

Newsletter

Steuerfreiheit von Zuschlägen für Sonntags-, Feiertags- oder Nachtarbeit

11 / 2008

§ 3b EStG

- (1) Steuerfrei sind Zuschläge, die für tatsächlich geleistete Sonntags-, Feiertags- oder Nachtarbeit neben dem Grundlohn gezahlt werden, soweit sie
 1. für Nachtarbeit 25 Prozent,
 2. vorbehaltlich der Nummern 3 und 4 für Sonntagsarbeit 50 Prozent,
 3. vorbehaltlich der Nummer 4 für Arbeit am 31. Dezember ab 14 Uhr und an den gesetzlichen Feiertagen 125 Prozent,
 4. für Arbeit am 24. Dezember ab 14 Uhr, am 25. und 26. Dezember sowie am 1. Mai 150 Prozent des Grundlohns nicht übersteigen.
- (2) ¹Grundlohn ist der laufende Arbeitslohn, der dem Arbeitnehmer bei der für ihn maßgebenden regelmäßigen Arbeitszeit für den jeweiligen Lohnzahlungszeitraum zusteht; er ist in einen Stundenlohn umzurechnen und mit höchstens 50 € anzusetzen.²Nachtarbeit ist die Arbeit in der Zeit von 20 Uhr bis 6 Uhr.³Sonntagsarbeit und Feiertagsarbeit ist die Arbeit in der Zeit von 0 Uhr bis 24 Uhr des jeweiligen Tages.⁴Die gesetzlichen Feiertage werden durch die am Ort der Arbeitsstätte geltenden Vorschriften bestimmt.
- (3) Wenn die Nachtarbeit vor 0 Uhr aufgenommen wird, gilt abweichend von den Absätzen 1 und 2 Folgendes:
 1. Für Nachtarbeit in der Zeit von 0 Uhr bis 4 Uhr erhöht sich der Zuschlagssatz auf 40 Prozent,
 2. als Sonntagsarbeit und Feiertagsarbeit gilt auch die Arbeit in der Zeit von 0 Uhr bis 4 Uhr des auf den Sonntag oder Feiertag folgenden Tages.

Lohnsteuer-Richtlinie 2008 R 3b

Die Steuerfreiheit setzt voraus, dass **neben dem Grundlohn** tatsächlich ein Zuschlag für Sonntags-, Feiertags- oder Nachtarbeit gezahlt wird. Ein solcher Zuschlag kann in einem Gesetz, einer Rechtsverordnung, einem Tarifvertrag, einer Betriebsvereinbarung oder einem Einzelarbeitsvertrag geregelt sein. Bei einer Nettolohnvereinbarung ist der Zuschlag nur steuerfrei, wenn er neben dem vereinbarten Nettolohn gezahlt wird. Unschädlich ist es, wenn neben einem Zuschlag für Sonntags-, Feiertags- oder Nachtarbeit, die gleichzeitig Mehrarbeit ist, keine gesonderte Mehrarbeitsvergütung oder ein Grundlohn gezahlt wird, mit dem die Mehrarbeit abgegolten ist. Auf die Bezeichnung der Lohnzuschläge kommt es nicht an. Die Barabgeltung eines Freizeitanpruchs oder eines Freizeitüberhangs oder Zuschläge wegen Mehrarbeit oder wegen anderer als durch die Arbeitszeit bedingter Erschwernisse oder Zulagen, die lediglich nach bestimmten Zeiträumen bemessen werden, sind keine begünstigten Lohnzuschläge. § 3b EStG ist auch bei Arbeitnehmern anwendbar, deren Lohn nach § 40a EStG pauschal versteuert wird.

► Ermittlung des Grundlohns für die Berechnung der steuerfreien Zuschläge

Basisgrundlohn

Grundlohn ist nach § 3b Abs. 2 EStG der auf eine Arbeitsstunde entfallende Anspruch auf laufenden Arbeitslohn, den der Arbeitnehmer für den jeweiligen Lohnzahlungszeitraum auf Grund seiner regelmäßigen Arbeitszeit erwirbt. Im Einzelnen gilt Folgendes:

Abgrenzung des Grundlohns

Der Anspruch auf **laufenden Arbeitslohn** ist nach R 39b.2 vom Anspruch auf **sonstige Bezüge** abzugrenzen. Soweit Arbeitslohn-Nachzahlungen oder -Vorauszahlungen zum laufenden Arbeitslohn gehören, erhöhen sie den laufenden Arbeitslohn der Lohnzahlungszeiträume, für die sie nach- oder vorausgezahlt werden; § 41c EStG ist anzuwenden.

