

Fahrausweisüberlassung durch den Arbeitgeber

Möglichkeiten der lohnsteuerlichen Behandlung sog. Job-Tickets

Marcel Werner*

Durch das Steueränderungsgesetz 2003 und Haushaltsbegleitgesetz 2004 ist die Steuerfreiheit für Zuschüsse des Arbeitgebers zu den Aufwendungen für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte mit öffentlichen Verkehrsmitteln (§ 3 Nr. 34 EStG) weggefallen. Bereits im zu diesen Gesetzen ergangenen BMF-Einführungsschreiben wird als Alternative auf die Nichtaufgriffsgrenze des § 8 Abs. 2 Satz 9 EStG (44 €) hingewiesen, sofern diese „Freigrenze“ von den Arbeitnehmern noch nicht durch andere Vorteile aufgebraucht wird. Allerdings ist diese Möglichkeit nicht in jedem Fall gegeben. Bei der Eingruppierung des jeweiligen Fahrausweises sollen die nachfolgenden Ausführungen eine Hilfestellung bieten.

INHALTSÜBERSICHT

- I. Problem der monatlichen Überlassung bzw. Fahrberechtigung
- II. Chipkarte als Monatskarte (Nichtaufgriffsgrenze anwendbar)
- III. Chipkarte als Jahreskarte (Nichtaufgriffsgrenze nicht anwendbar)
- IV. Tabellarische Übersicht nach Verkehrsbetrieben
- V. Gestaltungsmöglichkeiten
- VI. Berechnung des Vorteils aus der Überlassung
- VII. Pauschalierung und Rechtslage ab 2007
- VIII. Pauschalierung in Kombination mit der Nichtaufgriffsgrenze
- IX. Mitarbeiter von Verkehrsunternehmen
- X. Aufzeichnungspflichten/Aufzeichnungserleichterungen
- XI. Bescheinigungspflichten und Werbungskostenabzug

I. Problem der monatlichen Überlassung bzw. Fahrberechtigung

Im BMF-Schreiben v. 27. 1. 2004 - S 2000 (BStBl 2004 I S. 173) heißt es: „Gilt das Job-Ticket für einen längeren Zeitraum (z. B. Jahresticket), so fließt der Vorteil insgesamt bei Überlas-

* Dipl.-Finanzwirt Marcel Werner ist im Finanzamt Köln-Mitte tätig.

sung des Job-Tickets zu.“ Die Lohnsteuer-Richtlinien formulieren diese Einschränkung in R 31 Abs. 3 Satz 3 LStR wie folgt: „Bei der monatlichen Überlassung einer Monatsmarke oder einer monatlichen Fahrberechtigung für ein Job-Ticket, das für einen längeren Zeitraum gilt, ist die Nichtaufgriffsgrenze anwendbar.“ Bei der Abgrenzung, wann eine monatliche und wann eine jährliche Überlassung vorliegt, sind aber weder die Richtlinien noch das BMF-Schreiben eine Hilfe. Dadurch entsteht bei Arbeitgebern vielfach eine rechtliche Unsicherheit. Praxiserfahrungen zeigen, dass ein Großteil der Arbeitgeber die Job-Tickets, aus Angst vor einer Nachversteuerung bei einer Außenprüfung, vorsorglich versteuert.

Eine „monatliche Überlassung“ durch Vornahme einer **allmonatlichen Überlassungshandlung** (Januar-Ticket, Februar-Ticket usw.) ist zwar möglich, wird aber allein aus Effizienzgründen wohl die Ausnahme darstellen. In den Tarifbestimmungen (hier z. B. Schwerin) liest sich ein solcher Sachverhalt wie folgt: „Das Job-Ticket (bestehend aus 12 Monatskartenabschnitten, beginnend immer am 1. eines Monats) berechtigt zu beliebig vielen Fahrten. [...] Im Falle einer Kündigung während der Vertragslaufzeit sind die Job-Tickets innerhalb einer Woche nach Eintritt der Beendigung des Vertrags beim Verkehrsunternehmen abzuliefern und abzurechnen.“

Diese Fallgruppe ist unproblematisch. Die 44-€-Nichtaufgriffsgrenze ist hier dem Grunde nach anwendbar.

