



Stellungnahme der Deutschen Bahn AG
**zum Referentenentwurf eines
Jahressteuergesetzes 2024**



Stellungnahme der Deutschen Bahn AG zum Referentenentwurf eines Jahressteuergesetzes 2024

A. Ergebnis

Der Referentenentwurf des Jahressteuergesetzes 2024 vom 27.03.2024 (nachstehend: Referentenentwurf) enthält eine Regelung zur dringend notwendigen Vereinfachung der lohnsteuerlichen Behandlung von Mobilitätsbudgets. Die angedachte Regelung ist zu begrüßen. Allerdings wird sie den praktischen Bedürfnissen und dem Regelungsziel, Anreize zur Nutzung emissionsarmer Mobilitätsangebote zu setzen, noch nicht vollständig gerecht. Würde der Referentenentwurf in seiner jetzigen Fassung umgesetzt, ist zu vermuten, dass Mobilitätsbudgets einen nur sehr eingeschränkten Verwendungsbereich haben werden.

Dem Referentenentwurf lässt sich nicht klar entnehmen, ob auch Zeitkarten im Linienverkehr von Bus und Bahn (bspw. Monatskarten, BahnCard100 und weitere Jahreskarten) Bestandteil des Mobilitätsbudgets sein können. Da diese Angebote einen zentralen Baustein klimafreundlicher Mobilität bilden, sollten auch diese Bestandteil des Mobilitätsbudgets sein können. Sollte die Einbeziehung solcher Angebote bereits bisher intendiert sein, wird empfohlen, dies in der Entwurfsbegründung klarzustellen. In diesem Zusammenhang sollte überdies klargestellt werden, ob auch gemischt genutzte Zeitkarten mit einem Kaufpreis von mehr als EUR 2.400 p.a. (z.B. BahnCard100) unter die Neuregelung fallen, deren auf die steuerpflichtige Privatnutzung entfallender Anteil jedoch den Betrag von EUR 2.400 p.a. nicht überschreitet. Dies ist sachgerecht und zur Stärkung emissionsarmer Mobilitätsangebote erforderlich.

Der Referentenentwurf enthält keine praxisgerechte Bemessungsgrundlagenvorschrift zur Ermittlung des steuerpflichtigen privaten Nutzungsanteils von Zeitkarten. Die bestehenden Verwaltungsanweisungen sind schwer zu handhaben, mit einem hohen Maß an Bürokratie verbunden und bergen für Arbeitgeber und Arbeitnehmer Risiken bei der Anwendung. Bei der BahnCard100 ist bspw. eine Prognose über das Nutzungsverhalten jedes einzelnen Karteninhabers erforderlich. Eine gesetzlich abgesicherte, pauschale Schätzungsmöglichkeit des steuerpflichtigen privaten Nutzungsanteils ist daher dringend erforderlich. Eine solche Regelung würde dem Arbeitgeber eine zuverlässige Ermittlung der Steuerbelastung bei Überlassung der Zeitkarte ermöglichen. Bei der Ausgestaltung der (pauschalen) Bemessungsgrundlagenregelung könnte auf ein typisiertes Nutzungsverhalten der Fahrgäste abgestellt werden.

B. Sachstand

I. Ausgangslage und Bedürfnis für eine Regelung für Mobilitätsbudgets

Viele Unternehmen möchten die Mobilität ihrer Beschäftigten im Rahmen des betrieblichen Mobilitätsmanagements unterstützen. Dabei hat sich das Spektrum der Mobilitätsangebote in den letzten Jahren erheblich erweitert. Neben klassischen Angeboten, wie etwa Dienstwagen und Jobticket, werden auch andere Mobilitätsangebote nachgefragt. Dazu gehörten z.B. E-Scooter, E-Roller, E-Fahrräder, die Inanspruchnahme von Sharingangeboten und Zeitkarten wie zum Beispiel die BahnCard100.

Die Unternehmen möchten ihre Beschäftigten vielfach dadurch unterstützen, dass sie ihnen ein Mobilitätsbudget zur Verfügung stellen. Hierbei wird ein Angebot an Mobilitätsalternativen und ein finanzielles Budget definiert, das von den Beschäftigten innerhalb eines festgelegten Zeitraums (i.d.R. Monat oder Jahr) verwendet werden kann.

