

AOK-BUNDESVERBAND, BONN

BUNDESVERBAND DER BETRIEBSKRANKENKASSEN, ESSEN

IKK-BUNDESVERBAND, BERGISCH GLADBACH

SEE-KRANKENKASSE, HAMBURG

BUNDESVERBAND DER LANDWIRTSCHAFTLICHEN KRANKENKASSEN, KASSEL

KNAPPSCHAFT, BOCHUM

VERBAND DER ANGESTELLTEN-KRANKENKASSEN E.V., SIEGBURG

AEV-ARBEITER-ERSATZKASSEN-VERBAND E.V., SIEGBURG

DEUTSCHE RENTENVERSICHERUNG BUND, BERLIN

BUNDESAGENTUR FÜR ARBEIT, NÜRNBERG

**HAUPTVERBAND DER GEWERBLICHEN BERUFSGENOSSENSCHAFTEN,
ST. AUGUSTIN**

BUNDESVERBAND DER UNFALLKASSEN, MÜNCHEN

**BUNDESVERBAND DER LANDWIRTSCHAFTLICHEN BERUFSGENOSSEN-
SCHAFTEN, KASSEL**

22. Juni 2006

Haushaltsbegleitgesetz 2006 (HBegIG 2006);

**hier: Beitragsrechtliche Behandlung von Sonntags-, Feiertags- und Nachtarbeits-
zuschlägen ab 01.07.2006**

Bisher waren steuerfreie Zuschläge für Sonntags-, Feiertags- und Nachtarbeit in vollem Umfange nicht dem Arbeitsentgelt im Sinne von § 14 Abs. 1 Satz 1 SGB IV zuzurechnen und damit beitragsfrei in der Sozialversicherung. Mit dem Haushaltsbegleitgesetz 2006 (HBegIG 2006) vom 29.06.2006 (BGBl. I S. 1402) wird mit Wirkung vom 01.07.2006 die Beitragsfreiheit dieser Zuschläge eingeschränkt. Nach dem in § 1 ArEV neu eingefügten Satz 2 sind sie dann nicht mehr beitragsfrei, soweit das Arbeitsentgelt, auf dem sie berechnet werden, mehr als 25 EUR für jede Stunde beträgt.

Haushaltsbegleitgesetz 2006 (HBeglG 2006); beitragsrechtliche Behandlung von SFN-Zuschlägen

Die Spitzenverbände der Krankenkassen, die Deutsche Rentenversicherung Bund und die Bundesagentur für Arbeit sowie die Spitzenverbände der Unfallversicherungsträger haben die sich aus der Änderung des § 1 ArEV durch das Haushaltsbegleitgesetz 2006 ergebenden Auswirkungen beraten und in der nachstehenden Verlautbarung zusammengefasst.

Inhaltsverzeichnis

1.	Rechtsvorschriften	4
2.	Allgemeines	6
2.1	Kranken-, Pflege-, Renten- und Arbeitslosenversicherung	6
2.2	Besonderheiten in der See-Sozialversicherung	7
2.3	Gesetzliche Unfallversicherung	7
3.	Grundlagen für die Beurteilung der Beitragspflicht	7
3.1	Steuerrechtliche Anbindung	7
3.2	Steuerfreie Zuschläge	8
3.3	Maßgeblicher Grundlohn	8
4.	Ermittlung des maßgeblichen Grundlohns (Stundenlohns)	9
5.	Beitragspflichtiger Anteil der SFN-Zuschläge bei Überschreiten des Stundengrundlohns von 25 EUR	10
6.	Übergangsregelungen	12

Anlage

1. Rechtsvorschriften

§ 14 SGB IV
Arbeitsentgelt

(1) Arbeitsentgelt sind alle laufenden oder einmaligen Einnahmen aus einer Beschäftigung, gleichgültig, ob ein Rechtsanspruch auf die Einnahmen besteht, unter welcher Bezeichnung oder in welcher Form sie geleistet werden und ob sie unmittelbar aus der Beschäftigung oder im Zusammenhang mit ihr erzielt werden. Arbeitsentgelt sind auch Entgeltteile, die durch Entgeltumwandlung nach § 1 Abs. 2 des Gesetzes zur Verbesserung der betrieblichen Altersversorgung in den Durchführungswegen Direktzusage oder Unterstützungskasse verwendet werden. Steuerfreie Aufwandsentschädigungen und die in § 3 Nr. 26 des Einkommensteuergesetzes genannten steuerfreien Einnahmen gelten nicht als Arbeitsentgelt.

