu bescheinigenden Arbeitgeberleistungen i. H. v. 1.400 EUR. Etwas anderes gilt nur, wenn die der Prognose zugrunde liegenden Annahmen sich grundlegend ändern. [34]

Einer differenzierteren Betrachtung bedürfen die Fälle, in denen die Prognose zum Zeitpunkt der Hingabe der Fahrberechtigung ergibt, dass die Kosten der Fahrberechtigung durch die genannten Einzelkomponenten nicht erreicht werden (**prognostizierte Teilamortisation**). Die Überlassung der Fahrberechtigung stellt in einem solchen Fall zunächst in voller Höhe steuerpflichtigen Arbeitslohn dar. Die Arbeitgeberleistung kann allerdings insoweit steuerfrei belassen werden, als die Voraussetzungen für eine Steuerfreistellung als Jobticket nach § 3 Nr. 15 EStG vorliegen. Im Übrigen ist die Fahrberechtigung als geldwerter Vorteil dem Lohnsteuerabzug zu unterwerfen.

Gleichwohl können die während der Gültigkeitsdauer der Fahrberechtigung durch deren tatsächliche Nutzung für Fahrten nach § 3 Nr. 13 oder Nr. 16 EStG ersparten Fahrtkosten dann zusätzlich monatsweise oder auch am Ende des Gültigkeitszeitraums als **Korrekturbetrag** den steuerpflichtigen Arbeitslohn mittels Verrechnung des dann feststehenden steuerfreien Reisekostenerstattungsanspruchs des Arbeitnehmers mindern. [35]

Für die Höhe des Korrekturbetrags können aus Vereinfachungsgründen die ersparten Reisekosten für Einzelfahrscheine, die für die Fahrten nach § 3 Nr. 13 oder Nr. 16 EStG ohne Nutzung der Fahrberechtigung während deren Gültigkeitsdauer angefallen wären, begrenzt auf die Höhe der tatsächlichen Kosten der Fahrberechtigung, zugrunde gelegt werden. Die nach § 3 Nr. 15 EStG steuerfreien Leistungen ändern sich dadurch nicht. [36]

Praxis-Beispiel

Teilamortisation bei Berücksichtigung von Reisekosten und Jobticket

Der Arbeitgeber überlässt seinem Arbeitnehmer eine BahnCard 100, die er zum Preis von 5.400 EUR erworben hat. Nach der Prognose des Arbeitgebers betragen die ersparten Kosten der Einzelfahrscheine für Auswärtstätigkeiten im Gültigkeitszeitraum 3.500 EUR. Der reguläre Preis der Jahresfahrkarte für die Strecke zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte des Arbeitnehmers hätte 1.600 EUR betragen. Tatsächlich ergeben sich im Laufe der Gültigkeitsdauer für dienstliche Fahrten des Arbeitnehmers ersparte Kosten der Einzelfahrscheine i. H. v. 5.000 EUR.

Ergebnis: Die Prognose zum Zeitpunkt der Hingabe der Fahrberechtigung zeigt Folgendes (**prognostizierte Teilamortisation**):

| | |
|---|--------------------|
| Ersparte Kosten für Einzelfahrscheine für steuerlich begünstigte dienstliche Fahrten | 3.500 EUR |
| Zzgl. regulärer Verkaufspreis einer Fahrberechtigung (Wohnung – erste Tätigkeitsstätte) | <u>+ 1.600 EUR</u> |

5.100 EUR

Kosten der BahnCard 100

< 5.400 EUR

Aufgrund dessen kann die Hingabe der BahnCard daher zunächst nur insoweit steuerfrei belassen werden, als die Voraussetzungen für eine Steuerfreistellung als Jobticket vorliegen. Allerdings kann der Arbeitgeber aber den steuerpflichtigen Arbeitslohn i. H. d. durch die tatsächliche Nutzung der BahnCard 100 für Auswärtstätigkeiten ersparten Kosten der Einzelfahrscheine monatsweise oder auch am Ende des Gültigkeitszeitraums mindern (mittels Verrechnung mit dem dann feststehenden steuerfreien Reisekostenerstattungsanspruch des Arbeitnehmers). Danach ergibt sich neben den bereits als Jobticket steuerfrei belassenen Arbeitgeberleistungen noch eine steuerfreie Reisekostenerstattung.

| | |
|-----------------------------------|--------------------|
| Kosten der BahnCard 100 | 5.400 EUR |
| Abzgl. als Jobticket steuerfrei | <u>- 1.600 EUR</u> |
| Steuerfreie Reisekostenerstattung | 3.800 EUR |