Wenn Unternehmen die Mobilitätsbedürfnisse ihrer Beschäftigten unterstützen, führt dies bei den Beschäftigten in Bezug auf den privaten Nutzungsanteil zu einem geldwerten Vorteil. In Abhängigkeit vom gewählten Verkehrsmittel bzw. Angebot wird dieser aktuell auf sehr unterschiedliche

Weise erfasst. Das Nebeneinander vieler verschiedener Regelungen führt dabei zu einer erschweren und fehleranfälligen Anwendung, die überdies mit einem großen administrativen Aufwand verbunden ist. Die damit verbundenen Unsicherheiten und Risiken für die betreffenden Arbeitgeber und Arbeitnehmer erschweren die Marktgängigkeit der betreffenden Produkte und stellen damit eine hohe Hürde für den Wechsel zu klimafreundlichen, geteilten Mobilitätsangeboten dar.

Vor diesem Hintergrund besteht in der Praxis das Bedürfnis nach einer einfachen und praxisgerechten Regelung, welche die lohnsteuerliche Behandlung der verschiedenen Mobilitätsalternativen gesamthaft abdeckt. Eine solche Regelung würde den administrativen Aufwand sowohl für die Verwaltung als auch für die Unternehmen reduzieren und zum Bürokratieabbau beitragen. Gleichzeitig würde eine solche Regelung einen Beitrag zur Verkehrswende und zum Klimaschutz leisten, indem sie den Beschäftigten einen Anreiz bietet, ihre private und berufliche Mobilität stärker auf öffentliche und emissionsarme Mobilitätsangebote auszurichten.

II. Positionspapier des BDI zur steuerlichen Behandlung von Mobilitätsbudgets

Der Bundesverband der Deutschen Industrie e.V. (BDI) hat im März 2023 ein Positionspapier zur Verbesserung der steuerlichen Behandlung von Mobilitätsbudgets veröffentlicht, in dem empfohlen wird, die lohnsteuerliche Behandlung des geldwerten Vorteils im Zusammenhang mit Mobilitätsbudget deutlich zu vereinfachen. Dabei wurde insbesondere die Formulierung einer praxisgerechten Bewertungsvorschrift zur Ermittlung des steuerpflichtigen geldwerten Vorteils angeregt. Darüber hinaus wurde hinsichtlich der Besteuerung des geldwerten Vorteils eine Lohnsteuer-Pauschalisierung empfohlen (vgl. Anlage).

III. Positionspapier des BDI zur steuerlichen Behandlung von Mobilitätsbudgets

Der Referentenentwurf enthält eine Regelung zur Pauschalbesteuerung von Mobilitätsbudgets für die außerdienstliche Nutzung von Mobilitätsleistungen. Vorgesehen ist, dass der Arbeitgeber die Lohnsteuer mit einem Pauschsteuersatz von 25% erheben kann, soweit er (oder auf seine Veranlassung ein Dritter) den Arbeitnehmern zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn Leistungen aus einem außerdienstlichen Mobilitätsbudget gewährt und soweit die Leistungen den Betrag von EUR 2.400 im Kalenderjahr nicht übersteigen (§ 40 Abs. 2 Satz 1 Nr. 8 EStG-neu).

C. Stellungnahme

Dass der Referentenentwurf eine Regelung zur lohnsteuerlichen Behandlung von Mobilitätsbudgets beinhaltet, ist zu befürworten und ein Schritt in die richtige Richtung. Gleichwohl bleibt der Referentenentwurf deutlich hinter den Bedürfnissen und Erwartungen der Praxis zurück. Insbesondere enthält der Referentenentwurf derzeit keine eindeutige Regelung für gemischt genutzte Produkte. Für das betriebliche Mobilitätsmanagement und mit Blick auf die Erhöhung der Nutzung klimafreundlicher Mobilität sind diese Angebote jedoch von zentraler Bedeutung. Regelungsbedürftig ist insoweit die Bewertung der steuerpflichtigen privaten Verwendung. Im Einzelnen:

I. Zeitkarten als ein zentraler Baustein des Mobilitätsbudgets

Nach dem Wortlaut der Neuregelung handelt es sich beim Mobilitätsbudget um ein *“Angebot zur Nutzung von außerdienstlichen Mobilitätsleistungen unabhängig vom Verkehrsmittel“*.