(2) bis (3)

§ 1 ArEV
Lohnsteuerfreie Einnahmen

Einmalige Einnahmen, laufende Zulagen, Zuschläge, Zuschüsse sowie ähnliche Einnahmen, die zusätzlich zu Löhnen oder Gehältern gewährt werden, sind nicht dem Arbeitsentgelt zuzurechnen, soweit sie lohnsteuerfrei sind und sich aus § 3 nichts Abweichendes ergibt. Dies gilt nicht für steuerfreie Sonn-, Feiertags- und Nachtzuschläge, soweit das Entgelt, auf dem sie berechnet werden, mehr als 25 Euro für jede Stunde beträgt.

§ 3 ArEV
Ausnahmeregelung für die Unfallversicherung

In der gesetzlichen Unfallversicherung sind Zuschläge für Sonntags-, Feiertags- oder Nachtarbeit dem Arbeitsentgelt zuzurechnen, auch soweit sie lohnsteuerfrei sind. Satz 1 gilt nicht für Erwerbseinkommen, das bei einer Hinterbliebenenrente zu berücksichtigen ist.

§ 3b EStG

Steuerfreiheit von Zuschlägen für Sonntags-, Feiertags- oder Nachtarbeit

(1) Steuerfrei sind Zuschläge, die für tatsächlich geleistete Sonntags-, Feiertags- oder Nachtarbeit neben dem Grundlohn gezahlt werden, soweit sie

- 1. für Nachtarbeit 25 vom Hundert,**
- 2. vorbehaltlich der Nummern 3 und 4 für Sonntagsarbeit 50 vom Hundert,**
- 3. vorbehaltlich der Nummer 4 für Arbeit am 31. Dezember ab 14 Uhr und an den gesetzlichen Feiertagen 125 vom Hundert,**
- 4. für Arbeit am 24. Dezember ab 14 Uhr, am 25. und 26. Dezember sowie am 1. Mai 150 vom Hundert des Grundlohns nicht übersteigen.**

(2) Grundlohn 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 Euro anzusetzen. Nachtarbeit ist die Arbeit in der Zeit von 20 Uhr bis 6 Uhr. Sonntagsarbeit und Feiertagsarbeit ist die Arbeit in der Zeit von 0 Uhr bis 24 Uhr des jeweiligen Tages. Die 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 vom Hundert,**
- 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.**

2. Allgemeines

2.1 Kranken-, Pflege-, Renten- und Arbeitslosenversicherung

Lohnsteuerfreie Zuschläge für Sonntags-, Feiertags- oder Nacharbeit (SFN-Zuschläge) sind bisher im Rahmen des § 1 ArEV (in der bis zum 30.06.2006 geltenden Fassung) in vollem Umfange in der Kranken-, Pflege-, Renten- und Arbeitslosenversicherung nicht dem Arbeitsentgelt hinzuzurechnen und damit in diesen Sozialversicherungszweigen beitragsfrei.

Der neu in § 1 ArEV eingefügte Satz 2 sieht vor, dass mit Wirkung vom 01.07.2006 steuerfreie SFN-Zuschläge dem Arbeitsentgelt hinzuzurechnen sind, soweit das Arbeitsentgelt, auf dem sie berechnet werden, mehr als 25 EUR für jede Stunde beträgt. Mithin gehören künftig die Teile der steuerfreien SFN-Zuschläge, die auf einem Grundlohn von mehr als 25 EUR für jede Stunde berechnet werden, in der Kranken-, Pflege-, Renten- und Arbeitslosenversicherung zum beitragspflichtigen Arbeitsentgelt.

Durch die Neuregelung wird die bisher einheitliche steuer- und beitragsrechtliche Beurteilung der SFN-Zuschläge aufgegeben. Es entsteht die Besonderheit, dass ein an sich zusätzlicher steuerfreier Bezug zwar steuerfrei bleibt, aber bei entsprechend hohen Grundlöhnen (mehr als 25 EUR) unter Beachtung der jeweiligen Beitragsbemessungsgrenze nun davon abweichend Beitragspflicht in der Kranken-, Pflege- und Renten- und Arbeitslosenversicherung eintritt.