2.7.5 Verzicht auf die Amortisationsprognose

HI13401732

Verzichtet der Arbeitgeber im Zeitpunkt der Hingabe der Fahrberechtigung auf die Amortisationsprognose, stellt die Überlassung der Fahrberechtigung zunächst in voller Höhe steuerpflichtigen Arbeitslohn dar. Am Ende des Kalenderjahres der Gültigkeit der Fahrberechtigung sind allerdings die Kosten

- für Einzelfahrscheine, die für Fahrten im Rahmen einer Auswärtstätigkeit oder eine Familienheimfahrt pro Woche im Rahmen einer doppelten Haushaltsführung angefallen wären und
- für den regulären Verkaufspreis einer Fahrberechtigung für die Strecke zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte, zu einem Sammelpunkt oder einem weiträumigen Tätigkeitsgebiet, die für den entsprechenden Gültigkeitszeitraum entstanden wären

als **Korrekturbetrag** beim steuerpflichtigen Arbeitslohn mindernd zu berücksichtigen. [37]

Hat die Fahrberechtigung eine Gültigkeit über den Jahreswechsel hinaus bzw. bei einer mehrjährigen Gültigkeitsdauer, ist der Korrekturbetrag zum Ende eines jeden Kalenderjahres sowie zum Ende des Gültigkeitszeitraums anhand der in dem jeweiligen Zeitraum durchgeführten Fahrten nach § 3 Nr. 13 oder Nr. 16 EStG sowie anhand des zeitanteiligen regulären Verkaufspreises einer Fahrberechtigung für die Strecke zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte, zu einem Sammelpunkt oder einem weiträumigen Tätigkeitsgebiet [38], zu ermitteln. Auch bei dieser Berechnung hat die Steuerfreistellung für Reisekosten [39] Vorrang

gegenüber der Steuerfreistellung als Jobticket ^[40] .

Hinweis

Höchstanzrechnung von Korrekturbeträgen

Die Summe der Korrekturbeträge kann insgesamt höchstens bis zum Betrag des steuerpflichtigen Arbeitslohns mindernd berücksichtigt werden. ^[41]

Praxis-Beispiel

Verzicht auf die Amortisationsberechnung

Der Arbeitgeber überlässt seinem Arbeitnehmer eine BahnCard 100, die er zum Preis von 1.900 EUR erworben hat. Die Fahrberechtigung ist vom 1.10.01 bis 31.12.01 gültig. Eine Prognoseberechnung führt der Arbeitgeber nicht durch.

Ergebnis: Zum Ende des Kalenderjahres 01 der Fahrberechtigung ergibt sich für den Zeitraum 1.10.01 bis 31.12.01, dass die ersparten Kosten der Einzelfahrscheine für die Auswärtstätigkeit 500 EUR betragen. Der reguläre Preis der Jahresfahrkarte für die Strecke zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte des Arbeitnehmers beträgt für den Zeitraum 1.10.01 bis 31.12.01 anteilig:

$$3/12 \text{ von } 1.600 \text{ EUR} = 400 \text{ EUR}$$

Da der Arbeitgeber keine Prognoseberechnung vornimmt, führt die Überlassung der BahnCard durch den Arbeitgeber an den Arbeitnehmer im Jahr 01 zu steuerpflichtigem Arbeitslohn. Zum Ende des Kalenderjahres 01 kann der Arbeitgeber beim steuerpflichtigen Arbeitslohn des Arbeitnehmers folgende Korrekturbeträge mindernd berücksichtigen.

| | |
|---|-----------|
| Steuerpflichtiger Arbeitslohn | 1.900 EUR |
| Korrekturbetrag für ersparte Kosten der Einzelfahrscheine für Auswärtstätigkeiten ^[42] | 500 EUR |
| Korrekturbetrag für den anteiligen regulären Preis der Jahresfahrkarte (Wohnung – erste Tätigkeitsstätte) ^[43] | 400 EUR |

Der Arbeitgeber muss die steuerfreie Leistung i. H. v. 400 EUR in der Lohnsteuerbescheinigung 01 angeben. ^[44]

Die steuerfreien Arbeitgeberleistungen für das Jobticket mindern den als Entfernungspauschale abziehbaren Betrag. [45]

Der (Werbungskosten-)Minderungsbetrag entspricht dem Wert der überlassenen Fahrberechtigung, der ohne die Steuerbefreiung für das Jobticket als Arbeitslohn zu besteuern gewesen wäre. Aus Vereinfachungsgründen können als Wert der überlassenen Fahrberechtigung die Aufwendungen des Arbeitgebers einschließlich Umsatzsteuer angesetzt werden. [46]