Die Entwurfsbegründung erweckt den Eindruck, dass Angebote wie Einzelfahrkarten, Zeitkarten (bspw. Monatskarten, BahnCard100 und andere Jahreskarten) und Ermäßigungskarten (z.B. BahnCard50) zur Nutzung von öffentlichen Bus- und Schienenbahnverkehrsleistungen nicht Bestandteil des Mobilitätsbudgets sein können. So heißt es auf S. 132 der Entwurfsbegründung, dass die Pauschalbesteuerungsmöglichkeiten um *„Möglichkeiten zur Nutzung moderner Fortbewegungsmöglichkeiten (wie beispielsweise E-Scooter, die gelegentliche Inanspruchnahme von Car-Sharing-, Bike-Sharing- sowie sonstige Sharing-Angebote und Fahrdienstleistungen) erweitert“* werden sollen, ohne dass an dieser Stelle auch Einzelfahrkarten, Zeitkarten und Ermäßigungskarten für den Bus- und Bahnverkehr explizit genannt werden. Auf S. 133 heißt es weiter, dass bei Leistungen aus dem Mobilitätsbudget die *„kurzfristige, gelegentliche (von Fall zu Fall)“* und bedarfsgerechte Bereitstellung verschiedener Mobilitätsformen im Vordergrund stehe, was vermuten lässt, dass vornehmlich anlassbezogene Einzelfahrten, nicht aber Zeitkarten bei Bus und Bahn in den Blick genommen wurden. Dieser Eindruck wird verstärkt, wenn im Folgenden – ebenfalls auf S. 133 – ausgeführt wird, dass *„die Möglichkeit zur dauerhaften und nicht nur gelegentlichen Nutzung von Kraftfahrzeugen (z.B. auf Dauer ausgelegte [...] Abo-Modelle) vom Anwendungsbereich der Regelung ausgeschlossen“* sei. Zwar bezieht sich die Passage auf die Nutzung von Kraftfahrzeugen und nicht konkret auf Bus und Bahn, doch deutet dies darauf hin, dass Abonnements (mithin Zeitkarten wie die BahnCard 100 oder andere Jahreskarten) nicht Bestandteil des Mobilitätsbudgets sein sollen. Schließlich heißt es auf S. 133, dass Sachbezüge und Zuschüsse, die einem Arbeitnehmer *„zur individuellen Fortbewegung“* gewährt werden, begünstigt würden. Auch dies lässt vermuten, dass Fahrberechtigungen zur Nutzung von Bus und Bahn nicht erfasst sind.

Vor dem Hintergrund, dass es sich beim öffentlichen Personennah- und fernverkehr um eine äußerst bedeutende und klimafreundliche Mobilitätsform handelt, regen wir an, auch Einzelfahrkarten und Zeitkarten für die Nutzung von Bus und Bahn ausdrücklich als möglichen Bestandteil des Mobilitätsbudgets zuzulassen. Soll die Neuregelung *„die Vielgestaltigkeit moderner Mobilitätslösungen“* abbilden (so die Entwurfsbegründung, S. 132), ist die Einbeziehung von Bus und Bahn mit Zeitkarten eine Notwendigkeit. Sollte dies bereits bisher intendiert sein, erbitten wir eine Klarstellung in der Entwurfsbegründung oder im Rahmen einer Verwaltungsanweisung.

II. Erfordernis einer Bemessungsgrundlagenvorschrift bei gemischter Nutzung

Mit Blick auf die Bemessungsgrundlage für die Pauschalbesteuerung ist derzeit vorgesehen, dass die *„Aufwendungen des Arbeitgebers (einschließlich Umsatzsteuer) für das den Arbeitnehmern zur Verfügung gestellte Mobilitätsbudget zugrunde zu legen“* sind (vgl. Entwurfsbegründung, S. 134). In Bezug auf Zeitkarten sollte dabei klargestellt werden, dass nur den Teil der Aufwendungen gemeint ist, der den steuerpflichtigen privaten Nutzungsanteil betrifft. Bei einer gemischten Nutzung wäre daher der auf die steuerpflichtige Privatnutzung entfallende Anteil zu ermitteln und nur dieser sollte den Betrag von EUR 2.400 p.a. nicht überschreiten. Dazu im Einzelnen:

Der Referentenentwurf enthält derzeit keine Bemessungsgrundlagenvorschrift für eine praxisgerechte Erfassung des geldwerten Vorteils im Zusammenhang mit Zeitkarten. Zeitkarten können von Beschäftigten für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte, für Dienstreisen, Familienheimfahrten und Privatfahrten verwendet werden und sind daher von einer gemischten Nutzung geprägt. Soweit Zeitkarten für Privatfahrten verwendet werden, führt dies zur Gewährung eines geldwerten Vorteils. Zwar kann dieser unter bestimmten Voraussetzungen steuerfrei sein (vgl. § 3 Nr. 15 EStG), doch ist dies nicht immer der Fall, was sich am Beispiel der BahnCard100 zeigt.

Die BahnCard100 ist eine Jahresnetzfahrkarte, die gegenüber dem Jobticket eine erweiterte Nutzungsmöglichkeit für persönliche und betriebliche Mobilität ermöglicht. Sie berechtigt den Inhaber bundesweit zur Nutzung von Zügen des Nah- und Fernverkehrs. Seit Mai 2023 ist das Nahverkehrsangebot „Deutschland-Ticket“ inkludiert, sodass der Inhaber auch zur Nutzung von nicht schienengebundenen Verkehrsmitteln im öffentlichen Personennahverkehr (ÖPNV) berechtigt ist. Die BahnCard100 ermöglicht – ebenso wie andere Zeitkarten – steuerlich eine gemischte

Nutzung. Diese wird unterschiedlich besteuert. So ist die Verwendung für Dienstreisen z.B. nicht steuerbar. Die Nutzung der BahnCard100 für die Wege zwischen Wohnung und Arbeitsstätte und die Nutzung im ÖPNV sind steuerfrei (§ 3 Nr. 15 EStG). Die private Verwendung der BahnCard100 für Fahrten im Fernverkehr ist dagegen steuerpflichtig.

Der steuerpflichtige geldwerte Vorteil, der mit der BahnCard100 verbunden ist, ermittelt sich nach der derzeitigen Verwaltungsregelung mittels einer individuellen Prognose für jeden einzelnen Arbeitnehmer im Zeitpunkt der Hingabe der BahnCard. Zu ermitteln sind insoweit die Kosten für Einzelfahrkarten, die bei beruflichen Auswärtstätigkeiten ohne Nutzung der BahnCard anfallen würden. Wenn diese Kosten den Preis der BahnCard erreichen oder übersteigen, stellt die Überlassung der BahnCard insgesamt keinen Arbeitslohn dar (vgl. OFD Frankfurt am Main v. 9.12.2019, S 2334 A-80-St 212 sowie BMF v. 15.8.2019, BStBl. I 2019, 875). Sofern sich die der Prognose zugrunde liegenden Annahmen jedoch wesentlich ändern (z.B. bei einem Wechsel vom Außen- in den Innendienst), kann es zu einer Korrektur und ggfls. zur Nachversteuerung kommen, sodass der Arbeitgeber insoweit einem Lohnsteuerhaftungsrisiko ausgesetzt ist. Dies kann der Arbeitgeber nur vermeiden, indem er die Fahrkarte im Zeitpunkt der Hingabe in voller Höhe als steuerpflichtigen Arbeitslohn behandelt. Am Ende des Kalenderjahres der Gültigkeit der Fahrkarte hat der Arbeitgeber dann die Möglichkeit, die tatsächliche Nutzung auszuwerten und darauf basierend den steuerfreien/nicht steuerbaren Betrag zu ermitteln und als Korrekturbetrag beim steuerpflichtigen Arbeitslohn zu berücksichtigen.

Die beschriebene Unsicherheit in Verbindung mit umfangreichen Aufzeichnungs- und Nachweispflichten machen die Regelung für Arbeitgeber unattraktiv, weshalb sie in der Praxis gemieden wird und die Marktgängigkeit des Produkts beeinträchtigt.