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.

SFN-Zuschläge - Rechtsstand 01/07/2008 KiRi – Redaktion 25/11/2008 KiRi

Seite 1 von 4

Grundlohnzusätze

Ansprüche auf Sachbezüge, Aufwendungszuschüsse und vermögenswirksame Leistungen gehören zum Grundlohn, wenn sie laufender Arbeitslohn sind. Das Gleiche gilt für Ansprüche auf Zuschläge und Zulagen, die wegen der Besonderheit der Arbeit in der regelmäßigen Arbeitszeit gezahlt werden, z. B. Erschwerniszulagen oder Schichtzuschläge, sowie für Lohnzuschläge für die Arbeit in der nicht durch § 3b EStG begünstigten Zeit. Regelmäßige Arbeitszeit ist die für das jeweilige Dienstverhältnis vereinbarte Normalarbeitszeit.

Nicht zum Grundlohn gehören Ansprüche auf Vergütungen für Überstunden (Mehrarbeitsvergütungen), Zuschläge für Sonntags-, Feiertags- oder Nachtarbeit in der nach § 3b EStG begünstigten Zeit, und zwar auch insoweit, als sie wegen Überschreitens der dort genannten Zuschlagssätze steuerpflichtig sind. Dies gilt auch für steuerfreie und nach § 40 EStG pauschal besteuerte Bezüge. Zum Grundlohn gehören aber die nach § 3 Nr. 56 oder 63 EStG steuerfreien Beiträge des Arbeitgebers, soweit es sich um laufenden Arbeitslohn handelt.

Ermittlung des Grundlohnanspruchs für den jeweiligen Lohnzahlungszeitraum

Es ist der für den jeweiligen Lohnzahlungszeitraum vereinbarte Grundlohn zu ermitteln (Basisgrundlohn). Werden die für den Lohnzahlungszeitraum zu zahlenden Lohnzuschläge nach den Verhältnissen eines früheren Lohnzahlungszeitraums bemessen, ist auch der Ermittlung des Basisgrundlohns der frühere Lohnzahlungszeitraum zugrunde zu legen. Werden die Zuschläge nach der Arbeitsleistung eines früheren Lohnzahlungszeitraums, aber nach dem Grundlohn des laufenden Lohnzahlungszeitraums bemessen, ist der Basisgrundlohn des laufenden Lohnzahlungszeitraums zugrunde zu legen. Soweit sich die Lohnvereinbarung auf andere Zeiträume als auf den Lohnzahlungszeitraum bezieht, ist der Basisgrundlohn durch Vervielfältigung des vereinbarten Stundenlohns mit der Stundenzahl der regelmäßigen Arbeitszeit im Lohnzahlungszeitraum zu ermitteln. Bei einem monatlichen Lohnzahlungszeitraum ergibt sich die Stundenzahl der regelmäßigen Arbeitszeit aus dem 4,35fachen der wöchentlichen Arbeitszeit. Arbeitszeitausfälle, z. B. durch Urlaub oder Krankheit, bleiben außer Betracht.

Zusätzlich ist der Teil des für den jeweiligen Lohnzahlungszeitraum zustehenden Grundlohns zu ermitteln, dessen Höhe nicht von im Voraus bestimmbar Verhältnissen abhängt (Grundlohnzusätze), z. B. der nur für einzelne Arbeitsstunden bestehende Anspruch auf Erschwerniszulagen oder Spätarbeitszuschläge oder der von der Zahl der tatsächlichen Arbeitstage abhängende Anspruch auf Fahrtkostenzuschüsse. Diese Grundlohnzusätze sind mit den Beträgen anzusetzen, die dem Arbeitnehmer für den jeweiligen Lohnzahlungszeitraum tatsächlich zustehen.

