

Lohnsteuer-Info 03/2025

In dieser Ausgabe

- Deutschlandticket und Lohnsteuerrecht
 - Grundsätzliches
 - Steuerfreiheit gem. § 3 Nr. 15 EStG
 - Steuerfreier Reisekostenersatz geht § 3 Nr. 15 EStG vor
 - Steuerfreiheit nach § 3 Nr. 15 EStG und Anwendung der 50 EUR-Freigrenze
- Steuerfreie Zuwendung des Deutschlandtickets und Besonderheiten
- Deutschlandticket: Lohnsteuerpauschalierung statt Steuerfreiheit gem. § 3 Nr. 15 EStG
- **Abkürzungsverzeichnis**

Deutschlandticket und Lohnsteuerrecht

Grundsätzliches

Seit Mai 2023 wird das Deutschlandticket angeboten. Das Deutschlandticket ist deutschlandweit im ÖPNV einsetzbar.¹ Es stellt sich die Frage, wie die Kostenübernahme oder die Gestellung durch den Arbeitgeber lohnsteuerlich zu behandeln ist.

Infrage kommt ein steuerfreier Fahrtkostenersatz für Reisekosten, eine Steuerfreiheit nach § 3 Nr. 15 EStG bzw. eine Lohnsteuerpauschalierung nach Maßgabe von § 40 Abs. 2 S. 2 Nr. 2 EStG.

Praxishinweis

Ab 2025 erhöht sich der Preis für das Deutschlandticket auf 58 EUR. Dies ist bei den Lohnabrechnungen ab Januar 2025 zu beachten.

Steuerfreiheit gem. § 3 Nr. 15 EStG

Nach § 3 Nr. 15 EStG sind Arbeitgeberleistungen, die zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn für Fahrten im öffentlichen Nahverkehr erbracht werden, steuerfrei. Diese Steuerfreiheit erstreckt sich auch auf die Privatnutzung.

Das Deutschlandticket ist auf den öffentlichen Nahverkehr beschränkt. Eine Steuerbefreiung nach § 3 Nr. 15 EStG ist uneingeschränkt anwendbar.²

Die Steuerfreiheit gilt für Arbeitgeberleistungen, so dass sowohl die Sachleistung „Gestellung des Deutschlandtickets“ als auch die Kostenübernahme durch den Arbeitgeber unter Einhaltung der weiteren Bedingungen steuerfrei ist.

Aus der Anwendung der Steuerfreiheit gem. § 3 Nr. 15 EStG ergeben sich folgende Folgewirkungen:

- Die Steuerfreiheit löst auch eine SV-Freiheit aus. Bei Mini-Jobbern wird diese steuerfreie Arbeitgeberleistung nicht in die Berechnung der 556 EUR-Grenze einbezogen.
- Die steuerfreie Arbeitgeberleistung ist auf der Lohnsteuerbescheinigung wertmäßig aufzuführen.³ Hintergrund für diese Aufführung ist, dass im Rahmen der Einkommensteuer-Veranlagung die Werbungskosten „Entfernungspauschale“ bis auf max. 0 EUR um diese steuerfreie Leistung gemindert werden.⁴

¹ Siehe weitergehend auch www.deutschlandticket.de und dort die FAQ

² Siehe auch BMF-Schr. v. 15.8.2019 – BStBl I 2019, 875

³ § 41b Abs. 1 S. 2 Nr. 6 EStG

⁴ § 3 Nr. 15 S. 3 EStG

Blick in die Lohnsteuerbescheinigung 2025

17. Steuerfreie Arbeitgeberleistungen, die auf die Entfernungspauschale anzurechnen sind		
18. Pauschal mit 15 % besteuerte Arbeitgeberleistungen für Fahrten zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte		

Blick in die Einkommensteuer-Erklärung 2024 (Anlage N)

Arbeitgeberleistungen / Fahrtkostenzuschüsse		EUR	EUR
54	Arbeitgeberleistungen laut Nr. 17 der Lohnsteuerbescheinigung (steuerfrei ersetzt)	290	—
	Arbeitgeberleistungen laut Nr. 18 der Lohnsteuerbescheinigung (pauschal besteuert)	295	—
55	Von der Agentur für Arbeit oder dem Jobcenter gezahlte Fahrtkostenzuschüsse	291	—

Beispiel

Der in Köln ansässige ArbG erstattet seit Januar 2025 der Mitarbeiterin S die Kosten für das Deutschlandticket in Höhe von 58 EUR im Monat.

Die Mitarbeiterin S arbeitet ausschließlich vom in Bonn belegenen Homeoffice aus und hat keine Fahrten in den Betrieb.

Lösung

Die ArbG-Erstattung der Aufwendungen für das Deutschlandticket ist steuerfrei; § 3 Nr. 15 S. 1 EStG.