II. Chipkarte als Monatskarte (Nichtaufgriffsgrenze anwendbar)

Job-Tickets werden heutzutage regelmäßig in Form von Chipkarten ausgegeben. Die jeweilige Gültigkeit wird durch elektronische Lesegeräte überprüft. Auf diesen Chipkarten ist – ähnlich wie bei Kreditkarten – gleichwohl ein **Gültigkeitsdatum** aufgedruckt (z. B. „gültig bis 10/2008“). In den Tarifbestimmungen (hier z. B. Köln) liest sich dergleichen wie folgt: „Es wird für jeden relevanten Mitarbeiter ein elektronisches Ticket als Job-Ticket mit dem Geltungsbereich Verbundtarifraum ausgegeben. [...] Hinzukommende/ausscheidende ständig beschäftigte Mitarbeiter teilt der Arbeitgeber dem Vertragsverkehrsunternehmen rechtzeitig mit. [...] Es gelten folgende standortbezogene Fahrpreise und zwar je einbezogenem ständig beschäftigten Mitarbeiter und Monat.“

Auch hierbei handelt es sich um eine **monatliche Überlassung**, da die Gültigkeit des Job-Tickets jeden Monat neu von bestimmten Voraussetzungen abhängig ist. Der Aufdruck auf der Chipkarte ist insoweit ohne Bedeutung. Die Kündigung des Job-Ticket-Vertrags durch den Arbeitgeber, die Kündigung des Arbeitsverhältnisses oder die Nichtbezahlung des Tarifs durch den Arbeitgeber können in jedem neuen Monat zur Ungültigkeit des Tickets führen.

III. Chipkarte als Jahreskarte (Nichtaufgriffsgrenze nicht anwendbar)

Dem Arbeitnehmer wird regelmäßig eine Chipkarte o. Ä. ausgehändigt. Diese dient – anders als bei der Chipkarte als Monatskarte (s. oben II) – aber nicht zur Legitimation, sondern nur zur **Identifikation**. Auf ihr sind die persönlichen Daten des Arbeitnehmers enthalten. Eine Berechtigung zur Benutzung der öffentlichen Verkehrsmittel entfaltet die Identi-

fikationsmarke jedoch nur im Zusammenhang mit einer entsprechenden Jahreswertmarke. In den Tarifbestimmungen liest sich das regelmäßig wie folgt: (1) Beispiel München: „Die IsarCardJob ist ein Angebot für Firmen, Behörden, Verbände etc. und nur im Abonnement (Abo) mit jährlicher oder monatlicher Zahlungsweise als persönliche Karte erhältlich und ist jeweils 12 Kalendermonate gültig.“ (2) Beispiel Berlin: „Diese nicht übertragbare ‚VBB-Umweltkarte‘ hat eine Laufzeit von 12 Monaten. Sie können damit beliebig oft die Busse, Straßenbahnen, S- und U-Bahnen aller beteiligten Verkehrsunternehmen benutzen...“.

Eine **monatliche Anpassung** erfolgt **nicht**. Auch für ausgeschiedene Mitarbeiter besteht grundsätzlich die Möglichkeit zur Weiternutzung bis zum Ablauf des Zwölfmonatszeitraums. Die Nichtaufgriffsgrenze des § 8 Abs. 2 Satz 9 EstG ist in diesen Fällen grundsätzlich nicht anwendbar.