Umrechnung des Grundlohnanspruchs

Basisgrundlohn und **Grundlohnzusätze** sind zusammenzurechnen und durch die Zahl der Stunden der regelmäßigen Arbeitszeit im jeweiligen Lohnzahlungszeitraum zu teilen. Bei einem monatlichen Lohnzahlungszeitraum ist der Divisor mit dem 4,35fachen der wöchentlichen Arbeitszeit anzusetzen. Das Ergebnis ist der Grundlohn; er ist für die Berechnung des steuerfreien Anteils der Zuschläge für Sonntags-, Feiertags- und Nachtarbeit maßgebend, soweit er die Stundenlohnhöchstgrenze nach § 3b Abs. 2 Satz 1 EStG nicht übersteigt. Ist keine regelmäßige Arbeitszeit vereinbart, sind der Ermittlung des Grundlohns die im Lohnzahlungszeitraum tatsächlich geleisteten Arbeitsstunden zugrunde zu legen. Bei Stücklohnempfängern kann die Umrechnung des Stücklohns auf einen Stundenlohn unterbleiben.

Wird ein Zuschlag für Sonntags-, Feiertags- oder Nachtarbeit von weniger als einer Stunde gezahlt, ist bei der Ermittlung des steuerfreien Zuschlags für diesen Zeitraum der Grundlohn entsprechend zu kürzen.

Bei einer Beschäftigung nach dem AltTZG ist der Grundlohn nach § 3b Abs. 2 EStG so zu berechnen, als habe eine Vollzeitbeschäftigung bestanden.

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.

SFN-Zuschläge - Rechtsstand 01/07/2008 KiRi – Redaktion 25/11/2008 KiRi

Seite 2 von 4

► **Vorschüssige Abschlagszahlungen mit nachträglichem Einzelnachweis**

Pauschale Zuschläge

Werden Zuschläge für Sonntags-, Feiertags- oder Nachtarbeit als laufende Pauschale, z. B. Monatspauschale, gezahlt und wird eine Verrechnung mit den Zuschlägen, die für die einzeln nachgewiesenen Zeiten für Sonntags-, Feiertags- oder Nachtarbeit auf Grund von Einzelberechnungen zu zahlen wären, erst später vorgenommen, kann die laufende Pauschale oder ein Teil davon steuerfrei belassen werden, wenn

1. der steuerfreie Betrag nicht nach höheren als den in § 3b EStG genannten **Prozentsätzen** berechnet wird,
2. der steuerfreie Betrag nach dem **durchschnittlichen Grundlohn** und der durchschnittlichen im Zeitraum des Kalenderjahres tatsächlich anfallenden Sonntags-, Feiertags- oder Nachtarbeit bemessen wird,
3. die Verrechnung mit den einzeln ermittelten Zuschlägen jeweils vor der Erstellung der Lohnsteuerbescheinigung und somit **regelmäßig spätestens zum Ende des Kalenderjahres oder beim Ausscheiden des Arbeitnehmers** aus dem Dienstverhältnis erfolgt. Für die Ermittlung der im Einzelnen nachzuweisenden Zuschläge ist auf den **jeweiligen Lohnzahlungszeitraum** abzustellen. Dabei ist auch der steuerfreie Teil der einzeln ermittelten Zuschläge festzustellen und die infolge der Pauschalierung zu wenig oder zu viel einbehaltene Lohnsteuer auszugleichen,
4. bei der Pauschalzahlung erkennbar ist, welche Zuschläge im Einzelnen - jeweils getrennt nach Zuschlägen für Sonntags-, Feiertags- oder Nachtarbeit - abgegolten sein sollen und nach welchen **Prozentsätzen** des Grundlohns die Zuschläge bemessen worden sind,
5. die Pauschalzahlung tatsächlich ein Zuschlag ist, der neben dem Grundlohn gezahlt wird; eine aus dem Arbeitslohn rechnerisch ermittelte Pauschalzahlung ist kein Zuschlag.

Ergibt die Einzelfeststellung, dass der dem Arbeitnehmer auf Grund der tatsächlich geleisteten Sonntags-, Feiertags- oder Nachtarbeit zustehende Zuschlag höher ist als die Pauschalzahlung, kann ein höherer Betrag nur steuerfrei sein, wenn und soweit der Zuschlag auch tatsächlich zusätzlich gezahlt wird; **eine bloße Kürzung des steuerpflichtigen Arbeitslohns um den übersteigenden Steuerfreibetrag ist nicht zulässig**. Diese Regelungen gelten sinngemäß, wenn lediglich die genaue Feststellung des steuerfreien Betrags im Zeitpunkt der Zahlung des Zuschlags schwierig ist und sie erst zu einem späteren Zeitpunkt nachgeholt werden kann.

