

# Mandanten- Brief

June 2023

## 1. Deutschlandticket als Jobticket

**B**is 2018 gehörten **Arbeitgeberleistungen für Fahrten zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte** zum steuerpflichtigen Arbeitslohn. Solche Sachbezüge waren nur dann steuerfrei, wenn der geldwerte Vorteil die Sachbezugsfreigrenze nicht überstieg. **Ab 2019** wurden deshalb die **zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn gewährten Zuschüsse und Sachbezüge** des Arbeitgebers für die Nutzung öffentlicher Verkehrsmittel **steuerfrei** gestellt, werden dafür jedoch **auf die Entfernungspauschale angerechnet**. Die Steuerbegünstigung gilt außerdem für private Fahrten im öffentlichen Personennahverkehr. Daneben wurde noch eine **Pauschalversteuermöglichkeit für alle anderen Zuschüsse zu Jobtickets** eingeführt, also insbesondere Entgeltumwandlungen und Zuschüsse, die der Arbeitgeber nicht zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn zahlt. Der Arbeitgeber kann zwischen einem **Pauschalsteuersatz von 15 % und von 25 %** wählen. Im zweiten Fall sind **alle steuerlichen Verpflichtungen abgegolten**, es erfolgt keine Anrechnung auf die Entfernungspauschale und auch ein Ausweis der Zuschüsse in der elektronischen Lohnsteuerbescheinigung ist in diesem Fall nicht notwendig.



Mit der Einführung des Deutschlandtickets, das im Mai gestartet ist, wird das Jobticket für Arbeitgeber und Arbeitnehmer noch attraktiver, weil nicht nur der **Preis in vielen Fällen deutlich unter den bisherigen Monatspreisen** liegt, sondern das Ticket durch die **deutschlandweite Gültigkeit** auch völlig **neue Nutzungsmöglichkeiten eröffnet**. Dazu kommt eine Übergangsregelung, nach der es auf den Monatspreis **bis zum 31. Dezember 2024** einen **Rabatt von 5 %** gibt, wenn der **Arbeitgeber** das Deutschlandticket als Jobticket bereitstellt und einen **Zuschuss von mindestens 25 %** auf den Ausgabepreis gewährt. Weil beim Deutschlandticket eine **monatliche Kündigung jeweils bis zum 10. des Monats** ohne Nachteile möglich ist, können auch Arbeitgeber und Arbeitnehmer, die sich noch keine Gedanken über ein Jobticket gemacht haben, das Angebot ohne Risiko ausprobieren. Die **steuerlich optimale Lösung** sieht allerdings **nicht in allen Fällen gleich** aus, weil das Gesetz **mehrere Alternativen für die Steuerbegünstigung von Jobtickets** bietet, die mit unterschiedlichen Voraussetzungen und steuerlichen Folgen verbunden sind:

- **Normaler Lohn:** Arbeitgeber und Arbeitnehmer können **auf alle Steuervorteile verzichten** und das Jobticket als normal steuerpflichtigen Arbeitslohn behandeln. Arbeitslohn liegt auch vor, wenn der Arbeitgeber **bei einer Entgeltumwandlung auf die Pauschalversteuerung verzichtet** und die Voraussetzungen für einen steuerfreien Sachbezug nicht erfüllt sind.
- **Sachbezug:** Ein Jobticket kann weiterhin als steuerfreier Sachbezug im Rahmen der **monatlichen Sachbezugsfreigrenze von derzeit 50 Euro** gewährt werden. Es sprechen aber mehrere Gründe eher gegen diese Variante:

Jobticket: Kostenübernahme oder Zuschuss zu einer Fahrkarte durch den Arbeitgeber