Für den Fall, dass die Fahrberechtigung einen Gültigkeitszeitraum besitzt, der sich über 2 oder mehr Kalenderjahre erstreckt, gelten die Berechtigungen in dem Kalenderjahr als zugeflossen, in dem die Arbeitgeberleistung erbracht wird. Für die Anrechnung auf die Entfernungspauschale ist allerdings der Wert der Fahrberechtigung auf den Gültigkeitszeitraum der Fahrberechtigung zu verteilen und entsprechend zu bescheinigen. [47]

Erklärt ein Arbeitnehmer gegenüber dem Arbeitgeber, auf die Fahrberechtigung gänzlich zu verzichten (Fahrberechtigung wird nicht angenommen oder zurückgegeben), ist von einer Kürzung der Entfernungspauschale abzusehen. Ein Nachweis des Nutzungsverzichts ist zum Lohnkonto aufzubewahren.

3 Steuerpflicht bei Barlohnnumwandlung

HI12347780

3.1 Geldwerter Vorteil durch Jobticket

HI12347781

Überlässt der Arbeitgeber dem Arbeitnehmer das Jobticket verbilligt oder unentgeltlich, liegt grundsätzlich ein geldwerter Vorteil vor (Sachbezug). [48] Ein geldwerter Vorteil ist allerdings dann nicht anzunehmen, wenn der Arbeitgeber dem Arbeitnehmer das Jobticket zu dem mit dem Verkehrsträger vereinbarten Preis überlässt.

Ermittlung des geldwerten Vorteils

Der Sachbezug ist grundsätzlich mit seinem geldwerten Vorteil zu erfassen. Zur Ermittlung des geldwerten Vorteils ist zunächst die Differenz zwischen dem üblichen Endpreis (Verkaufspreis) mit einem vom Arbeitnehmer bezogenen vergleichbaren Ticket und den tatsächlichen Aufwendungen des Arbeitnehmers für das Ticket zu bilden. Von diesem Betrag sind noch übliche Preisnachlässe abzuziehen, die der Verkehrsbetrieb im Rahmen des Jobticket-Programms den Arbeitnehmern gewährt. Diese Nachlässe stellen keinen geldwerten Vorteil dar. [49]

Praxis-Beispiel

Geldwerter Vorteil bei Tarifiermäßigung des Verkehrsbetriebs

Der Arbeitgeber schließt mit einem Verkehrsbetrieb einen Rahmenvertrag ab, nach dem seine Mitarbeiter verbilligte Jobtickets unmittelbar vom Verkehrsbetrieb erwerben können.

Der vom Verkehrsbetrieb eingeräumte Rabatt beträgt 10 %. Die Mitarbeiter leisten eine Zuzahlung von 26 EUR, die ihnen vom Nettolohn abgezogen wird.

Ergebnis: Der übliche Preisnachlass des Verkehrsbetriebs an den Arbeitnehmer stellt keinen Arbeitslohn von dritter Seite dar. Ein geldwerter Vorteil entsteht in diesen Fällen jedoch, soweit der Arbeitnehmer darüber hinaus das Ticket verbilligt erhält. [50]

| | |
|-------------------------------------|--------------------|
| Üblicher Preis für eine Monatskarte | 80,00 EUR |
| Abzgl. Jobticket-Ermäßigung (10 %) | <u>- 8,00 EUR</u> |
| Differenz | 72,00 EUR |
| Davon 96 % (4 % Bewertungsabschlag) | 69,12 EUR |
| Abzgl. Zuzahlung Arbeitnehmer | <u>- 26,00 EUR</u> |
| Geldwerter Vorteil | 43,12 EUR |

Unter der Voraussetzung, dass keine weiteren Sachbezüge im Monat gewährt werden, die zu einer Überschreitung der 44-EUR-Freigrenze führen, bleibt der Vorteil von 43,12 EUR steuer- und beitragsfrei.

3.2 Freigrenze von 44 EUR

HI12347782

Sachbezüge bleiben steuerfrei, wenn die verbleibenden Vorteile insgesamt 44 EUR im Kalendermonat nicht übersteigen. [51] Diese Freigrenze findet auf die unentgeltliche oder verbilligte Überlassung eines Jobtickets vom Arbeitgeber an den Arbeitnehmer Anwendung. [52] Bei Anwendung der 44-EUR-Grenze sind alle in einem Monat zugeflossenen Sachbezüge zusammenzurechnen. Für die Bewertung ist dabei auf den Zeitpunkt des Zuflusses abzustellen.

Hinweis

44-EUR-Freigrenze gilt nicht für Barzuschüsse

Die 44-EUR-Freigrenze gilt nur bei einem Sachbezug und nicht bei einem Barzuschuss. Der Arbeitgeber muss daher das Jobticket vom Verkehrsbetrieb erwerben und verbilligt an seinen Arbeitnehmer abgeben.