Höhe: 58 EUR x 12 Monate = 696 EUR

Der steuerfreie Betrag i.H.v. 696 EUR ist auf der Lohnsteuerbescheinigung 2025 (Zeile 17) betragsmäßig zu vermerken.

17. Steuerfreie Arbeitgeberleistungen, die auf die Entfernungspauschale anzurechnen sind	696 00
18. Pauschal mit 15 % besteuerte Arbeitgeberleistungen für Fahrten zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte	

Die Kürzung der Werbungskosten „Entfernungspauschale“ läuft jedoch ins Leere, weil keine Fahrten zu einer ersten Tätigkeitsstätte vorliegen. Der sich nicht auswirkende Kürzungsbetrag von 696 EUR mindert nicht die weiteren Werbungskosten und wird auch dem bisherigen steuerpflichtigen Arbeitslohn nicht hinzugerechnet.

Praxishinweis

Übernimmt der Arbeitgeber die Kosten für das Deutschlandticket, sollte er sich vom Arbeitnehmer die im jeweiligen Monat getragenen Kosten nachweisen lassen. Es dürfte m. E. auch ausreichend sein, wenn der Arbeitnehmer gegenüber dem Arbeitgeber bestätigt, dass ihm die Kosten für das Deutschlandticket entstanden sind.

Steuerfreier Reisekostenersatz geht § 3 Nr. 15 EStG vor

Sofern die Arbeitgeberleistung für das Deutschlandticket die ansonsten anfallenden Reisekosten zumindest erreicht, ist vorrangig die Steuerfreiheit für Reisekosten anzuwenden.⁵ Übersteigen die ansonsten für Einzeltickets entstehenden Kosten die Kosten für das Deutschlandticket, liegt steuerfreier Reisekostenersatz vor.

⁵ § 3 Nr. 13 bzw. 16 EStG

Abwandlung

Wie Beispiel zuvor, die Mitarbeiterin fährt aber 3 x im Monat zum Betriebsitz nach Köln. Dort wird keine erste Tätigkeitsstätte unterhalten. Die Kosten für die jeweilige Einzelfahrt betragen 11 EUR.

Lösung

- Die Fahrten zum Betriebsitz nach Köln stellen Fahrten dar, die nach Reisekostengrundsätzen abzurechnen sind.
- Ohne den Einsatz des Deutschlandtickets wären Kosten von (11 EUR x 6 Fahrten =) 66 EUR im Monat angefallen.
- Die Kostenübernahme des Deutschlandtickets ist für den Arbeitgeber günstiger als der Erwerb von Einzeltickets.
- Es liegen damit steuerfreie Reisekostenerstattungen vor.⁶
- Die betragsmäßige Aufführung in Zeile 17 der LSt-Bescheinigung hat zu unterbleiben.

Praxishinweis

Im Hinblick auf die Erhöhung des Preises für das Deutschlandticket ab 2025 sollten bisherige Vergleichsberechnungen überprüft werden.

Steuerfreiheit nach § 3 Nr. 15 EStG und Anwendung der 50 EUR-Freigrenze

Die Anwendung der Steuerfreiheit nach § 3 Nr. 15 EStG verbraucht im Übrigen die 50 EUR-Freigrenze⁷ nicht. Die 50 EUR-Freigrenze kann damit anderweitig gestalterisch genutzt werden.

Beispiel

Der ArbG stellt dem Mitarbeiter ein Deutschlandticket für den Job zur Verfügung. Daneben erhält der Mitarbeiter monatlich einen REWE-Gutschein über 50 EUR zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn. Dieser Gutschein ist eine lohnsteuerliche Sachzuwendung i.S.d. § 8 Abs. 1 S. 3 EStG. Weitere Sachzuwendungen fließen dem Arbeitnehmer nicht zu.

Lösung

Der geldwerte Vorteil aus der arbeitgeberseitigen Gestellung des Deutschlandtickets für den Job ist nach § 3 Nr. 15 S. 2 EStG steuerfrei. Diese Steuerfreiheit verbraucht die 50 EUR-Freigrenze nicht, so dass auch der REWE-Gutschein lohnsteuerfrei bleibt.