separate steuerliche Begünstigung erst seit 2019

Steuerfreiheit oder Pauschalversteuerung, je nach Ausgestaltung

Deutschlandticket macht Jobticket-Regelung noch attraktiver

5 % Einführungsrabatt bis Ende 2024 bei Arbeitgeberzuschuss von mindestens 25 %

mehrere Alternativen für steuerliche Behandlung

regulärer Arbeitslohn bei Verzicht auf Steuerbegünstigungen

klassischer Sachbezug weiterhin möglich

1. Für die Freigrenze werden **alle Sachleistungen im Monat zusammen gerechnet**. Schon eine kleine sonstige Leistung würde zur Überschreitung der Freigrenze führen, womit auch das Jobticket steuerpflichtig wäre.
  2. Die **Sachbezugsfreigrenze** kann **besser für andere steuerfreie Arbeitgeberleistungen** genutzt werden, und sei es ein zweites Deutschlandticket für einen Angehörigen des Arbeitnehmers.
  3. Das Deutschlandticket startet mit einem Einführungspreis von 49 Euro knapp unter der Sachbezugsfreigrenze, soll aber **in den Folgejahren teurer** werden. Nach der ersten Preiserhöhung käme ein steuerfreier Sachbezug daher nur noch in Frage, wenn sich der **Arbeitnehmer an den Kosten beteiligt**, um den geldwerten Vorteil unter 50 Euro zu drücken.
  4. Bei der Sachbezugsfreigrenze sind **keine nachträglichen Kostenerstattungen oder zweckgebundenen Zahlungen des Arbeitgebers** möglich. Zahlt der Arbeitgeber einen Zuschuss, muss er diesen direkt an den Anbieter zahlen oder das Ticket selbst kaufen und dem Arbeitnehmer verbilligt überlassen. Bei der Jobticket-Regelung kann der Arbeitgeber dem Arbeitnehmer dagegen einen Geldbetrag für den Kauf des Tickets zahlen.
  5. Die **Freigrenze wird monatlich geprüft**. Bei einer Quartals- oder Jahreskarte fließt der Vorteil jedoch komplett in einem Monat zu, womit die Fahrkarte voll steuerpflichtig wäre. Dieses Problem stellt sich allerdings beim Deutschlandticket nicht, weil es nur als monatliches Abo verfügbar ist.
  6. Sind die Voraussetzungen für die **Steuerbefreiung eines Jobtickets** erfüllt, dann **greift** diese Regelung **vorrangig vor der allgemeinen Sachbezugsfreigrenze**. Der Arbeitnehmer kann die Anrechnung auf die Entfernungspauschale eines zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn überlassenen Jobtickets dann nicht mit dem Argument abwenden, dass ein allgemeiner Sachbezug im Rahmen der Freigrenze gewährt wurde.
- **Jobticket**: Der Arbeitgeber kann dem Arbeitnehmer **komplett steuerfrei eine Fahrkarte von beliebigem Wert** bezahlen oder bezuschussen, wenn folgende Voraussetzungen erfüllt sind:
    1. Die Arbeitgeberleistung kann eine **direkte Überlassung** des Jobtickets, ein **Nachlass beim Kauf** (Einführungsrabatt für das Deutschlandticket als Jobticket mindert den Ausgabepreis um 5 % und ist kein vom Arbeitgeber gewährter Nachlass) **oder ein Zuschuss** sein.
    2. Die Vergünstigung gewährt der Arbeitgeber dem Arbeitnehmer **im Rahmen eines Arbeitsverhältnisses**.
    3. Die Arbeitgeberleistung muss **zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn** gewährt werden. Eine Gehaltsumwandlung oder ein teilweiser Gehaltsverzicht sind ausgeschlossen.
    4. Die ansetzbare **Entfernungspauschale reduziert sich** in Höhe der vom Arbeitgeber gewährten Vergünstigung.
    5. **Keine** Nutzung für **Privatfahrten im Personenfernverkehr**, also keine Fahrten mit ICE, IC, EC oder schnelle Fernzüge anderer Anbieter. Das Deutschlandticket gilt ohnehin nur für begünstigte Regionalzüge.
    6. **Keine Nutzung von Taxen**, soweit sie nicht ausnahmsweise nach Fahrplan im Linienverkehr fahren, und **keine Nutzung des Luftverkehrs**.
  - **Pauschalierung I**: Das **Jobticket oder Zuschüsse** dazu können **mit einem pauschalen Steuersatz von 15 % versteuert** werden, soweit die

allgemeiner Sachbezug aus mehreren Gründen meist nicht die optimale Gestaltung

Sachbezugsfreigrenze besser für andere Leistungen nutzen

keine direkte Zahlung an den Arbeitnehmer im Fall eines Sachbezugs

selbst kleinste sonstige Leistungen können zur Überschreitung der Freigrenze und damit zur vollen Steuerpflicht führen

Steuerbegünstigung für Jobtickets greift vorrangig vor Sachbezugsfreigrenze

steuerfreies Jobticket an Voraussetzungen geknüpft

Jobticket zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn

Anrechnung der Arbeitgeberleistung auf Entfernungspauschale des Arbeitnehmers

Nutzung für Privatfahrten trotz Steuerfreiheit im Nah- und Regionalverkehr möglich

Voraussetzungen für die Steuerfreiheit nicht komplett erfüllt sind und sich die Arbeitgeberleistung **nur auf Fahrten zur Arbeitsstätte, nicht** aber **auf private Fahrten** mit öffentlichen Verkehrsmitteln erstreckt. Der Zuschuss mindert außerdem die Entfernungspauschale des Arbeitnehmers.