IV. Tabellarische Übersicht nach Verkehrsbetrieben

Unter Betrachtung der jeweiligen Tarifbestimmungen des Verkehrsträgers ergibt sich folgende Aufstellung (Stand 1. 5. 2006):

Ort	Ticket	Ort	Ticket
Berlin	Jahresticket	Magdeburg	Kein Job-Ticket
Bremen	Jahresticket	Mainz	Kein Job-Ticket
Dresden	Kein Job-Ticket	Mönchengladbach	Jahreskarte
Düsseldorf	Monatsticket	München	Jahresticket
Erfurt	Kein Job-Ticket	Münster	Monatskarte
Frankfurt am Main	Monatsticket	Rostock	Kein Job-Ticket
Hamburg	Monatsticket	Saarbrücken	Monatskarte
Hannover	Monatsticket	Saarlouis	Jahreskarte
Kiel	Kein Job-Ticket	Schwerin	Monatsticket
Köln	Monatsticket	Stuttgart	Jahreskarte
Leipzig	Kein Job-Ticket	Wiesbaden	Jahreskarte

V. Gestaltungsmöglichkeiten

Die Anwendbarkeit der 44-€-Grenze bleibt eine Einzelfallentscheidung, bei deren Lösung die obigen Ausführungen hoffentlich hilfreich sind. Die Abrechnungsmodalitäten zwischen dem Verkehrsunternehmen und dem Arbeitgeber (z. B. monatliche oder jährliche Zahlungsweise) sind dabei aber grds. ohne Bedeutung. Die Vorteilsgewährung erfolgt vom Arbeitgeber an den Arbeitnehmer und entsprechend sind die **Vertragsmodalitäten zwischen Arbeitgeber und Arbeitnehmer** bei einer Beurteilung zugrunde zu legen. Durch eine Gestaltung des Überlassungsvertrags zwischen Arbeitgeber und Arbeitnehmer sind die oben genannten Grundsätze mithin regelmäßig abdingbar. Denkbar wäre insoweit, die Job-Ticket-Ge-

währung von der Betriebszugehörigkeit oder der monatlichen Zahlung einer Selbstbeteiligung abhängig zu machen.

In der Regel wird aber zwischen Arbeitgeber und Arbeitnehmer lediglich auf die Tarifbestimmungen des Verkehrsbetriebs Bezug genommen, so dass es bei dem obigen Ergebnis bleibt. Zudem können solche Gestaltungen auf die Vereinbarung mit dem Verkehrsunternehmen und mithin auf die Tarifbestimmungen keinen Einfluss haben, da sie den fremden Dritten (Verkehrsträger) nicht binden. In einem Überlassungsvertrag, der gegen die Tarifbestimmungen verstößt, wird wohl insbesondere dann eine missbräuchliche Gestaltung i. S. des § 42 AO zu sehen sein, wenn die tatsächliche Vertragsdurchführung letztlich nicht oder nur sehr schwer möglich ist (z. B. Rückerhalt des Jahresfahr Scheins bei einem ausgeschiedenen oder säumigen Arbeitnehmer).

Aus Haftungsgründen empfiehlt es sich jedenfalls, eine eventuelle Gestaltung durch eine **Anrufungsauskunft** nach § 42e EStG beim Betriebsstättenfinanzamt rechtlich würdigen zu lassen. Zu Beweis Zwecken sollte der Überlassungsvertrag zudem schriftlich geschlossen werden.

VI. Berechnung des Vorteils aus der Überlassung

Die betragsmäßige Ermittlung der Nichtaufgriffsgrenze wird sehr anschaulich in der Verfügung der OFD Frankfurt am. Main v. 17. 5. 2006 - S 2334 [EAAAAB-89225] dargestellt. Dort wird u. a. nochmals klargestellt, dass die monatliche Freigrenze **nicht** auf einen Jahresbetrag **hochgerechnet** werden darf. Eine saldierte Betrachtungsweise scheidet damit aus.

Beispiel 1 ▶ Ein ganzjährig beschäftigter Mitarbeiter benötigt das Job-Ticket nur in den ersten neun Monaten. In den restlichen drei Monaten ist er in eine ausländische Betriebsstätte entsandt und gibt das Job-Ticket zurück. Das kostenlos überlassene Job-Ticket kostet den Arbeitgeber im Einkauf 50 € pro Monat.