Dem Arbeitsentgelt hinzuzurechnen und damit beitragspflichtig ist nur der Teil der SFN-Zuschläge, der auf einem den Grundlohn von 25 EUR übersteigenden Betrag beruht, jedoch nicht der vollständige SFN-Zuschlag.

Wegen des zu berücksichtigenden Grundlohns von 25 EUR kommt in aller Regel bei einem Vollzeitbeschäftigten aufgrund der in der Kranken- und Pflegeversicherung maßgebenden Beitragsbemessungsgrenze eine Beitragspflicht der SFN-Zuschläge in diesen Versicherungszweigen nicht in Betracht (vgl. Abschn. 5). Bei der Ermittlung des regelmäßigen Jahresarbeitsentgelts im Sinne von § 6 Abs. 1 Nr. 1 i.V.m. Abs. 6 oder Abs. 7 SGB V sind die (bei einem Grundlohn von mehr als 25 EUR) dem Grunde nach gemäß § 1 Satz 2 ArEV beitragspflichtigen SFN-Zuschläge aber zu berücksichtigen, wenn die Sonntags-, Feiertags- oder Nacharbeit regelmäßig geleistet wird.

2.2 Besonderheiten in der See-Sozialversicherung

In der See-Sozialversicherung gilt weiterhin das Recht der gesetzlichen Unfallversicherung (vgl. Abschn. 2.3), so dass SFN-Zuschläge nach wie vor in voller Höhe in allen Versicherungszweigen beitragspflichtig sind.

2.3 Gesetzliche Unfallversicherung

Die bisher für die gesetzliche Unfallversicherung geltende Sonderbestimmung des § 3 Satz 1 ArEV bleibt unberührt. Danach sind SFN-Zuschläge stets dem Arbeitsentgelt zuzurechnen, auch wenn sie lohnsteuerfrei sind. Der Grenzwert von 25 EUR spielt in der Unfallversicherung bei der Beitragsfestsetzung keine Rolle. Bei der Anrechnung von Erwerbseinkommen für Hinterbliebenenrenten in der Unfallversicherung ist vom 01.07.2006 an aber der Grenzwert von 25 EUR gemäß § 1 Satz 2 ArEV i.V.m. § 3 Satz 2 ArEV zu berücksichtigen. Deshalb sind von diesem Zeitpunkt an die Zuschläge, die auf einem den Betrag von 25 EUR für jede Stunde übersteigenden Grundlohn beruhen, als Erwerbseinkommen heranzuziehen.

3. Grundlagen für die Beurteilung der Beitragspflicht

3.1 Steuerrechtliche Anbindung

Die Regelung des § 1 Satz 2 ArEV sieht vor, dass SFN-Zuschläge dem Arbeitsentgelt hinzuzurechnen sind, soweit das Entgelt, auf dem sie berechnet werden, mehr als 25 EUR für jede Stunde beträgt. In der Gesetzesbegründung (Bundesrats-Drucksache 142/06, Seite 21) wird dazu ausgeführt, dass diese Zuschläge nicht mehr beitragsfrei sind, wenn sie auf einem Grundlohn von mehr als 25 EUR für jede Stunde berechnet werden. Durch diese Anbindung an den Grundlohn/Stundengrundlohn wird deutlich, dass für die beitragsrechtliche Beurteilung auf die steuerlichen Tatbestände abzustellen ist. Die gewährten SFN-Zuschläge müssen deshalb auch die Voraussetzung erfüllen, dass sie zusätzlich zum Grundlohn und für tatsächlich geleistete Arbeit gezahlt werden. Für die sozialversicherungsrechtliche Beurteilung sind - bis auf die Begrenzung des Höchststundengrundlohns von 50 EUR - uneingeschränkt die Vorgaben des § 3b EStG und der R 30 LStR 2005 (vgl. Anlage) sowie die darauf basierenden Anweisungen der Finanzverwaltung maßgebend.