Zuzahlung der Arbeitnehmer zur Ausnutzung der 44-EUR-Freigrenze

Die Kosten für ein Monatsticket liegen im Nahverkehr meist über 44 EUR. Um die 44-EUR-Freigrenze optimal auszunutzen, kann der Arbeitnehmer eine Zuzahlung leisten. Der Arbeitgeber sollte aber bei diesem Modell die Preisentwicklung beim Verkehrsbetrieb beobachten. Steigt der

Preis für das Monatsticket, muss gegebenenfalls die Zuzahlung des Arbeitnehmers erhöht werden, damit die 44-EUR-Freigrenze noch angewendet werden kann.

3.3 Zufluss des geldwerten Vorteils

HI12347783

Gilt das Jobticket für einen längeren Zeitraum (z. B. Jahresticket), fließt der geldwerte Vorteil insgesamt **im Zeitpunkt der Überlassung** des Jobtickets zu, wenn dem Arbeitnehmer mit der Aushändigung des Tickets ein uneingeschränktes Nutzungsrecht eingeräumt wurde. [53] Für den Zufluss des geldwerten Vorteils ist es unerheblich, ob das Jobticket vom Arbeitnehmer gekündigt werden kann oder ob der Leistungsempfänger eine Gegenleistung erbringt. Ohne Belang sind auch Einzelheiten der Zahlung. In diesen Fällen bewirken monatliche Zahlungen an den Verkehrsbetrieb keinen anteiligen Zufluss des Bezugsrechts. [54]

Besonderheiten bei Tickets für einen längeren Zeitraum

Bei der Überlassung einer Monatskarte oder einer monatlichen Fahrberechtigung für ein Jobticket ist die 44-EUR-Freigrenze in bestimmten Fällen anwendbar, auch wenn das Ticket für einen längeren Zeitraum gilt. Hierbei handelt es sich um Fälle, in denen tatsächlich monatliche Tickets (**Monatsmarken**) ausgehändigt werden oder Tickets, welche an sich für einen längeren Zeitraum gelten, aber **jeden Monat aktiviert bzw. freigeschaltet** werden. Sehen die Tarif- und Nutzungsbestimmungen für ein Jobticket vor, dass die monatliche Fahrberechtigung durch die rechtzeitige monatliche Zahlung erworben wird, fließt der geldwerte Vorteil aus dem Sachbezug Jobticket monatlich und nicht bei Kauf- bzw. Teilnahmeerklärung für den Gültigkeitszeitraum zu. [55]

Praxis-Beispiel

Geldwerter Vorteil bei Jobticket für einen längeren Zeitraum

Der Arbeitnehmer erhält von seinem Arbeitgeber ab 1.1.2020 unentgeltlich ein Jobticket. Die Karte hat den Aufdruck "gültig bis 31.12.2021". Nach den Tarifbestimmungen des Verkehrsanbieters wird während der Gültigkeitsdauer 1.1.2020-31.12.2021 die monatliche Fahrberechtigung durch die rechtzeitige monatliche Zahlung erworben. Nach der Berechnung des Arbeitgebers beträgt der geldwerte Vorteil aus dem Jobticket monatlich 42 EUR. Weitere Sachbezüge liegen nicht vor.

Ergebnis: Die 44-EUR-Freigrenze für Sachbezüge ist anwendbar. Da es sich um die monatliche Fahrberechtigung eines Jobtickets handelt, das für einen längeren Zeitraum gilt, fließt der geldwerte Vorteil aus dem Sachbezug monatlich zu. Weil der geldwerte Vorteil von monatlich 42 EUR die 44-EUR-Freigrenze nicht übersteigt, ist er steuerfrei.

3.4 Rabattfreibetrag für Mitarbeiter von Verkehrsbetrieben

HI12347784

Der geldwerte Vorteil aus dem Jobticket kann bei Arbeitnehmern eines Verkehrsträgers im Rahmen des Rabattfreibetrags von 1.080 EUR steuerfrei bleiben. [56]

Alternativ kann der geldwerte Vorteil ohne Bewertungsabschlag von 4 % und ohne Rabattfreibetrag bewertet werden. [57] Dieses Wahlrecht ist sowohl im Lohnsteuerabzugsverfahren als auch im Rahmen der Einkommensteuerveranlagung anwendbar. [58]

Die Ausübung des Wahlrechts kann je nach Lage des Einzelfalls zu einem niedrigeren Arbeitslohn führen. Das gilt vor allem deshalb, weil bei der Anwendung des § 8 Abs. 2 EStG der Vergleichspreis grundsätzlich der günstigste Preis am Markt ist. Der Endpreis [59] ist dagegen der Preis, der am Ende von Verkaufsverhandlungen als letztes Angebot stehende Preis, der auch Rabatte umfasst.