Die kumulierte Nichtaufgriffsgrenze beträgt 528 € (44 € x 12 Monate). Der kumulierte Vorteil aus der Überlassung beträgt lediglich 450 € (50 € x 9 Monate). Gleichwohl kann hier die Nichtaufgriffsgrenze grds. nicht angewandt werden, da eine monatliche Betrachtungsweise zu erfolgen hat.

Weiter heißt es in der OFD-Verfügung, dass für die Feststellung, ob die Freigrenze überschritten wird, sämtliche nach § 8 Abs. 2 Satz 1 EStG zu bewertenden Vorteile, die in einem Kalendermonat zufließen, zusammenzurechnen sind. Dabei sind auch die nach § 8 Abs. 2 Satz 1 EStG bewerteten Sachbezüge einzubeziehen, die versteuert werden. Dagegen bleiben die Vorteile, die nach § 8 Abs. 2 Satz 2 bis 8 oder Abs. 3 EStG oder nach § 19a Abs. 2 EStG zu bewerten sind, außer Ansatz. Zudem bleiben pauschal besteuerte Sachbezüge außer Ansatz.

Beispiel 2 ▶ Die Mitarbeiter eines Einzelhandelsunternehmens erhalten neben dem kostenlosen Job-Ticket (Einkaufspreis des Arbeitgebers 40 € pro Monat) auch kostenfreie übliche Mahlzeiten in der Betriebskantine. Ferner erhalten sie einen monatlichen Warengutschein in Höhe von 90 € zum Einkauf in den betrieblichen Supermärkten.

Zum Geburtstag erhält jeder Arbeitnehmer ein Theaterticket (Wert 25 €). Einigen Mitarbeitern wurde zudem ein zinsgünstiges Darlehen gewährt. Anlässlich der Fußballweltmeisterschaft wurde betriebsintern ein Gewinnspiel durchgeführt. Der Sieger erhielt im Monat 7/2006 einen Großbildfernseher (Wert 1 800 €).

In die Berechnung nicht mit einzubeziehen sind die Warengutscheine (§ 8 Abs. 3 EStG), die Mahlzeiten (§ 8 Abs. 2 Satz 6 EStG), der Vorteil aus der Darlehensgewährung (§ 8 Abs. 2 Satz 8 EStG) und das Theaterticket (kein Arbeitslohn, vgl. R 73 Abs. 1 LStR). Im Monat Juli 2006 sind jedoch der Wert des Job-Tickets und des Großbildfernsehers zu berücksichtigen. Da die Nichtaufgriffsgrenze überschritten ist, sind in diesem Monat 1 840 € zusätzlich der Besteuerung zu unterwerfen. In den anderen Monaten bleibt die Nichtaufgriffsgrenze für das Job-Ticket anwendbar.

VII. Pauschalierung und Rechtslage ab 2007

Bei einem Jahresticket oder beim Überschreiten der 44-€-Grenze bei einem Monatsticket besteht für den Arbeitgeber die Möglichkeit, den geldwerten Vorteil aus der Fahrscheinüberlassung mit 15 v. H. gem. § 40 Abs. 2 Satz 2 EStG zu pauschalieren. Allerdings ist der pauschalierbare Arbeitslohn betragsmäßig auf den **möglichen Werbungskostenabzug** i. S. des § 9 Abs. 1 Satz 3 Nr. 4 und Abs. 2 EStG beschränkt. D. h. der Arbeitgeber muss bei jedem Arbeitnehmer unter Berücksichtigung der Entfernung zwischen Wohnung und Arbeitsstätte und der Anzahl der Arbeitstage errechnen, ob der Wert des Fahrscheins bzw. der Zuschuss zum Fahrschein den möglichen Werbungskostenabzug nicht übersteigt.

Durch das Steueränderungsgesetz 2007 wird ab Veranlagungszeitraum 2007 die **Entfernungspauschale** auf Fernpendler beschränkt. Ein Werbungskostenabzug mit der Entfernungspauschale (weiterhin 0,30 €) ist dann erst **ab dem 21. Kilometer** möglich (vgl. hierzu Brockmann/Hörster, NWB F.3 S.14107). Der maximal pauschalierungsfähige geldwerte Vorteil aus der Job-Ticket-Überlassung verringert sich entsprechend.