3.2 Steuerfreie Zuschläge

Nach § 3b EStG besteht Steuerfreiheit für Zuschläge, die für tatsächlich geleistete Sonntags-, Feiertags- oder Nachtarbeit neben dem Grundlohn gezahlt werden,

- a) soweit sie für Nachtarbeit (von 20 Uhr bis 6 Uhr) 25 v.H. des Grundlohns nicht übersteigen; bei Arbeitsaufnahme vor 0 Uhr beträgt der steuerfreie Zuschlag in der Zeit von 0 Uhr bis 4 Uhr 40 v.H.,
- b) soweit sie für Sonntagsarbeit 50 v.H. des Grundlohns nicht übersteigen; das gilt auch für die Arbeit am Montag in der Zeit von 0 Uhr bis 4 Uhr, wenn die Arbeit vor 0 Uhr aufgenommen wird (vorbehaltlich Buchst. c und d),
- c) soweit sie für Arbeit am 31.12. ab 14 Uhr und an gesetzlichen Feiertagen 125 v.H. des Grundlohns nicht übersteigen; als Feiertagsarbeit gilt auch die Arbeit in der Zeit von 0 Uhr bis 4 Uhr des Folgetages, wenn die Arbeit vor 0 Uhr aufgenommen wurde (vorbehaltlich Buchst. d),
- d) soweit sie für Arbeit am 24.12. ab 14 Uhr, am 25. und 26.12. sowie am 01.05. 150 v.H. des Grundlohns nicht übersteigen; das gilt auch für die Arbeit in der Zeit von 0 Uhr bis 4 Uhr am 27.12. und am 02.05., wenn die Arbeit am 26.12. bzw. am 01.05. vor 0 Uhr aufgenommen worden ist.

Die begünstigten Zuschläge müssen nicht ausdrücklich als SFN-Zuschläge bezeichnet sein; es muss sich jedoch eindeutig um Zuschläge für die begünstigten Zeiten handeln. Die Zuschläge werden nicht neben dem Grundlohn gezahlt, wenn sie aus dem arbeitsrechtlich geschuldeten Arbeitsentgelt herausgerechnet werden.

3.3 Maßgeblicher Grundlohn

Bei dem Grundlohn im Sinne von § 3b EStG (vgl. Abschn. 3.1) handelt es sich um den laufenden lohnsteuerpflichtigen Arbeitslohn (laufendes Arbeitsentgelt), der dem Arbeitnehmer bei der für ihn maßgebenden regelmäßigen Arbeitszeit für den jeweiligen Entgeltabrechnungszeitraum zusteht. Der Grundlohn ist für die Berechnung des steuerfreien Anteils nur insoweit maßgebend, als er 50 EUR in der Stunde nicht übersteigt.

Lohnsteuerfreier Arbeitslohn gehört in keinem Fall zum Grundlohn.

Zum laufenden Arbeitslohn, der in die Grundlohnberechnung mit einzubeziehen ist, zählen jedoch die nach § 3 Nr. 63 EStG steuerfreien Beiträge für eine Direktversicherung, für eine Pensionskasse oder für einen Pensionsfonds. Für die Einbeziehung dieser Beträge in den Grundlohn kommt es nur auf die steuerliche Beurteilung an. Mithin sind in die Grundlohnberechnung auch die Beträge einzubeziehen, die den Betrag von 4 v.H. der Beitragsbemessungsgrenze der allgemeinen Rentenversicherung um bis zu 1.800 EUR gemäß § 3 Nr. 63 Satz 3 EStG übersteigen. Insoweit ist es unerheblich, dass im Sozialversicherungsrecht die Beitragsfreiheit von Beiträgen für eine Direktversicherung, für eine Pensionskasse oder für einen Pensionsfonds (bis Ende 2008) auf den Betrag von 4 v.H. der Beitragsbemessungsgrenze der allgemeinen Rentenversicherung begrenzt ist.

4. Ermittlung des maßgeblichen Grundlohns (Stundenlohns)

Der laufende Arbeitslohn bzw. das laufende Arbeitsentgelt im Entgeltabrechnungszeitraum ist in einen Stundengrundlohn umzurechnen. Hierbei ist entsprechend den Ausführungen in R 30 Abs. 2 Nr. 3 LStR 2005 zu verfahren. Danach ist das Arbeitsentgelt grundsätzlich durch die Zahl der Stunden der regelmäßigen Arbeitszeit im jeweiligen Entgeltabrechnungszeitraum zu dividieren. Bei einem Arbeitsentgelt, das als Monatsentgelt gezahlt wird, ist ein Divisor anzusetzen, der sich durch Multiplikation der wöchentlichen Arbeitszeit mit dem Faktor 4,35 ergibt. Es gilt die individuelle regelmäßige wöchentliche Arbeitszeit des Arbeitnehmers.

