

## Merkblatt – 477 – 481 - 2

---

# Steuerfreiheit von Zuschlägen für Sonntags-, Feiertags- oder Nachtarbeit

Stand 01/2011

## Lohnsteuer-Richtlinien, Amtliche Hinweise 2011 zu § 3b EStG

### H 3b Steuerfreiheit der Zuschläge für Sonntags-, Feiertags- oder Nachtarbeit (§ 3b EStG)

#### Abgrenzung Sonntags-/Feiertagszuschlag - Nachtzuschlag

##### Beispiel:

Ein Arbeitnehmer beginnt seine Nachtschicht am Sonntag, dem 1.5. um 22 Uhr und beendet sie am 2.5. um 7 Uhr.

Für diesen Arbeitnehmer sind Zuschläge zum Grundlohn bis zu folgenden Sätzen steuerfrei:

- 175 % für die Arbeit am 1.5. in der Zeit von 22 Uhr bis 24 Uhr (25 % für Nachtarbeit und 150 % für Feiertagsarbeit),
- 190 % für die Arbeit am 2.5. in der Zeit von 0 Uhr bis 4 Uhr (40 % für Nachtarbeit und 150 % für Feiertagsarbeit),
- 25 % für die Arbeit am 2.5. in der Zeit von 4 Uhr bis 6 Uhr.

#### Abgrenzung Spätarbeitszuschlag - andere Lohnzuschläge

##### Beispiel:

Auf Grund tarifvertraglicher Vereinbarung erhält ein Arbeitnehmer für die Arbeit in der Zeit von 18 bis 22 Uhr einen Spätarbeitszuschlag und für die in der Zeit von 19 bis 21 Uhr verrichteten Arbeiten eine Gefahrenzulage. Der für die Zeit von 20 bis 22 Uhr gezahlte Spätarbeitszuschlag ist ein nach § 3b EStG begünstigter Zuschlag für Nachtarbeit. Die Gefahrenzulage wird nicht für die Arbeit zu einer bestimmten Zeit gezahlt und ist deshalb auch insoweit kein Nachtarbeitszuschlag i. S. d. § 3b EStG, als sie für die Arbeit in der Zeit von 20 bis 21 Uhr gezahlt wird.

#### Aufteilung von Mischzuschlägen

BFH vom 13.10.1989 (BStBl 1991 II S. 8)

#### Bereitschaftsdienste

- Ein Zeitzuschlag für ärztliche Bereitschaftsdienste wird auch dann nicht für tatsächlich geleistete Sonntags-, Feiertags- oder Nachtarbeit gezahlt, wenn die Bereitschaftsdienste überwiegend zu diesen Zeiten anfallen. Auch wenn die auf Sonntage, Feiertage und Nachtzeit entfallenden Bereitschaftsdienste festgestellt werden können, ist die Bereitschaftsdienstvergütung deshalb nicht steuerfrei (>BFH vom 24.11.1989 - BStBl 1990 II S. 315).
- Ist in begünstigten Zeiten des § 3b EStG Bereitschaft angeordnet, sind Zuschläge zur Bereitschaftsdienstvergütung steuerfrei, soweit sie die in § 3b EStG vorgesehenen Prozentsätze,

---

Die Angaben dienen lediglich als erste Hinweise. Sie können und sollen eine individuelle Beratung nicht ersetzen. Für die Richtigkeit, Aktualität und Vollständigkeit der Angaben kann trotz sorgfältiger Prüfung keine Gewähr übernommen werden.

SFNZ H3b 2010 - Stand 01/01/2011 K. A. Ritz – Redaktion 01/01/2011 K. A. Ritz

Seite 1 von 4

---

Niederlassungen Baden-Baden: Stolzenbergstraße 13 | 76532 Baden-Baden | Tel. 07221-39399-0 | Fax 07221-3939 9-54 | Frankfurt: Mergenthalerallee 55 | D-65760 Eschborn | Tel. 06196-80196-0 | Fax 06196-80196-34 | Berlin: Gehringstraße 46 | 13088 Berlin | Tel. 030-9927799-0 | Fax 030-9927799-27 | Sömmerda: Stadtring 16 | 99610 Sömmerda | Tel. 03634-37210-70 | Fax 03634-37210-99 | München: Schützenstraße 13 | 85757 Karlsfeld | Tel. 08131 318131-0 | Fax 08131 318131-1 | E-Mail: info@lohn-ag.de | Internet: www.lohn-ag.de