Beispiel 3 → Der Arbeitgeber gewährt dem Arbeitnehmer ein Job-Ticket in der Form eines Jahrestickets. Der geldwerte Vorteil aus dieser Überlassung beträgt 800 €. Der Arbeitnehmer sucht seinen in 30 Kilometer Entfernung befindlichen Arbeitsort an 220 Arbeitstagen im Jahr auf.

Bis zum 31. 12. 2006 ist mit einem Steuersatz von 15 v. H. folglich der gesamte Vorteil in Höhe von 800 € pauschalierungsfähig (220 Tage x 30 Kilometer x 0,30 €, aber maximal der gewährte Vorteil).

Ab dem 1. 1. 2007 ist nur noch ein Betrag in Höhe von 660 € pauschalierungsfähig (220 Tage x 10 Kilometer x 0,30 €). Der verbleibende Betrag in Höhe von 140 € ist als sonstiger Bezug individuell nach den Besteuerungsmerkmalen der Lohnsteuerkarte zu versteuern.

VIII. Pauschalierung in Kombination mit der Nichtaufgriffsgrenze

In Einzelfällen kann eine Kombination aus Pauschalierung und Anwendung der 44-€-Nichtaufgriffsgrenze oder die Vereinbarung einer Zuzahlung des Arbeitnehmers zu den Kosten des Arbeitgebers möglich und sinnvoll sein.

Beispiel 4 ▶ Das monatliche Job-Ticket beim Verkehrsbetrieb kostet den Arbeitgeber 40 € pro Mitarbeiter. Einige Mitarbeiter kommen von weiter her. Für diese Fahrstrecke ist ein Mehrbetrag in Höhe von 15 € zu leisten („Verbundtarif“, Ticket eines anderen Verkehrsbetriebs, Zuschlag o. Ä.). Das Job-Ticket kostet den Arbeitgeber für diesen Arbeitnehmer folglich 55 €.

Die Nichtaufgriffsgrenze von 44 € ist damit grds. überschritten. Da es sich um eine Freigrenze und nicht um einen Freibetrag handelt, ist der Vorteil voll zu versteuern.

Zur Vermeidung dieses ungünstigen Ergebnisses kann der Arbeitgeber mit dem Arbeitnehmer eine **Selbstbeteiligung** vereinbaren. Der für § 8 Abs. 2 Satz 9 EStG maßgebende Wert – nach § 8 Abs. 2 Satz 1 EStG – ist der „Unterschiedsbetrag zwischen dem Geldwert des Sachbezugs und dem tatsächlichen vom Arbeitnehmer gezahlten Entgelt (vgl. R 31 Abs. 1 Satz 3 LStR).

Beispiel 5 ▶ Wie Beispiel 4, allerdings wird mit dem Arbeitnehmer eine Eigenbeteiligung in Höhe von 11 € vereinbart.

Die Nichtaufgriffsgrenze von 44 € ist damit nicht überschritten. Eine Versteuerung des Vorteils kann unter den sonstigen Bedingungen des § 8 Abs. 2 Satz 9 EStG unterbleiben.

Der Arbeitgeber kann für das Zusatzticket aber auch von der Möglichkeit der **Pauschalversteuerung** Gebrauch machen. Für die Ermittlung der Nichtaufgriffsgrenze bleiben neben den nach § 8 Abs. 2 Satz 2 bis 8 EStG zu bewertenden Vorteilen auch die nach § 40 EStG pauschal versteuerten Vorteile außer Ansatz (s. Hartz-Meeßen-Wolf, ABC-Führer Lohnsteuer, Stichwort „Sachbezüge“, Rn. 58). Die Begrenzung der Pauschalierungsmöglichkeit auf den maximalen Werbungskostenabzug (s. oben VII) ist jedoch weiterhin zu beachten.

Beispiel 6 ▶ Wie Beispiel 4. Der Arbeitnehmer legt die Entfernung von 22 Kilometern zwischen Wohnung und Arbeitsstätte an 220 Tagen zurück.