Beispiel A

Die monatliche Pauschale zur Abgeltung der Zuschläge für Sonntags-, Feiertags- und Nachtarbeit beträgt monatlich 250 € (jährlich 3000 €). Folgende Zuschläge sind vereinbart:

Nachtarbeitszuschlag	20 %
Zuschlag für Sonntagsarbeit	50 %
Zuschlag für Feiertagsarbeit	125 %

Der Bruttostundenlohn beträgt 12,— €.

Im Kalenderjahr wurde tatsächlich folgende Sonntags-, Feiertags- und Nachtarbeit geleistet:

800 Stunden Nachtarbeit	12 € × 800 = 9600 €	davon 20 % =	1920,— €
100 Stunden Sonntagsarbeit	12 € × 100 = 1200 €	davon 50 % =	600,— €
20 Stunden Feiertagsarbeit	12 € × 20 = 240 €	davon 125 % =	300,— €
insgesamt			<u>2820,— €</u>

Die im Kalenderjahr gezahlten Pauschalen übersteigen die im Einzelnen abgerechneten Zuschläge um (3000 € – 2820 €) = 180 €. Der Betrag von 180 € ist steuer- und beitragspflichtig.

Beispiel B

Monatliche steuerfreie Pauschale 200 €, jährlich	=	2400,— €
Einzelabrechnung wie im Beispiel A	=	<u>2820,— €</u>
übersteigender Betrag		<u>420,— €</u>

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.

Eine Kürzung des Grundlohns um den übersteigenden Betrag ist nicht zulässig. Der Betrag muss zusätzlich gezahlt werden; er ist dann steuer- und beitragsfrei.

Durch das BFH-Urteil vom 23.10.1992 (BStBl. 1993 II S. 314) wurde ausdrücklich bestätigt, dass pauschale Sonntags-, Feiertags- und Nachtarbeitszuschläge nur bei einer späteren Verrechnung mit der tatsächlichen Arbeitszeit nach § 3b EStG steuerfrei sein können. Bei einem erneuten Verfahren hat der Bundesfinanzhof nochmals bestätigt, dass pauschale Zuschläge für Sonntags-, Feiertags- und Nachtarbeit (nur dann steuerfrei sind, wenn sie als **Vorschüsse oder Abschlagszahlungen für tatsächlich geleistete Arbeit zu begünstigten Zeiten** geleistet werden. Das setzt zwingend voraus, dass eine **Verrechnung der Zuschläge mit den tatsächlich geleisteten Arbeitsstunden** erfolgt (regelmäßig zum Ende des Kalenderjahres). Die bloße Aufzeichnung der tatsächlich erbrachten Arbeitsstunden kann eine solche Verrechnung nicht ersetzen (BFH-Urteil vom 25.5.2005; BStBl. II S. 725).

Behandlung von Restbeträgen

Restbeträge oberhalb der mit dem Mitarbeiter vereinbarten Vorschusszahlung werden gemäß der arbeitsvertraglichen Vereinbarung am Ende des Kalenderjahres bzw. bei Beendigung des Arbeitsverhältnisses nicht ausbezahlt, sondern bleiben auf den vertraglich vereinbarten Betrag begrenzt. In einem jüngeren Fall vertritt eine Prüferin neuerdings die Ansicht, eine ordnungsgemäße Verrechnung erfordere die Auszahlung etwaiger Differenzbeträge, obwohl hierauf kein Anspruch besteht. Sie beanstandet, dass Restbeträge von steuerfreien Zuschlägen entgegen der arbeitsvertraglich vereinbarten Begrenzung auf einen Höchstbetrag nicht zur Auszahlung kamen. Nach Auffassung der Prüferin sollen die Zuschläge insgesamt nicht steuerfrei sein. Bis zur abschließenden obergerichtlichen Klärung dieses Sachverhaltes empfehlen wir unseren Kunden, allein um auch dieses Restrisiko zu vermeiden, eine Auszahlung dieser Restbeträge am Ende des Kalenderjahres bzw. beim Ausscheiden des Arbeitnehmers aus dem Arbeitsverhältnis.

Quelle: Lohnsteuer-Richtlinie R 3b LStR 2008;
Beispiele „PC-Lexikon für das Lohnbüro Juli 2008“, Verlagsgruppe Jehle Rehm 2008

Für Wünsche und Fragen wenden Sie sich bitte an Ihren Kundenbetreuer bei der lohn-ag.de AG

Erstellt von Ass. jur. Kirsten Alexander Ritz

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.

SFN-Zuschläge - Rechtsstand 01/07/2008 KiRi – Redaktion 25/11/2008 KiRi

Seite 4 von 4