Beispiel 1:

Ein Arbeitnehmer erhält ein laufendes monatliches Arbeitsentgelt von 4.350 EUR. Die regelmäßige individuelle Wochenarbeitszeit des Arbeitnehmers beträgt 40 Stunden.

Der Stundengrundlohn wird folgendermaßen ermittelt:

a) Umrechnung der regelmäßigen wöchentlichen Arbeitszeit:

$$40 \text{ Stunden} \times 4,35 = 174 \text{ Stunden monatlich}$$

b) Ermittlung des Stundengrundlohns:

$$4.350 \text{ EUR} : 174 \text{ Stunden} = 25 \text{ EUR}$$

Haushaltsbegleitgesetz 2006 (HBeglG 2006); beitragsrechtliche Behandlung von SFN-Zuschlägen

Der Stundengrundlohn beträgt nicht mehr als 25 EUR. Deshalb können die SFN-Zuschläge weiterhin beitragsfrei gewährt werden, soweit sie die in § 3b EStG genannten Grenzbeträge (vgl. Abschn. 3.2) nicht überschreiten, d.h. steuerfrei sind.

Beispiel 2:

Ein Arbeitnehmer erhält ein laufendes monatliches Arbeitsentgelt von 2.150 EUR. Die regelmäßige individuelle Wochenarbeitszeit des Arbeitnehmers beträgt 20 Stunden.

Der Stundengrundlohn wird folgendermaßen ermittelt:

a) Umrechnung der regelmäßigen wöchentlichen Arbeitszeit:

$$20 \text{ Stunden} \times 4,35 = 87 \text{ Stunden monatlich}$$

b) Ermittlung des Stundengrundlohns:

$$2.150 \text{ EUR} : 87 \text{ Stunden} = 24,71 \text{ EUR}$$

Der Stundengrundlohn beträgt 24,71 EUR und damit nicht mehr als 25 EUR. Deshalb können die SFN-Zuschläge weiterhin beitragsfrei gewährt werden, soweit sie die in § 3b EStG genannten Grenzbeträge (vgl. Abschn. 3.2) nicht überschreiten, d.h. steuerfrei sind.

5. Beitragspflichtiger Anteil der SFN-Zuschläge bei Überschreiten des Stundengrundlohns von 25 EUR

Wird der Stundengrundlohn von 25 EUR überschritten, sind die auf den übersteigenden Betrag entfallenden SFN-Zuschläge dem Arbeitsentgelt gemäß § 1 Satz 2 ArEV hinzuzurechnen und damit beitragspflichtig. Der Höchstbetrag für die Beitragsfreiheit wird ermittelt, indem die Anzahl der SFN-Arbeitsstunden des Mitarbeiters mit dem Verhältnis des für die entsprechend begünstigte SFN-Arbeit zu berücksichtigenden Werts nach § 3b EStG (vgl. Abschn. 3.2) zum Betrag von 25 EUR vervielfältigt wird. Der sich daraus maximal ergebende beitragsfreie Anteil der SFN-Zuschläge ist aus der nachstehenden Tabelle ersichtlich:

Haushaltsbegleitgesetz 2006 (HBeglG 2006);
beitragsrechtliche Behandlung von SFN-Zuschlägen

	bis 30.06.2006 steuerfrei/SV-frei	ab 01.07.2006 steuerfrei	ab 01.07.2006 beitragsfrei max.
Grundzuschlag 25 %*	12,50 EUR	12,50 EUR	6,25 EUR
(erhöhter) Nacht- zuschlag 40 %*	20,00 EUR	20,00 EUR	10,00 EUR
Sonntag 50 %*	25,00 EUR	25,00 EUR	12,50 EUR
Feiertag 125 %*	62,50 EUR	62,50 EUR	31,25 EUR
Weihnach- ten/1.Mai 150 %*	75,00 EUR	75,00 EUR	37,50 EUR

* Berechnung auf Grundlage des steuerlichen Maximalbetrages von 50 EUR (vgl. § 3b Abs. 2 EStG)

Beispiel:

Ein freiwillig in der gesetzlichen Krankenversicherung und in der Pflegeversicherung nach § 20 Abs. 3 SGB XI versicherter Arbeitnehmer erhält ein laufendes monatliches Arbeitsentgelt von 4.350 EUR. Die regelmäßige individuelle Wochenarbeitszeit des Arbeitnehmers beträgt 38 Stunden. Dieser Arbeitnehmer arbeitet 20 Stunden im Monat in der Nacht in der Zeit von 20 Uhr bis 0 Uhr.