Firmensitz Baden-Baden | Amtsgericht Mannheim | HRB 202301 | USt-ID DE 212157155 | Vorstandsvorsitzender: Ekkehard Herbst | Vorstand: Patrick Jarlan, Daniela Kerner, Thorsten Klein | Aufsichtsratsvorsitzender: Christoph Riedel, Rechtsanwalt und Fachanwalt für Arbeitsrecht | Aufsichtsrat: Hartmut Mirau, Rechtsanwalt und Steuerberater; Alfred Untch, Wirtschaftsprüfer und Steuerberater

gemessen an der Bereitschaftsdienstvergütung, nicht übersteigen (>BFH vom 27.8.2002 - BStBl II S. 883).

### Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit

- Die Steuerfreiheit nach § 3b EStG setzt voraus, dass die Zuschläge ohne diese Vorschrift den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit zuzurechnen wären (>BFH vom 19.3.1997 - BStBl II S. 577).
- Zahlt eine Kapitalgesellschaft ihrem Gesellschafter-Geschäftsführer zusätzlich zu seinem Festgehalt Vergütungen für Sonntags-, Feiertags- und Nachtarbeit, liegt nur in Ausnahmefällen keine verdeckte Gewinnausschüttung vor (>BFH vom 14.7.2004 - BStBl 2005 II S. 307).
- Bezieht ein nicht beherrschender Gesellschafter, der zugleich leitender Angestellter der GmbH ist, neben einem hohen Festgehalt, Sonderzahlungen und einer Gewinnbeteiligung zusätzlich Zuschläge für Sonntags-, Feiertags-, Mehr- und Nachtarbeit, können diese als verdeckte Gewinnausschüttung zu erfassen sein (>BFH vom 13.12.2006 - BStBl 2007 II S. 393).

### Grundlohn

#### Beispiel 1:

Ein Arbeitnehmer in einem Drei-Schicht-Betrieb hat eine tarifvertraglich geregelte Arbeitszeit von 38 Stunden wöchentlich und einen monatlichen Lohnzahlungszeitraum. Er hat Anspruch - soweit es den laufenden Arbeitslohn ohne Sonntags-, Feiertags- oder Nachtarbeitszuschläge angeht - auf

- einen Normallohn von 8,50 EUR für jede im Lohnzahlungszeitraum geleistete Arbeitsstunde,
- einen Schichtzuschlag von 0,25 EUR je Arbeitsstunde,
- einen Zuschlag für Samstagarbeit von 0,50 EUR für jede Samstagarbeitsstunde,
- einen Spätarbeitszuschlag von 0,85 EUR für jede Arbeitsstunde zwischen 18.00 Uhr und 20.00 Uhr,
- einen Überstundenzuschlag von 2,50 EUR je Überstunde,
- eine Gefahrezulage für unregelmäßig anfallende gefährliche Arbeiten von 1,50 EUR je Stunde,
- einen steuerpflichtigen, aber nicht pauschal versteuerten Fahrtkostenzuschuss von 3,00 EUR je Arbeitstag
- eine vermögenswirksame Leistung von 40,00 EUR monatlich,
- Beiträge des Arbeitgebers zu einer Direktversicherung von 50,00 EUR monatlich.

Im Juni hat der Arbeitnehmer infolge Urlaubs nur an 10 Tagen insgesamt 80 Stunden gearbeitet. In diesen 80 Stunden sind enthalten:

- Regelmäßige Arbeitsstunden	76
- Überstunden insgesamt	4
- Samstagstunden insgesamt	12
- Überstunden an Samstagen	2
- Spätarbeitsstunden insgesamt	16
- Überstunden mit Spätarbeit	2
- Stunden mit gefährlichen Arbeiten insgesamt	5
- Überstunden mit gefährlichen Arbeiten	1

Hiernach betragen

---

Die Angaben dienen lediglich als erste Hinweise. Sie können und sollen eine individuelle Beratung nicht ersetzen. Für die Richtigkeit, Aktualität und Vollständigkeit der Angaben kann trotz sorgfältiger Prüfung keine Gewähr übernommen werden.