4 Lohnsteuerpauschalierung

HI13549544

4.1 15%-Pauschalierung

HI13851645

Für die nicht steuerbefreiten **Sachbezüge** [60] in Form unentgeltlicher oder verbilligter Beförderungen eines Arbeitnehmers zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte sowie bei Arbeitnehmern ohne erste Tätigkeitsstätte für Fahrten zu einem Sammelpunkt oder in ein weiträumiges Tätigkeitsgebiet, kann die Lohnsteuer mit einem Pauschalsteuersatz von 15 % erhoben werden. [61]

Wichtig

Steuerbefreiung vor Anwendung der Lohnsteuerpauschalierung prüfen

Bevor sich der Arbeitgeber zugunsten der Lohnsteuerpauschalierung entscheidet, sollte er prüfen, ob die Sachbezüge nicht nach § 3 Nr. 15 EStG steuerfrei sind. Auf die Steuerbefreiung kann allerdings zugunsten der 15%-Pauschalierung verzichtet werden.

Im Übrigen sind bei der Ermittlung des steuerpflichtigen Arbeitslohns die Anwendung der 44-EUR-Freigrenze [62] sowie des Rabattfreibetrags i. H. v. 1.080 EUR [63] zu prüfen.

Die Pauschalierung ist allerdings nur bis zu dem Betrag zulässig, den der Arbeitnehmer für diese Aufwendungen als Werbungskosten [64] geltend machen könnte, wenn die Lohnsteuerpauschalierung nicht erfolgt. Im Falle der Lohnsteuerpauschalierung mindern die so besteuerten Bezüge jedoch den Werbungskostenabzug für die entsprechenden Aufwendungen.

Wird von der Pauschalierung Gebrauch gemacht, ist der Arbeitgeber verpflichtet, die pauschal besteuerten Leistungen in der elektronischen Lohnsteuerbescheinigung anzugeben. [65]

Anstelle der Steuerbefreiung nach § 3 Nr. 15 EStG kann die Lohnsteuer mit einem Pauschsteuersatz von 25 % erhoben werden. [66] Dies gilt für Fahrten mit öffentlichen Verkehrsmitteln im Linienverkehr zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte sowie für private Fahrten im öffentlichen Personennahverkehr. Die Regelung gilt auch dann, wenn die Bezüge dem Arbeitnehmer nicht zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn gewährt werden (Barlohnnumwandlung).

Wählt der Arbeitgeber diese Pauschalierungsmöglichkeit, gilt sie einheitlich für alle in § 3 Nr. 15 EStG genannten Bezüge, die der Arbeitgeber innerhalb eines Kalenderjahres gewährt, auch wenn die Bezüge nicht zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn gewährt werden.

Für die so pauschal besteuerten Bezüge unterbleibt eine Minderung der Entfernungspauschale. [67]

5 Aufzeichnungs- und Nachweispflicht

Die (steuerfreien) Sachbezüge sind im Lohnkonto einzeln zu bezeichnen und bei laufenden Sachbezügen unter Angabe des Abgabezeitraums, des Abgabeorts und des Entgelts mit dem um die Zuzahlung des Arbeitnehmers geminderten Wert zu erfassen. [68]

Der Arbeitgeber hat die steuerfreien Arbeitgeberleistungen in der Lohnsteuerbescheinigung zu bescheinigen. [69]

Sachbezüge i. S. d. § 8 Abs. 3 EStG sind als solche kenntlich zu machen und ohne Kürzung um Freibeträge in das Lohnkonto einzutragen. [70]

Es empfiehlt sich, die zum Jobticket gehörenden Unterlagen (Vereinbarungen mit dem Verkehrsträger, Tarifbestimmungen usw.) ebenfalls als Nachweis für spätere Lohnsteuer-Außenprüfungen zum Lohnkonto zu nehmen. Überlässt der Arbeitgeber seinem Arbeitnehmer eine Fahrberechtigung für den Personennahverkehr, hat er zum Nachweis für das Vorliegen der Voraussetzungen der Steuerbefreiung mit Jobticket den Beleg für die erworbenen Fahrberechtigungen zum Lohnkonto aufzubewahren. Dies gilt auch, wenn der Arbeitgeber dem Arbeitnehmer eine Fahrberechtigung für den Personenfernverkehr überlässt, die lediglich zur Nutzung für die Strecke zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte sowie zu einem Sammelpunkt oder einem weiträumigen Tätigkeitsgebiet [71] berechtigt. [72]