Vor diesem Hintergrund besteht für Arbeitgeber der dringende Bedarf nach einer einfachen Regelung zur Bewertung des (steuerpflichtigen) privaten Nutzungsanteils von Zeitkarten wie der BahnCard100. Dieser kann im Schätzungswege mit ca. 20% angenommen werden, was dem durchschnittlichen Nutzungsverhalten von BahnCard100-Inhabern entsprechen dürfte (der Rest entfällt auf nicht steuerbare und steuerfreie Verwendung). So ergab eine Auswertung des Nutzungsverhaltens von Inhabern einer BahnCard100 im Zeitraum Mitte 2022 bis Mitte 2023, dass die BahnCard100 1. Klasse zu ca. 17,5% bei (steuerpflichtigen) privaten Fahrten im Fernverkehr eingesetzt wurde. Vor diesem Hintergrund kann die Annahme des steuerpflichtigen privaten Nutzungsanteils mit 20% als sachgerecht erachtet werden, da sie einem durchschnittlichen Nutzerverhalten entspricht.

Die jährlichen Aufwendungen eines Arbeitgebers für eine BahnCard100 1. Klasse betragen derzeit EUR 7.714. Es ergäbe sich so ein steuerpflichtiger geldwerter Vorteil von EUR 1.542,80 p.a. (auf Monatsbasis: EUR 128,56). Wird dieser Betrag dann pauschal mit 25% versteuert, ergibt sich eine Lohnsteuer von EUR 385,70 (auf Monatsbasis: EUR 32,14).

Eine solche Regelung würde eine echte Vereinfachungsmöglichkeit im Sinne des gewünschten Bürokratieabbaus bedeuten und deutliche Hürden abbauen, die Arbeitgeber aktuell von der Zurverfügungstellung klimafreundlicher Mobilität an ihre Arbeitnehmer abhalten. Anreize für die Verbreitung der BahnCard100 als „eine Karte für alles“, die bundesweite klimafreundliche Mobilität im Regional- und Fernverkehr als Alternative zum Individualverkehr zur Verfügung stellt, würden damit deutlich erhöht und Bürokratie- und Haftungshemmnisse abgebaut.

Als Bemessungsgrundlagenvorschrift für Zeitkarten könnte folgende Formulierung gewählt werden (§ 8 Abs. 2 Sätze 6 bis 8 EStG-neu):

„Die private Verwendung eines vom Arbeitgeber zur Verfügung gestellten Mobilitätsbudgets ist bei gemischt nutzbaren Produkten (z. B. Zeitkarten) für jeden angefangenen Kalendermonat mit 20 vom Hundert des vom Arbeitgeber zur Verfügung gestellten Budgets anzusetzen. Wird das Budget auf eine Jahressumme festgesetzt, ist das Budget mit 1/12 je Kalendermonat anzusetzen. Anstelle des zur Verfügung gestellten Budgets kann das vom Arbeitnehmer im Bezugszeitraum verbrauchte Budget angesetzt werden, wenn der Verbrauch nachgewiesen wird.“

III. Gesamtbetrachtung

Der Referentenentwurf geht derzeit vorwiegend von anlassbezogenen Einzelfahrkarten aus (z.B. Fahrten mit E-Rollern, E-Fahrrädern). Zeitkarten mit gemischter Nutzung (z.B. Monatskarten, BahnCard100 und andere Jahreskarten) werden nicht eindeutig bzw. nicht ausreichend und in praxisgerechter Weise berücksichtigt. Dies würde eine erhebliche Einschränkung der Nutzung von Mobilitätsbudgets bedeuten.

Würde der Referentenentwurf in seiner jetzigen Fassung umgesetzt, ist zu vermuten, dass Mobilitätsbudgets vornehmlich für E-Scooter, E-Roller und Sharing-Angebote verwendet werden. Erweiterte Anreize, persönliche und betriebliche Mobilität stärker auf emissionsarme Mobilitätsangebote auszurichten, können indessen nur gesetzt werden, wenn gemischt genutzte Zeitkarten wie z.B. die BahnCard 100 in der Neuregelung angemessen Berücksichtigung finden. Es braucht es eine weitergehende Vorschrift, mit der die gemischte Nutzung von Zeitfahrten einfach und praktikabel geregelt wird. Wir regen daher an, den Referentenentwurf entsprechend zu ergänzen, damit die Anwendungshürden bei gemischt genutzten Zeitfahrkarten überwunden werden.