SFNZ H3b 2010 - Stand 01/01/2011 K. A. Ritz – Redaktion 01/01/2011 K. A. Ritz

Seite 2 von 4

a) der Basisgrundlohn	
8,50 EUR Stundenlohn x 38 Stunden x 4,35	1.405,05 EUR
0,25 EUR Schichtzuschlag x 38 Stunden x 4,35	41,33 EUR
Vermögenswirksame Leistungen	40,00 EUR
Beiträge zur Direktversicherung	<u>50,00 EUR</u>
insgesamt	1.536,38 EUR
b) die Grundlohnzusätze	
0,50 EUR Samstagsarbeitszuschlag x 10 Stunden	5,00 EUR
0,85 EUR Spätarbeitszuschlag x 14 Stunden	11,90 EUR
1,50 EUR Gefahrenzulage x 4 Stunden	6,00 EUR
3,00 EUR Fahrtkostenzuschuss x 10 Arbeitstage	<u>30,00 EUR</u>
insgesamt	52,90 EUR
c) der Grundlohn des Lohnzahlungszeitraums insgesamt	1.589,28 EUR
d) der für die Begrenzung des steuerfreien Anteils der begünstigten Lohnzuschläge maßgebende Grundlohn	
1.589,28 EUR	
----- =	<u>9,61 EUR</u>
38 x 4,35	

**Beispiel 2:**

Bei einem Arbeitnehmer mit tarifvertraglich geregelter Arbeitszeit von 37,5 Stunden wöchentlich und einem monatlichen Lohnzahlungszeitraum, dessen Sonntags-, Feiertags- und Nachtarbeitszuschläge sowie nicht im Voraus feststehende Bezüge sich nach den Verhältnissen des Vormonats bemessen, betragen für den Lohnzahlungszeitraum März

- der Basisgrundlohn	1.638,64 EUR
- die Grundlohnzusätze (bemessen nach den Verhältnissen im Monat Februar)	140,36 EUR
Im Februar betrug der Basisgrundlohn	1.468,08 EUR

Für die Ermittlung des steuerfreien Anteils der Zuschläge für Sonntags-, Feiertags- oder Nachtarbeit, die dem Arbeitnehmer auf Grund der im Februar geleisteten Arbeit für den Lohnzahlungszeitraum März zustehen, ist von einem Grundlohn auszugehen, der sich aus

- dem Basisgrundlohn des Lohnzahlungszeitraums Februar (R 3b Abs. 2 Satz 2 Nr. 2 Buchstabe a Satz 2) von	1.468,08 EUR
- und den Grundlohnzusätzen des Lohnzahlungszeitraums März (bemessen nach den Verhältnissen im Februar)	140,36 EUR

zusammensetzt.

Der für die Berechnung des steuerfreien Anteils der begünstigten

Lohnzuschläge maßgebende Grundlohn beträgt

---

Die Angaben dienen lediglich als erste Hinweise. Sie können und sollen eine individuelle Beratung nicht ersetzen. Für die Richtigkeit, Aktualität und Vollständigkeit der Angaben kann trotz sorgfältiger Prüfung keine Gewähr übernommen werden.

SNFZ H3b 2010 - Stand 01/01/2011 K. A. Ritz“ – Redaktion 01/01/2011 K. A. Ritz

Seite 3 von 4

1.468,08 EUR + 140,36 EUR

also ----- = 9,86 EUR.

37,5 x 4,35

### **Pauschale Zuschläge**

- Die Steuerbefreiung setzt grundsätzlich Einzelaufstellungen der tatsächlich erbrachten Arbeitsstunden an Sonn- und Feiertagen oder zur Nachtzeit voraus (>BFH vom 28.11.1990 - BStBl 1991 II S. 293). Demgegenüber können pauschale Zuschläge dann steuerfrei sein, wenn und soweit sie als bloße Abschlagszahlungen oder Vorschüsse auf später einzeln abzurechnende Zuschläge geleistet werden (>BFH vom 23.10.1992 - BStBl 1993 II S. 314).
- Pauschale Zuschläge können steuerfrei sein, wenn sie als Abschlagszahlungen oder Vorschüsse für tatsächlich geleistete Sonntags-, Feiertags- oder Nachtarbeit gezahlt werden. Der fehlende Nachweis tatsächlich erbrachter Arbeitsleistungen kann nicht durch eine Modellrechnung ersetzt werden (>BFH vom 25.5.2005 - BStBl II S. 725).