Bis zum 31. 12. 2006 kann der Mehrbetrag in Höhe von 15 € monatlich pauschal versteuert werden.

Ab dem 1. 1. 2007 kann monatlich nur noch ein Betrag von 11 € pauschal versteuert werden (220 Tage x 2 Kilometer x 0,30 € = 132 € jährlich : 12 Monate = 11 €). Die verbleibenden 4 € sind bei den 40 € für das „Grundticket“ zu berücksichtigen. Die Nichtaufgriffsgrenze wird im Beispielsfall nicht überschritten. Eine Versteuerung kann daher grds. unterbleiben. Beim Überschreiten der Grenze wäre allerdings der komplette – nicht pauschalierte – Vorteil dem individuell zu versteuernden Arbeitslohn zuzurechnen.

Unklar ist allerdings, ob nur der **Mehrbetrag** (Zusatzticket o. Ä) als eigenständiger Vorteil einer besonderen Pauschalierung – neben der Nichtaufgriffsgrenze – zugänglich gemacht werden kann, oder ob ein **beliebiger** (i. d. R. der 44 € übersteigende) **Betrag** pauschaliert werden kann. Für Letzteres spricht, dass der Gesetzgeber selbst die Pauschalierungsmöglichkeit auf den Werbungskostenabzug begrenzt und so einen bestimmten Betrag der Nichtaufgriffsgrenze entzieht.

IX. Mitarbeiter von Verkehrsunternehmen

Nur der Vollständigkeit halber sei auch auf die steuerliche Behandlung von Fahrausweisüberlassungen bei Mitarbeitern von Verkehrsunternehmen hingewiesen. Überlässt der Arbeitgeber als Verkehrsträger seinen Mitarbeitern Job-Tickets, die zur Nutzung der öffentlichen Verkehrsmittel berechtigen, bleibt der Vorteil im Rahmen des sog. **Rabattfreibetrags** von 1 080 € im Jahr steuerfrei (OFD Hannover, Verfügung v. 15. 2. 2006 - S 2334 → NAAAB-79113]). Die zusätzliche Anwendung der Nichtaufgriffsgrenze scheidet in diesen Fällen aus, da § 8 Abs. 3 EStG als Spezialvorschrift § 8 Abs. 2 Satz 9 EStG verdrängt.

X. Aufzeichnungspflichten/Aufzeichnungserleichterungen

Bei jeder Lohnabrechnung ist im Lohnkonto u. a. der Arbeitslohn, getrennt nach Barlohn und Sachbezügen, und die davon einbehaltene Lohnsteuer aufzuzeichnen. Dabei sind die Sachbezüge einzeln zu bezeichnen und – unter Angabe des Abgabebetrags/Abgabezeitraums, des Abgabeorts und des Entgelts – mit dem nach § 8 Abs. 2 oder 3 EStG maßgebenden und um das Entgelt geminderten Wert zu erfassen (vgl. § 4 Abs. 2 Nr. 3 LStDV). Damit ist das Job-Ticket und die zugehörige Wertermittlung auch dann **monatlich im Lohnkonto** zu vermerken, wenn die Nichtaufgriffsgrenze Anwendung findet.

Der Arbeitgeber kann sich von diesem Aufwand aber **befreien** lassen. Nach § 4 Abs. 3 Satz 2 LStDV soll das Betriebsstättenfinanzamt zulassen, dass Sachbezüge i. S. des § 8 Abs. 2 Satz 9 und Abs. 3 EStG für solche Arbeitnehmer nicht aufzuzeichnen sind, für die durch betriebliche Regelungen und entsprechende Überwachungsmaßnahmen gewährleistet ist, dass die in § 8 Abs. 2 Satz 9 oder Abs. 3 EStG genannten Beträge nicht überschritten werden.