- **Pauschalierung II:** Das **Jobticket oder Zuschüsse** des Arbeitgebers können alternativ **mit 25 % pauschal versteuert** werden. Diese Pauschalierung ist auch bei einer Gehaltsumwandlung möglich, muss aber **für das gesamte Kalenderjahr einheitlich** durchgeführt werden. Dafür **entfällt die Anrechnung auf die Entfernungspauschale**, so dass sich bei einem höheren Grenzsteuersatz des Arbeitnehmers die Pauschalierung des Deutschlandtickets schon ab einem täglichen Arbeitsweg von 8 km lohnen kann, selbst wenn die Voraussetzungen einer vollen Steuerfreiheit erfüllt wären (8 km x 22 Arbeitstage x 0,30 Euro/km = 52,80 Euro Entfernungspauschale).

Pauschalversteuerung mit 15 % für rein beruflich genutztes Jobticket

bei Pauschalierung mit 25 % alle steuerlichen Verpflichtungen abgegolten

abgeltende Pauschalversteuerung kann lohnen

Europäischer Gerichtshof und Bundesarbeitsgericht sehen Pflicht für System zur Arbeitszeiterfassung

ausdrücklich geregelt ist bisher nur Dokumentation von Überstunden und Sonntagsarbeit

Reform des Arbeitszeitgesetzes in Arbeit

Pflicht zur elektronischen Arbeitszeiterfassung noch am Arbeitstag

Verkauf des Anteils an gemeinsamer Immobilie an Exgatten kann steuerpflichtig sein

## 2. Pflicht zur elektronischen Erfassung der Arbeitszeit

Nach einem Urteil des Europäischen Gerichtshofs (EuGH) hat auch das Bundesarbeitsgericht entschieden, dass **Arbeitgeber verpflichtet** sind, ein **System einzuführen**, mit dem die **von den Mitarbeitern geleistete Arbeitszeit erfasst** werden kann. Nach dem Arbeitszeitgesetz mussten die Arbeitgeber **bisher nur** für die **Dokumentation von Überstunden und Sonntagsarbeit** sorgen. Einmal abgesehen davon, dass Arbeitgeber schon jetzt nicht über einen akuten Mangel an bürokratischen Vorgaben klagen können, hat das Urteil aber mehr Fragen aufgeworfen, als es beantwortet. Bisher gibt es nämlich **keinerlei Regelungen**, wie die Arbeitszeiterfassung genau auszusehen hat und welche Sanktionen andernfalls drohen können. Das Urteil hat aber das Bundesarbeitsministerium auf den Plan gerufen, das nun an der **Reform des Arbeitszeitgesetzes** arbeitet, mit der die **Arbeitgeber verpflichtet** werden, den **Beginn**, das **Ende und die Dauer der täglichen Arbeitszeit aller Arbeitnehmer am Tag der Arbeitsleistung elektronisch aufzuzeichnen**. Alternativ kann die **Aufzeichnung auch durch die Arbeitnehmer selbst oder einen Dritten** erfolgen. Das Ministerium verzichtet zwar auf eine Verschärfung der Vorgaben aus dem EuGH-Urteil. Trotzdem kommen neue Herausforderungen auf Arbeitgeber und Arbeitnehmer zu. **Für Tarifpartner** ist **eine Ausnahme** vorgesehen, die es ihnen erlaubt, innerhalb gewisser Grenzen von den gesetzlichen Vorgaben abzuweichen. Insbesondere soll **für die Tarifpartner auch eine Aufzeichnung in Papierform** möglich sein. Das Gesetzgebungsverfahren steht jedoch erst am Anfang, sodass noch weitere Änderungen zu erwarten sind.