### **Tatsächliche Arbeitsleistung**

Soweit Zuschläge gezahlt werden, ohne dass der Arbeitnehmer in der begünstigten Zeit gearbeitet hat, z. B. bei Lohnfortzahlung im Krankheits- oder Urlaubsfall, bei Lohnfortzahlung an von der betrieblichen Tätigkeit freigestellte Betriebsratsmitglieder oder bei der Lohnfortzahlung nach dem Mutterschutzgesetz, sind sie steuerpflichtig (>BFH vom 3.5.1974 - BStBl II S. 646 und vom 26.10.1984 - BStBl 1985 II S. 57 und vom 27.5.2009 - BStBl II S. 730).

### **Wechselschichtzuschlag**

Zuschläge für Wechselschichtarbeit, die der Arbeitnehmer für seine Wechselschicht regelmäßig und fortlaufend bezieht, sind dem steuerpflichtigen Grundlohn zugehörig; sie sind auch während der durch § 3b EStG begünstigten Nachtzeit nicht steuerbefreit (>BFH vom 7.7.2005 - BStBl II S. 888).

### **Zeitwertkonto**

Bei zeitversetzter Auszahlung bleibt die Steuerfreiheit nur für den Zuschlag als solchen erhalten (>R 3b Abs. 8). Eine darauf beruhende etwaige Verzinsung oder Wertsteigerung ist hingegen nicht steuerfrei (>BMF vom 17.6.2009 - BStBl I S. 1286).

(Anhang 31a)

### **Zuschlag zum Grundlohn**

Ein Zuschlag wird nicht neben dem Grundlohn gezahlt, wenn er aus dem arbeitsrechtlich geschuldeten Arbeitslohn rechnerisch ermittelt wird, selbst wenn im Hinblick auf eine ungünstig liegende Arbeitszeit ein höherer Arbeitslohn gezahlt werden sollte (>BFH vom 28.11.1990 - BStBl 1991 II S. 296); infolgedessen dürfen auch aus einer Umsatzbeteiligung keine Zuschläge abgespalten und nach § 3b EStG steuerfrei gelassen werden.

## **Für Wünsche und Fragen wenden Sie sich bitte an Ihre lohn-ag.de AG**

Mitgeteilt von Kirsten Alexander Ritz, Rechtsanwalt

---

Die Angaben dienen lediglich als erste Hinweise. Sie können und sollen eine individuelle Beratung nicht ersetzen. Für die Richtigkeit, Aktualität und Vollständigkeit der Angaben kann trotz sorgfältiger Prüfung keine Gewähr übernommen werden.

SFNZ H3b 2010 - Stand 01/01/2011 K. A. Ritz – Redaktion 01/01/2011 K. A. Ritz

Seite 4 von 4

---

Niederlassungen Baden-Baden: Stolzenbergstraße 13 | 76532 Baden-Baden | Tel. 07221-39399-0 | Fax 07221-3939 9-54 | Frankfurt: Mergenthalerallee 55 | D-65760 Eschborn | Tel. 06196-80196-0 | Fax 06196-80196-34 | Berlin: Gehringstraße 46 | 13088 Berlin | Tel. 030-9927799-0 | Fax 030-9927799-27 | Sömmerda: Stadtring 16 | 99610 Sömmerda | Tel. 03634-37210-70 | Fax 03634-37210-99 | München: Schützenstraße 13 | 85757 Karlsfeld | Tel. 08131 318131-0 | Fax 08131 318131-1 | E-Mail: info@lohn-ag.de | Internet: www.lohn-ag.de

Firmensitz Baden-Baden | Amtsgericht Mannheim | HRB 202301 | USt-ID DE 212157155 | Vorstandsvorsitzender: Ekkehard Herbst | Vorstand: Patrick Jarlan, Daniela Kerner, Thorsten Klein | Aufsichtsratsvorsitzender: Christoph Riedel, Rechtsanwalt und Fachanwalt für Arbeitsrecht | Aufsichtsrat: Hartmut Mirau, Rechtsanwalt und Steuerberater; Alfred Untch, Wirtschaftsprüfer und Steuerberater