Für den Fall, dass der Arbeitgeber in den einschlägigen Fällen eine **Amortisationsprognose** aufstellt, hat er diese Berechnung neben dem Beleg für die erworbene Fahrberechtigung ebenfalls zum Lohnkonto des jeweiligen Arbeitnehmers aufzubewahren. [73]

Sozialversicherung

Zusätzlich zum Arbeitsentgelt gewährte Jobtickets

Sachzuwendungen in Form der unentgeltlichen oder verbilligten Zurverfügungstellung von Fahrausweisen (Jobtickets), die im Rahmen des Arbeitsverhältnisses zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitsentgelt gewährt werden unterliegen seit 1.1.2019 der Steuerfreiheit^[74] und sind ebenfalls beitragsfrei zur Sozialversicherung.^[75]

Pauschalbesteuerte Jobtickets

Arbeitgeberleistungen zu Aufwendungen der Mitarbeiter für Fahrten zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte können pauschal mit 15 % oder 25 % besteuert werden.

Die Inanspruchnahme der Pauschalversteuerung nach § 40 Abs. 2 EStG hat zur Konsequenz, dass die vom Arbeitgeber übernommenen Leistungen auch beitragsfrei zur Sozialversicherung sind.^[77]

2 Geldwerter Vorteil unter Berücksichtigung der Freigrenze von 44 EUR bei Barlohnnumwandlung

HI10892160

Barlohnzuwendung aus geschuldetem Arbeitsentgelt

Ein geldwerter Vorteil aus einem Jobticket ist dem Grunde nach als beitragspflichtiges Arbeitsentgelt anzusehen, wenn es sich um eine Barlohnzuwendung aus ohnehin geschuldetem Arbeitsentgelt handelt.

Allerdings ist – anknüpfend an das Steuerrecht – der geldwerte Vorteil aus dem Jobticket beitragsfrei in der Sozialversicherung, wenn er nicht mehr als 44 EUR im Kalendermonat beträgt und die steuerrechtliche Freigrenze somit nicht überschreitet.^[78]

Bei der Berechnung des geldwerten Vorteils, insbesondere bei Tarifiermäßigung des Verkehrsunternehmens, sind die lohnsteuerrechtlichen Regelungen zu berücksichtigen.

Barlohnzuwendung und Pauschalbesteuerung

Auch hier gelten die vorstehend getroffenen Ausführungen zu den mit dem Jahressteuergesetz 2019 geregelten Änderungen und der Möglichkeit der Pauschalbesteuerung in Höhe von 25 %. Bei Inanspruchnahme der Pauschalbesteuerung der Barlohnzuwendung – auch aus ohnehin geschuldetem Arbeitsentgelt – ist diese beitragsfrei zur Sozialversicherung.

3 Zufluss des geldwerten Vorteils

HI10892161

Bei Jobtickets, die für einen längeren Zeitraum – z. B. als Jahresticket – gelten, ist für die Anwendung der 44-EUR-Freigrenze allerdings eines entscheidend: Wird mit der Aushändigung ein uneingeschränktes Nutzungsrecht eingeräumt oder muss es monatlich

abgegeben/ausgehändigt bzw. monatlich freigeschaltet werden?

3.1 Zufluss bei uneingeschränktem Nutzungsrecht

HI10892162

Steuerlich wird von einem vollen Zufluss des geldwerten Vorteils im Zeitpunkt der Aushändigung ausgegangen, soweit dem Arbeitnehmer mit der Aushändigung des für einen längeren Zeitraum geltenden Jobtickets ein uneingeschränktes Nutzungsrecht eingeräumt wurde. Das bedeutet, dass der auf den Ausgabezeitraum (z. B. Jahresticket) bezogene Gesamtwert des geldwerten Vorteils des Jobtickets

- sofort in vollem Umfang bewertet und
- beitragspflichtig zur Sozialversicherung wird.

Da ein derartiges, für einen längeren Zeitraum ausgegebenes Jobticket keinen laufenden monatlichen geldwerten Vorteil darstellt, ist dieser Bezug sozialversicherungsrechtlich als Einmalzahlung zu berücksichtigen. Somit kommt eine Zuordnung zum laufenden Arbeitsentgelt i. S. d. § 23a Abs. 1 Satz 2 Nr. 3 SGB IV hier nicht in Betracht.

3.2 Zufluss bei monatlicher Abgabe bzw. Freischaltung

HI10892163

Anders hingegen verhält es sich, wenn das Jobticket tatsächlich monatlich ausgegeben wird (z. B. Monatsticket oder Monatsmarke) oder – bei elektronischem Fahrausweis – jeweils monatlich neu freigeschaltet oder aktiviert wird. In diesem Falle ist die Freigrenze von monatlich 44 EUR anwendbar. Das gilt auch dann, wenn die Tarif- und Nutzungsbestimmungen für das Jobticket eine Regelung enthalten, nach der die monatliche Fahrberechtigung durch die rechtzeitige monatliche Zahlung erworben wird.