## 3. Spekulationsgewinn bei Hausverkauf nach Scheidung

**V**erkauft ein Ehegatte nach der Scheidung seinen Anteil am gemeinsamen Haus an den Expartner, der das Haus weiter bewohnt, kann das zu einem **steuerpflichtigen Spekulationsgewinn** führen. Die zehnjährige **Spekulationsfrist** für Immobilien **entfällt nur**, wenn die verkaufte **Immobilie auch im Jahr des Verkaufes noch zu eigenen Wohnzwecken genutzt** wird. Weil der Kläger schon vor der Scheidung aus dem gemeinsamen Haus ausgezogen war, sah der Bundesfinanzhof diese Vorgabe nicht als erfüllt an. Auch dass die

gemeinsamen Kinder weiter im Haus wohnen und dass die Exfrau des Klägers die Zwangsversteigerung für den Fall angedroht hatte, dass er seinen Anteil nicht an sie verkauft, ändern nichts an der Entstehung eines steuerpflichtigen Spekulationsgewinns. Letztlich habe sich der Kläger freiwillig zum Verkauf seines Anteils entschlossen, und die minderjährigen Kinder seien dem Haushalt des betreuenden Elternteils zuzurechnen. Um solche **Folgen in anderen Fällen zu vermeiden**, bleiben daher nur die Möglichkeiten, den Ablauf der Spekulationsfrist abzuwarten, oder bis zum Verkauf zumindest noch einen aktiven Zweitwohnsitz in der alten Wohnung zu unterhalten.

## 4. Vorbehalt bei Pensionszusage schädlich für Rückstellung

Enthält eine Pensionszusage einen **Vorbehalt**, nach dem die Pensionsanwartschaft oder **Pensionsleistung reduziert oder entzogen** werden kann, hat das **erhebliche Auswirkungen auf die Möglichkeit, eine Rückstellung** für die Pensionszusage **zu bilden**. Der Bundesfinanzhof hat nämlich entschieden, dass unter diesen Voraussetzungen die Bildung einer Pensionsrückstellung steuerrechtlich nur zulässig ist, wenn der **Vorbehalt ausdrücklich einen nach der arbeitsgerichtlichen Rechtsprechung anerkannten**, eng begrenzten **Tatbestand normiert**, der nur ausnahmsweise eine Reduzierung oder einen Entzug der Pensionsanwartschaft oder Pensionsleistung gestattet. Uneingeschränkte Widerrufsvorbehalte, hinsichtlich deren Zuordnung Zweifel bestehen und deren arbeitsrechtliche Anerkennung dem Grunde und dem Umfang nach nicht von vornherein eindeutig zu bejahen ist oder deren Gültigkeit und Reichweite im Einzelfall noch nicht den Arbeitsgerichten vorgelegt wurden, sind hingegen schädlich.

## 5. Gewinnverteilungsabrede im Fall der Nichtinvestition

Eine **nachträgliche Gewinnverteilungsabrede**, die **für** den Fall der Nichtinvestition eine vom bisher geltenden Gewinnverteilungsschlüssel abweichende Zuordnung des **Gewinns aus der Rückgängigmachung des Investitionsabzugsbetrags** trifft, ist **steuerrechtlich nicht zu berücksichtigen**. Das gilt laut einem Urteil des Bundesfinanzhofs jedenfalls dann, wenn die abweichende Gewinnverteilungsabrede erst nach Ablauf des Abzugsjahres getroffen wurde, weil **rückwirkende Änderungen von Gewinnverteilungsabreden** bei der Besteuerung **grundsätzlich nicht anerkannt** werden.

## 6. Säumniszuschläge trotz Niedrigzins verfassungsgemäß

Gegen die **Höhe des Säumniszuschlags** bestehen nach Überzeugung des Bundesfinanzhofs auch **bei einem strukturellen Niedrigzinsniveau keine verfassungsrechtlichen Bedenken**. Entgegen den Entscheidungen verschiedener Finanzgerichte, die den Säumniszuschlägen auch einen teilweisen Zinscharakter bescheinigten, hält der Bundesfinanzhof die **Zuschläge für ein Druckmittel eigener Art**, das primär eine strafende Funktion habe. Daher würden Nachzahlungszinsen, Stundungszinsen und Säumniszuschläge jeweils eigenständige Sachverhalte abdecken, die nicht miteinander vergleichbar seien.

Spekulationsgewinn entfällt nur bei Eigennutzung bis zum Verkauf

aktiven Zweitwohnsitz in der Immobilie bis zum Verkauf beibehalten

möglicherweise keine Rückstellung für Pensionszusage unter Vorbehalt

Vorbehalt nur für gerichtlich anerkannten Tatbestand unschädlich

uneingeschränkte Vorbehalte verhindern Bildung einer Rückstellung

abweichende Verteilung des Gewinns aus Rückgängigmachung eines Investitionsabzugsbetrags nicht nachträglich möglich

Bundesfinanzhof hält Höhe der Säumniszuschläge auch bei niedrigen Zinsen für verfassungskonform