Steuerfreie Zuwendung des Deutschlandtickets und Besonderheiten

Die Steuerfreiheit nach § 3 Nr. 15 EStG erstreckt sich nicht nur auf die zweckgebundenen Zuschüsse des Arbeitgebers, sondern auch auf unmittelbare Ticketzuwendungen durch den Arbeitgeber an den Mitarbeiter.⁸

Da die Höhe des geldwerten Vorteils auf der Lohnsteuer-Bescheinigung aufzuführen ist, bedarf es der Vorteilsbewertung. Die Höhe des lohnsteuerlichen geldwerten Vorteils ist nicht identisch mit dem tatsächlichen Aufwand des Arbeitge-

bers. Vielmehr muss nach § 8 Abs. 2 S. 1 EStG der günstigste Preis am Markt ermittelt werden. Erhält der Arbeitnehmer eine Ware oder Dienstleistung, die nach § 8 Abs. 2 Satz 1 EStG zu bewerten ist, kann der Marktpreis aus Vereinfachungsgründen mit 96 % des Endpreises bewertet werden, zu dem sie der Abgebende oder dessen Abnehmer fremden Letztverbrauchern im allgemeinen Geschäftsverkehr anbietet.⁹ Diese Regelung gilt auch bei der Bewertung des geldwerten Vorteils aus einem Deutschlandticket.

⁶ § 3 Nr. 16 EStG

⁷ § 8 Abs. 2 S. 11 EStG

⁸ § 3 Nr. 15 S. 2 EStG

⁹ R 8.1 Abs. 2 S. 3 LStR 2023

Folgendes ist für die Vorteilsbewertung bedeutsam:

- Beteiligt sich der Arbeitgeber mit mindestens 25 Prozent auf den Ausgabepreis pro Monat und Ticket, kann der Arbeitgeber das Deutschlandticket mit einem Rabatt von maximal 5 Prozent auf den Ausgabepreis (58 EUR) beziehen.
- Nach Auffassung der FinVerw. ist ein solcher Preisnachlass kein Arbeitslohn von dritter Seite; der Preisrabatt ist damit auch nicht auf der Lohnsteuerbescheinigung als steuerfreier Arbeitslohn aufzuführen und mindert die Entfernungspauschale nicht. Dies wird oftmals verkannt.

Praxishinweis

Durch die Preiserhöhung des Deutschlandtickets sind die bislang in der Lohnabrechnung aufgeführten steuerfreien Vorteile wertmäßig anzupassen.

Beispiel¹⁰

Der Arbeitgeber stellt seinem Arbeitnehmer je Monat zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn das Deutschlandticket zur Verfügung. Der Arbeitgeber erhält aufgrund seiner Zuzahlung von mindestens 25 % des Kaufpreises vom Verkehrsunternehmen auf den Preis einen Nachlass von 5 %. Der Mitarbeiter setzt das Deutschlandticket nicht für Auswärtstätigkeiten ein.

Preis für das Deutschlandticket	58,00 €	
Nachlass für den Arbeitgeber von 5 % (kein Arbeitslohn)	2,90 €	
<hr/>		
vom Arbeitgeber zu zahlender Kaufpreis		55,10 €
davon aus Vereinfachungsgründen 96 % (R 8.1 Abs. 2 Satz 3)		52,90 €

Praxishinweis

Zum Teil wird das Deutschlandticket im Internet zu einem günstigeren Preis als 52,90 € angeboten. Kann dieser vergünstigte Preis durch eine Dokumentation nachgewiesen werden, dürfte dieser günstigere Preis als geldwerter Vorteil anzusetzen sein.¹¹ Die FinVerw. hat sich im Zusammenhang mit der Ausgabe von Deutschlandtickets hierzu bislang nicht geäußert. Sofern es zu einer solchen günstigeren Bewertung kommt, muss m. E. aber Monat für Monat der günstigere Internetpreis nachgewiesen und zeitnah dokumentiert werden. Vor dem Hintergrund des Verwaltungsaufwands dürfte bezweifelt werden, dass dieser günstigste Preis am Markt oftmals von Arbeitgebern ermittelt wird.

a) unentgeltliche Überlassung an den Mitarbeiter

lohnsteuerlicher Wert des Deutschlandtickets	52,90 €	
./. Zahlung des Arbeitnehmers (keine)	0,00 €	
<hr/>		
steuerfreier geldwerter Vorteil monatlich		52,90 €

b) verbilligte Überlassung an den Mitarbeiter

lohnsteuerlicher Wert des Deutschlandtickets	52,90 €	
./. Zahlung des Arbeitnehmers (z. B. 75 % von 58 €)	43,50 €	
<hr/>		
steuerfreier geldwerter Vorteil monatlich		9,40 €

Der monatliche steuerfreie geldwerte Vorteil ist im Lohnkonto des jeweiligen Arbeitnehmers aufzuzeichnen und mindert i. H. d. sich ergebenden Jahresbetrags beim Arbeitnehmer die Entfernungspauschale. Der nach § 3 Nr. 15 steuerfreie Jahresbetrag ist in Zeile 17 der elektronischen Lohnsteuerbescheinigung des jeweiligen Arbeitnehmers anzugeben. Die Sachbezugsfreigrenze und der Rabatt-Freibetrag werden hierdurch nicht verbraucht.¹²