Der Stundengrundlohn wird folgendermaßen ermittelt:

a) Umrechnung der regelmäßigen wöchentlichen Arbeitszeit:

$$38 \text{ Stunden} \times 4,35 = 165,3 \text{ Stunden monatlich}$$

b) Ermittlung des Stundengrundlohns:

$$4.350 \text{ EUR} : 165,3 \text{ Stunden} = 26,32 \text{ EUR}$$

Der Stundengrundlohn beträgt mehr als 25 EUR. Deshalb können die SFN-Zuschläge nicht mehr in vollem Umfang beitragsfrei gewährt werden.

c) Ermittlung des beitragsfreien Anteils des Nachtarbeitszuschlages:

$$20 \text{ Stunden begünstigte Nachtarbeit} \times 6,25 \text{ EUR} = 125 \text{ EUR.}$$

Der Arbeitgeber kann einen maximalen beitragsfreien Nachtarbeitszuschlag in Höhe von 125 EUR zahlen.

d) Ermittlung des beitragspflichtigen Arbeitsentgelts bei einem SFN-Zuschlag von 25 v.H.:

$$26,32 \text{ EUR} \times 25 \text{ v.H.} = 6,58 \text{ EUR}$$

$$20 \text{ Stunden begünstigte Nachtarbeit} \times 6,58 \text{ EUR} = 131,60 \text{ EUR}$$

$$131,60 \text{ EUR} - 125,00 \text{ EUR} = 6,60 \text{ EUR}$$

Der beitragspflichtige Teil des SFN-Zuschlages beträgt 6,60 EUR. Wegen der in der Kranken- und Pflegeversicherung zu berücksichtigenden Beitragsbemessungsgrenze (2006 = 3.562,50 EUR) sind Beiträge nur zur Renten- und Arbeitslosenversicherung zu berechnen.

6. Übergangsregelungen

Die Neuregelung des § 1 Satz 2 ArEV tritt mit Wirkung vom 01.07.2006 in Kraft. Sie gilt für alle SFN-Zuschläge, die vom 01.07.2006 an erzielt werden. Insoweit gilt das Entstehungsprinzip (Zuordnung zu dem Entgeltabrechnungsmonat der Erzielung des laufenden Entgeltbestandteils).

Werden SFN-Zuschläge für Zeiten vor dem 01.07.2006 in Zeiträumen nach dem 30.06.2006 gezahlt, bleiben diese auch dann noch beitragsfrei, wenn der Stundengrundlohn von 25 EUR überschritten wird.

Das gilt nicht, sofern der Arbeitgeber von den Regelungen über die Phasenverschiebung variabler Entgeltbestandteile unter Berücksichtigung des Besprechungsergebnisses der Spitzenorganisationen der Sozialversicherung vom 16./17.01.1979 (vgl. Punkt 5 der Niederschrift über die vorgenannte Besprechung zu Fragen des gemeinsamen Beitragseinzugs, DOK 1979 S. 445) Gebrauch macht und die variablen Entgeltbestandteile nicht dem Arbeitsentgelt des Entgeltabrechnungszeitraums, in dem sie erzielt wurden, sondern erst dem Arbeitsentgelt des nächsten oder übernächsten Entgeltabrechnungszeitraums hinzurechnet.

Anlage: Auszug aus den Lohnsteuerrichtlinien 2005

**Allgemeine Verwaltungsvorschrift zum Steuerabzug vom Arbeitslohn 2005
(Lohnsteuer-Richtlinien 2005 - LStR 2005) - Auszug**

**R 30. Steuerfreiheit der Zuschläge für Sonntags-, Feiertags- oder Nachtarbeit
(§ 3b EStG)**

Allgemeines

(1) 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 Freizeitanspruchs 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.

Grundlohn

(2) 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:

1. Abgrenzung des Grundlohns

a) Der Anspruch auf laufenden Arbeitslohn ist nach R 115 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.

b) 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.

c) 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. 63 EStG steuerfreien Beiträge des Arbeitgebers, soweit es sich um laufenden Arbeitslohn handelt.