4 Rabattregelung für Mitarbeiter von Verkehrsunternehmen

HI10892164

Erhalten Mitarbeiter von Verkehrsunternehmen einen geldwerten Vorteil aus dem ihnen zur Verfügung gestellten Jobticket, kann dieser im Rahmen der Rabattregelung bis zur Höhe von 1.080 EUR beitragsfrei bleiben. [83]

[1] § 9 Abs. 1 Satz 3 Nr. 4a Satz 3 EStG.

[2] § 3 Nr. 15 Sätze 1, 2 EStG.

[3] BMF, Schreiben v. 15.8.2019, IV C 5 – S 2342/19/10007 :001, BStBl 2019 I S. 875, Rz. 4, 8.

[4] BMF, Schreiben v. 15.8.2019, IV C 5 – S 2342/19/10007 :001, BStBl 2019 I S. 875, Rz. 7.

[5]

[6] BMF, Schreiben v. 15.8.2019, IV C 5 – S 2342/19/10007 :001, BStBl 2019 I S. 875, Rz. 8.

[7] BMF, Schreiben v. 15.8.2019, IV C 5 – S 2342/19/10007 :001, BStBl 2019 I S. 875, Rz. 26.

[8]

- [9] BFH, Urteil v. 1.8.2019, VI R 21/17, BFH/NV 2019 S. 1339; BFH, Urteil v. 1.8.2019, VI R 32/18, BFH/NV 2019 S. 1401; BFH, Urteil v. 1.8.2019, VI R 40/17, BFH/NV 2019 S. 1341.
- [10] R 3.33 Abs. 5 Satz 2 LStR 2015.
- [11] BMF, Schreiben v. 5.2.2020, IV C 5 – S 2334/19/10017 :002.
- [12] § 9 Abs. 1 Satz 3 Nr. 4a Satz 3 EStG.
- [13] § 3 Nr. 15 EStG, 1. Alternative.
- [14] § 3 Nr. 15 EStG; 2. Alternative; BMF, Schreiben v. 15.8.2019, IV C 5 – S 2342/19/10007 :001, BStBl 2019 I S. 875, Rz. 4.
- [15] BMF, Schreiben v. 15.8.2019, IV C 5 – S 2342/19/10007 :001, BStBl 2019 I S. 875, Rz. 3.
- [16] § 9 Abs. 1 Satz 3 Nr. 4a Satz 3 EStG.
- [17] § 3 Nr. 13 EStG.
- [18] § 3 Nr. 16 EStG.
- [19] BMF, Schreiben v. 15.8.2019, IV C 5 – S 2342/19/10007 :001, BStBl 2019 I S. 875, Rz. 12.
- [20] BMF, Schreiben v. 15.8.2019, IV C 5 – S 2342/19/10007 :001, BStBl 2019 I S. 875, Rz. 13.
- [21] § 8 Abs. 2 Satz 11 EStG.
- [22] § 8 Abs. 3 EStG.
- [23] § 3 Nr. 13 EStG.
- [24] § 3 Nr. 16 EStG.
- [25] § 3 Nr. 15 EStG.
- [26] BMF, Schreiben v. 15.8.2019, IV C 5 – S 2342/19/10007 :001, BStBl 2019 I S. 875, Rz. 14.
- [27] § 3 Nrn. 13, 16 EStG.
- [28] § 3 Nr. 15 EStG.
- [29] § 3 Nrn. 13, 16 und 15 EStG.
- [30] BMF, Schreiben v. 15.8.2019, IV C 5 – S 2342/19/10007 :001, BStBl 2019 I S. 875, Rz. 15.
- [31] § 3 Nr. 13 oder Nr. 16 EStG.
- [32] BMF, Schreiben v. 15.8.2019, IV C 5 – S 2342/19/10007 :001, BStBl 2019 I S. 875, Rz. 15.
- [33] BMF, Schreiben v. 15.8.2019, IV C 5 – S 2342/19/10007 :001, BStBl I 2019, BStBl 2019 I S. 875, Rz. 16.
- [34] BMF, Schreiben v. 15.8.2019, IV C 5 – S 2342/19/10007 :001, BStBl 2019 I S. 875, Rz. 17,18.
- [35] BMF, Schreiben v. 15.8.2019, IV C 5 – S 2342/19/10007 :001, BStBl 2019 I S. 875, Rz. 19.
- [36] BMF, Schreiben v. 15.8.2019, IV C 5 S 2342/19/10007 :001, BStBl 2019 I S. 875, Rz. 20.
- [37] BMF, Schreiben v. 15.8.2019, IV C 5 – S 2342/19/10007 :001, BStBl 2019 I S. 875, Rz. 22.
- [38] § 9 Abs. 1 Satz 3 Nr. 4a Satz 3 EStG.
- [39] § 3 Nr. 13, 16 EStG.