¹⁰ Siehe auch H 8.1 (1-4) LStH 2024 „Deutschland-Ticket“

¹¹ Siehe z. B. bei Zinsvorteilen aus ArbG-Darlehen: BMF-Schr. v. 19.5.2015 – BStBl I 2015, 484 unter Rz. 5 und 6

¹² BMF-Schr. v. 15.8.2019 – BStBl I 2019, 875, Rz. 14 ff und 42

Deutschlandticket: Lohnsteuerpauschalierung statt Steuerfreiheit gem. § 3 Nr. 15 EStG

Der ArbG kann die Lohnsteuer in bestimmten Fällen pauschal erheben. Hierzu bestimmt § 40 Abs. 2 S. 2 Nr. 2 EStG Folgendes:

Der Arbeitgeber kann die Lohnsteuer mit folgendem Pauschalsteuersatz erheben:

Nr. 2

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

Der Grundsatz der Einheitlichkeit dürfte sich auf den jeweiligen Mitarbeiter beziehen. Diese Pauschalierung ist selbst dann anwendbar, wenn eine Entgeltumwandlung erfolgt.

Bedeutsam ist, dass im Falle der Lohnsteuerpauschalierung mit 25 % keine wertmäßige Aufführung auf der Lohnsteuerbescheinigung nötig ist. Der Hintergrund ist darin zu sehen, dass durch diese Lohnsteuerpauschalierung keine Werbungskostenminderung „Entfernungspauschale“ ausgelöst wird.

Der Arbeitgeber kann die pauschale Lohnsteuer, die er schuldet,¹³ intern auf den Arbeitnehmer abwälzen. Hierdurch ergibt sich aber keine Auswirkung auf die Höhe der pauschalen Lohnsteuer.¹⁴

Beispiel

Der ArbN wohnt in Rosenheim und fährt täglich mit dem Regionalzug zur ersten Tätigkeitsstätte nach München (72 Entfernungskilometer). Der ArbG pauschaliert die durch ihn getragenen Kosten für das Deutschlandticket mit 25 %.

Lösung

Durch die Lohnsteuerpauschalierung nach § 40 Abs. 2 S. 2 Nr. 2 EStG mit 25 %, die der Arbeitgeber schuldet, tritt keine Minderung der Entfernungspauschale ein. Es bedarf keiner betragsmäßigen Aufführung auf der Lohnsteuerbescheinigung.

Kommt die Lohnsteuerpauschalierung nach § 40 Abs. 2 S. 2 Nr. 2 EStG zur Anwendung, wird hierdurch die 50 EUR-Freigrenze¹⁵ wertmäßig nicht verbraucht. Diese steht für anderweitige Gestaltungen zusätzlich vollumfänglich zur Verfügung.

¹³ § 40 Abs. 3 S. 1 EStG

¹⁴ § 40 Abs. 3 S. 2 EStG

¹⁵ § 8 Abs. 2 Satz 11 EStG

ABKÜRZUNGSVERZEICHNIS

AEO	Anwendungserlass Abgabenordnung	EStR	Einkommensteuer-Richtlinien
AO	Abgabenordnung	EuGH	Gerichtshof der Europäischen Gemeinschaften
ArEV	Arbeitsentgeltverordnung	FG	Finanzgericht
BB	Betriebs-Berater (Zeitschrift)	FinMin	Finanzministerium
BFH	Bundesfinanzhof	FR	Finanz-Rundschau (Zeitschrift)
BFH/NV	Nichtveröffentlichte Urteile des Bundesfinanzhofes, Zeitschrift (Haufe-Verlag)	GStB	Gestaltende Steuerberatung (Zeitschrift)
BMF	Bundesfinanzministerium	HFR	Höchstrichterliche Finanzrechtsprechung (Zeitschrift)
BStBl	Bundessteuerblatt	LSt	Lohnsteuer
DB	Der Betrieb (Zeitschrift)	LStDV	Lohnsteuer-Durchführungsverordnung
DStR	Deutsches Steuerrecht (Zeitschrift)	LStR	Lohnsteuer-Richtlinien
DStRE	Deutsches Steuerrecht - Entscheidungsdienst (Zeitschrift)	OFD	Oberfinanzdirektion
EFG	Entscheidungen der Finanzgerichte (Zeitschrift, Stollfuss-Verlag)	SGB	Sozialgesetzbuch
EStDV	Einkommensteuer-Durchführungsverordnung	UR	Umsatzsteuer-Rundschau (Zeitschrift)
EStG	Einkommensteuergesetz	UStG	Umsatzsteuergesetz
		UStR	Umsatzsteuer-Richtlinien
		Vfg	Verfügung