2. Ermittlung des Grundlohnanspruchs für den jeweiligen Lohnzahlungszeitraum

a) Es ist der für den jeweiligen Lohnzahlungszeitraum vereinbarte Grundlohn im Sinne der Nummer 1 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.

b) Zusätzlich ist der Teil des für den jeweiligen Lohnzahlungszeitraum zustehenden Grundlohns im Sinne der Nummer 1 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.

3. Umrechnung des Grundlohnanspruchs

Basisgrundlohn (Nummer 2 Buchstabe a) und Grundlohnzusätze (Nummer 2 Buchstabe b) 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.

4. Wird ein Zuschlag für Sonntags-, Feiertags- oder Nachtarbeit von weniger als einer Stunde gezahlt, so ist bei der Ermittlung des steuerfreien Zuschlags für diesen Zeitraum der Grundlohn entsprechend zu kürzen.
5. Bei einer Beschäftigung nach dem Altersteilzeitgesetz ist der Grundlohn nach § 3b Abs. 2 EStG so zu berechnen, als habe eine Vollzeitbeschäftigung bestanden.

Nachtarbeit an Sonntagen und Feiertagen

(3) Wird an Sonntagen und Feiertagen oder in der zu diesen Tagen nach § 3b Abs. 3 Nr. 2 EStG gehörenden Zeit Nachtarbeit geleistet, kann die Steuerbefreiung nach § 3b Abs. 1 Nr. 2 bis 4 EStG neben der Steuerbefreiung nach § 3b Abs. 1 Nr. 1 EStG in Anspruch genommen werden. Dabei ist der steuerfreie Zuschlagssatz für Nachtarbeit mit dem steuerfreien Zuschlagssatz für Sonntags- oder Feiertagsarbeit auch dann zusammenzurechnen, wenn nur ein Zuschlag gezahlt wird. Zu den gesetzlichen Feiertagen im Sinne des § 3b Abs. 1 Nr. 3 EStG gehören der Oster- und der Pfingstsonntag auch dann, wenn sie in den am Ort der Arbeitsstätte geltenden Vorschriften nicht ausdrücklich als Feiertage genannt werden. Wenn für die einem Sonn- oder Feiertag folgende oder vorausgehende Nachtarbeit ein Zuschlag für Sonntags- oder Feiertagsarbeit gezahlt wird, ist dieser als Zuschlag für Nachtarbeit zu behandeln.

Feiertagsarbeit an Sonntagen

(4) Ist ein Sonntag zugleich Feiertag, kann ein Zuschlag nur bis zur Höhe des jeweils in Betracht kommenden Feiertagszuschlags steuerfrei gezahlt werden. Das gilt auch dann, wenn nur ein Sonntagszuschlag gezahlt wird.

Zusammentreffen mit Mehrarbeitszuschlägen

(5) Hat der Arbeitnehmer arbeitsrechtlich Anspruch auf Zuschläge für Sonntags-, Feiertags- oder Nachtarbeit und auf Zuschläge für Mehrarbeit und wird Mehrarbeit als Sonntags-, Feiertags- oder Nachtarbeit geleistet, sind folgende Fälle zu unterscheiden:

1. Es werden sowohl die in Betracht kommenden Zuschläge für Sonntags-, Feiertags- oder Nachtarbeit als auch für Mehrarbeit gezahlt;
2. es wird nur der in Betracht kommende Zuschlag für Sonntags-, Feiertags- oder Nachtarbeit gezahlt, der ebenso hoch oder höher ist als der Zuschlag für Mehrarbeit;
3. es wird nur der Zuschlag für Mehrarbeit gezahlt;
4. es wird ein einheitlicher Zuschlag (Mischzuschlag) gezahlt, der höher ist als die jeweils in Betracht kommenden Zuschläge, aber niedriger als ihre Summe;
5. es wird ein einheitlicher Zuschlag (Mischzuschlag) gezahlt, der höher ist als die Summe der jeweils in Betracht kommenden Zuschläge.