Auch wenn eine solche Genehmigung die monatliche Aufzeichnung im Lohnkonto entbehrlich macht, sind im Rahmen einer möglichen **Lohnsteueraußenprüfung** gleichwohl die zugehörigen Unterlagen (z. B. Vertrag mit dem Verkehrsunternehmen, Aufzeichnungen über sonstige Sachbezüge) zur Verfügung zu stellen. Ferner sind übrige Sachbezüge, welche nicht nach § 8 Abs. 2 Satz 1 EStG bewertet werden, sowie alle pauschal besteuerten Sachbezüge gleichwohl regelmäßig im Lohnkonto zu vermerken (vgl. R 130 Abs. 1 LStR).

XI. Bescheinigungspflichten und Werbungskostenabzug

Im BMF-Schreiben v. 18. 10. 2005 - S 2378 (BStBl 2005 I S. 931) heißt es bezüglich der Ausschreibung der Lohnsteuerbescheinigung, dass unter Nr. 17 der Vordrucke die steuerfreien Sachbezüge für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte (§ 8 Abs. 2 Satz 9 EStG [Job-

Ticket] oder § 8 Abs. 3 EStG [Verkehrsträger]) betragsmäßig zu bescheinigen sind. Eine Rechtsgrundlage für diese Verwaltungsauffassung lässt sich indes nicht finden.

Die – nach altem Recht – steuerfreien Job-Tickets (§ 3 Nr. 34 EStG) führten seinerzeit über § 3c Abs. 1 EStG zu einer Kürzung der Pendlerpauschale. Bei der **Nichtaufgriffsgrenze** des § 8 Abs. 2 Satz 9 EStG handelt es sich – sowohl dem Wortlaut („bleiben außer Ansatz“) als auch der Systematik nach – ausdrücklich **nicht** um eine **Steuerbefreiungsvorschrift**. § 3c EStG ist somit nicht einschlägig.

Gem. § 9 Abs. 1 Satz 3 Nr. 4 Satz 5 EStG ist die Pendlerpauschale zudem um nach § 8 Abs. 3 EStG steuerfreie Sachbezüge für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte zu mindern (Mitarbeiter von Verkehrsträgern). Die Sachbezüge nach § 8 Abs. 2 Satz 9 EStG werden hier nicht erwähnt. Auch aus der Gesetzesformulierung in § 9 EStG kann nicht geschlossen werden, dass der Gesetzgeber in der Nichtaufgriffsgrenze eine Steuerbefreiungsvorschrift sieht, da § 8 Abs. 3 Satz 2 EStG – im Gegensatz zu § 8 Abs. 2 Satz 9 EStG – explizit von Steuerfreiheit spricht.

Geht man nun davon aus, dass § 3c EStG und § 9 Abs. 1 Satz 3 Nr. 4 Satz 5 EStG nicht lediglich deklaratorische Bedeutung haben, dann fehlt sowohl für die Eintragung des Job-Tickets auf der Lohnsteuerbescheinigung (§ 41b Abs. 1 Satz 2 Nr. 6 EStG) als auch für die Kürzung des Werbungskostenabzugs durch Minderung der Pendlerpauschale (außer bei Mitarbeitern von Verkehrsunternehmen) die notwendige Rechtsgrundlage. Für diesen Standpunkt spricht zudem, dass die Einführung der 44-€-Grenze hauptsächlich der Steuervereinfachung dienen sollte. Eine solche Vereinfachung ist mit den oben genannten Folgewirkungen für den Arbeitgeber aber nicht mehr zu erzielen.

FAZIT

Was die Pkw-Überlassung bei den leitenden Angestellten ist, ist die Job-Ticket-Überlassung bei den einfachen Arbeitnehmern. Die betragsmäßige Trivialität des einzelnen Job-Tickets wird durch deren schiere Masse egalisiert. Die teils fragwürdige Verwaltungskommentierung wird dieser Bedeutung, anders als bei der Pkw-Überlassung, indes nicht gerecht. Eine klarstellende Verwaltungsregelung, die sich mit den genannten Rechtsproblemen auseinandersetzt, wäre zu begrüßen. Bis dahin sind die hier gemachten Ausführungen hoffentlich von einem gewissen Nutzen. ■