[40] § 3 Nr. 15 EStG.

[41] BMF, Schreiben v. 15.8.2019, IV C 5 – S 2342/19/10007 :001, BStBl 2019 I S. 875, Rz. 22.

[42] § 3 Nr. 16 EStG.

[43] § 3 Nr. 15 EStG.

[44] § 41b Abs. 1 Satz 2 Nr. 6 EStG.

[45] §§ 3 Nr. 15 Satz 3 EStG, 9 Abs. 1 Satz 3 Nr. 4 Satz 2 EStG.

[46] BMF, Schreiben v. 15.8.2019, IV C 5 – S 2342/19/10007 :001, BStBl 2019 I S. 875, Rz. 28.

[47] BMF, Schreiben v. 15.8.2019, IV C 5 – S 2342/19/10007 :001, BStBl 2019 I S. 875, Rz. 29.

[48] H 8.1 LStH 2019 "Job-Ticket".

[49] BFH, Urteil v. 14.11.2012, VI R 56/11, BFH/NV 2013 S. 628, BStBl 2013 II S. 382; BMF, Schreiben v. 27.1.2004, IV C 5 – S 2000-2/04, BStBl 2004 I S. 173.

[50] H 8.1 LStH 2019 "Job-Ticket" unter Hinweis auf BMF, Schreiben v. 20.1.2015, IV C 5 -S 2360/12/10002, BStBl 2015 I S. 143.

[51] § 8 Abs. 2 Satz 11 EStG.

[52] H 8.1 LStH 2019 "Job-Ticket".

[53] BMF, Schreiben v. 27.1.2004, IV C 5 – S 2000 – 2/04, BStBl 2004 I S. 173.

[54] BFH, Urteil v. 14.11.2012, VI R 56/11, BFH/NV 2013 S. 628, BStBl 2013 II S. 382, Tz. 22.

[55] LfSt Bayern, Verfügung v. 12.8.2015, S 2334.2.1 – 98/5 St 32, R 8.1 Abs. 3 Satz 5 LStR.

[56] § 8 Abs. 3 EStG.

[57] § 8 Abs. 2 Satz 1 EStG.

[58] BMF, Schreiben v. 16.5.2013, IV C 5 – S 2334/07/0011, BStBl 2013 I S. 729.

[59] § 8 Abs. 3 EStG.

[60] § 3 Nr. 15 EStG.

[61] § 40 Abs. 2 Satz 2 Nr. 1 Buchst. a LStR.

[62] § 8 Abs. 2 Satz 11 EStG.

[63] § 8 Abs. 3 Satz 2 EStG.

[64] § 9 Abs. 1 Satz 3 Nr. 4, Abs. 2 EStG.

[65] § 41b Abs. 1 Satz 2 Nr. 7 EStG.

[66] § 40 Abs. 2 S. 2 Nr. 2 EStG.

[67] § 40 Abs. 2 Satz 2 Nr. 2 EStG i. V. m. § 9 Abs. 1 Satz 3 Nr. 4 Satz 2 und § 9 Abs. 2 EStG.

[68] § 4 Abs. 2 Nr. 4 LStDV.

[69] § 41b Abs. 1 Satz 2 Nr. 6 EStG.

[70] § 4 Abs. 2 Nr. 3 LStDV.

[71] § 9 Abs. 1 Satz 3 Nr. 4a Satz 3 EStG.

[72] BMF, Schreiben v. 15.8.2019, IV C 5 – S 2342/19/10007:001, BStBl 2019 I S. 875, Rz. 40.

[73] BMF, Schreiben v. 15.8.2019, IV C 5 – S 2342/19/10007 :001, BStBl 2019 I S. 875, Rz. 41.

[74] § 3 Nr. 15 EStG.

[75] § 1 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 SvEV.

[76]

[77] § 1 Abs. 1 Satz 1 Nr. 3 SvEV.

[78] § 3 Abs. 1 Satz 4 SvEV i. V. m. § 8 Abs. 2 Satz 11 EStG.

[79]

[80]

[81]

[82]

[83] § 8 Abs. 3 Sätze 1 und 2 EStG i. V. m. § 3 Abs. 1 Satz 3 SvEV.