In den Fällen der Nummern 1 und 2 ist von den gezahlten Zuschlägen der Betrag als Zuschlag für Sonntags-, Feiertags- oder Nachtarbeit zu behandeln, der dem arbeitsrechtlich jeweils in Betracht kommenden Zuschlag entspricht. Im Fall der Nummer 3 liegt ein Zuschlag im Sinne des § 3b EStG nicht vor. In den Fällen der Nummern 4 und 5 ist der Mischzuschlag im Verhältnis der in Betracht kommenden Einzelschläge in einen nach § 3b EStG begünstigten Anteil und einen nicht begünstigten Anteil aufzuteilen. Ist für Sonntags-, Feiertags- oder Nachtarbeit kein Zuschlag vereinbart, weil z. B. Pförtner oder Nachtwächter ihre Tätigkeit regelmäßig zu den begünstigten Zeiten verrichten, so bleibt von einem für diese Tätigkeiten gezahlten Mehrarbeitszuschlag kein Teilbetrag nach § 3b EStG steuerfrei.

Nachweis der begünstigten Arbeitszeiten

(6) Steuerfrei sind nur Zuschläge, die für tatsächlich geleistete Sonntags-, Feiertags- oder Nachtarbeit gezahlt werden. Zur vereinbarten und vergüteten Arbeitszeit gehörende Waschzeiten, Schichtübergabezeiten und Pausen gelten als begünstigte Arbeitszeit im Sinne des § 3b EStG, soweit sie in den begünstigten Zeitraum fallen. Die tatsächlich geleistete Sonntags-, Feiertags- oder Nachtarbeit ist grundsätzlich im Einzelfall nachzuweisen. Wird eine einheitliche Vergütung für den Grundlohn und die Zuschläge für Sonntags-, Feiertags- oder Nachtarbeit, gegebenenfalls unter Einbeziehung der Mehrarbeit und Überarbeit, gezahlt, weil Sonntags-, Feiertags- oder Nachtarbeit üblicherweise verrichtet wird, und werden deshalb die sonntags, feiertags oder nachts tatsächlich geleisteten Arbeitsstunden nicht aufgezeichnet, so bleiben die in der einheitlichen Vergütung enthaltenen Zuschläge für Sonntags-, Feiertags- oder Nachtarbeiten grundsätzlich nicht nach § 3b EStG steuerfrei. Zu einem erleichterten Nachweis → Absatz 7. Sind die Einzelanschreibung und die Einzelbezahlung der geleisteten Sonntags-, Feiertags- oder Nachtarbeit wegen der Besonderheiten der Arbeit und der Lohnzahlungen nicht möglich, so darf das Betriebsstättenfinanzamt den Teil der Vergütung, der als steuerfreier Zuschlag für Sonntags-, Feiertags- oder Nachtarbeit anzuerkennen ist, von Fall zu Fall feststellen. Im Interesse einer einheitlichen Behandlung der Arbeitnehmer desselben Berufszweigs darf das Betriebsstättenfinanzamt die Feststellung nur auf Weisung der vorgesetzten Behörde treffen. Die Weisung ist der obersten Landesfinanzbehörde vorbehalten, wenn die für den in Betracht kommenden Berufszweig maßgebende Regelung nicht nur im Bezirk der für das Betriebsstättenfinanzamt zuständigen vorgesetzten Behörde gilt. Eine Feststellung nach Satz 6 kommt für solche Regelungen nicht in Betracht, durch die nicht pauschale Zuschläge festgesetzt, sondern bestimmte Teile eines nach Zeiträumen bemessenen laufenden Arbeitslohns als Zuschläge für Sonntags-, Feiertags- oder Nachtarbeit erklärt werden.

Pauschale Abschlagszahlungen

(7) 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, so 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 Vomhundertsätzen 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 zuwenig oder zuviel 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 Vomhundertsätzen 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, so 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.

Zeitversetzte Auszahlung

(8) Die Steuerfreiheit von Zuschlägen für Sonntags-, Feiertags- oder Nachtarbeit bleibt auch bei zeitversetzter Auszahlung grundsätzlich erhalten. Voraussetzung ist jedoch, dass vor der Leistung der begünstigten Arbeit bestimmt wird, dass ein steuerfreier Zuschlag - ggf. teilweise - als Wertguthaben auf ein Arbeitszeitkonto genommen und getrennt ausgewiesen wird. Dies gilt z.B. in Fällen der Altersteilzeit bei Aufteilung in Arbeits- und Freistellungsphase (so genannte Blockmodelle).