

Die Neuregelungen auf einen Blick

- Anpassung des § 39b zur Durchführung des Lohnsteuerabzugs an die Einführung der elektronischen Lohnsteuerabzugsmerkmale
- Erweiterung des Regelungsbereichs des § 39b auf beschränkt steuerpflichtige Arbeitnehmer (wegen Wegfall des § 39d)
- Fundstelle: BeitrRLUmsG (BGBl. I 2011, 2592; BStBl. I 2011, 1171)

§ 39b

Einbehaltung der Lohnsteuer

idF des EStG v. 8.10.2009 (BGBl. I 2009, 3366; BStBl. I 2009, 1346),
zuletzt geändert durch BeitrRLUmsG v. 7.12.2011 (BGBl. I 2011, 2592; BStBl. I 2011, 1171)

(1) Bei unbeschränkt und beschränkt einkommensteuerpflichtigen Arbeitnehmern hat der Arbeitgeber den Lohnsteuerabzug nach Maßgabe der Absätze 2 bis 6 durchzuführen.

(2) ¹Für die Einbehaltung der Lohnsteuer vom laufenden Arbeitslohn hat der Arbeitgeber die Höhe des laufenden Arbeitslohns im Lohnzahlungszeitraum festzustellen und auf einen Jahresarbeitslohn hochzurechnen. ²Der Arbeitslohn eines monatlichen Lohnzahlungszeitraums ist mit zwölf, der Arbeitslohn eines wöchentlichen Lohnzahlungszeitraums mit $\frac{360}{7}$ und der Arbeitslohn eines täglichen Lohnzahlungszeitraums mit 360 zu vervielfältigen. ³Von dem hochgerechneten Jahresarbeitslohn sind ein etwaiger Versorgungsfreibetrag (§ 19 Absatz 2) und Altersentlastungsbetrag (§ 24a) abzuziehen. **⁴Außerdem ist der hochgerechnete Jahresarbeitslohn um einen etwaigen als Lohnsteuerabzugsmerkmal für den Lohnzahlungszeitraum mitgeteilten Freibetrag (§ 39a Absatz 1) oder Hinzurechnungsbetrag (§ 39a Absatz 1 Satz 1 Nummer 7), vervielfältigt unter sinngemäßer Anwendung von Satz 2, zu vermindern oder zu erhöhen.** ⁵Der so verminderte oder erhöhte hochgerechnete Jahresarbeitslohn, vermindert um

1. den Arbeitnehmer-Pauschbetrag (§ 9a Satz 1 Nummer 1 Buchstabe a) oder bei Versorgungsbezügen den Pauschbetrag (§ 9a Satz 1 Nummer 1 Buchstabe b) und den Zuschlag zum Versorgungsfreibetrag (§ 19 Absatz 2) in den Steuerklassen I bis V,

ESTG § 39b

2. den Sonderausgaben-Pauschbetrag (§ 10c Satz 1) in den Steuerklassen I bis V,
3. eine Vorsorgepauschale aus den Teilbeträgen
 - a) für die Rentenversicherung bei Arbeitnehmern, die in der gesetzlichen Rentenversicherung pflichtversichert oder von der gesetzlichen Rentenversicherung nach § 6 Absatz 1 Nummer 1 des Sechsten Buches Sozialgesetzbuch befreit sind, in den Steuerklassen I bis VI in Höhe des Betrags, der bezogen auf den Arbeitslohn 50 Prozent des Beitrags in der allgemeinen Rentenversicherung unter Berücksichtigung der jeweiligen Beitragsbemessungsgrenzen entspricht,
 - b) für die Krankenversicherung bei Arbeitnehmern, die in der gesetzlichen Krankenversicherung versichert sind, in den Steuerklassen I bis VI in Höhe des Betrags, der bezogen auf den Arbeitslohn unter Berücksichtigung der Beitragsbemessungsgrenze und den ermäßigten Beitragssatz (§ 243 des Fünften Buches Sozialgesetzbuch) dem Arbeitnehmeranteil eines pflichtversicherten Arbeitnehmers entspricht,
 - c) für die Pflegeversicherung bei Arbeitnehmern, die in der sozialen Pflegeversicherung versichert sind, in den Steuerklassen I bis VI in Höhe des Betrags, der bezogen auf den Arbeitslohn unter Berücksichtigung der Beitragsbemessungsgrenze und den bundeseinheitlichen Beitragssatz dem Arbeitnehmeranteil eines pflichtversicherten Arbeitnehmers entspricht, erhöht um den Beitragszuschlag des Arbeitnehmers nach § 55 Absatz 3 des Elften Buches Sozialgesetzbuch, wenn die Voraussetzungen dafür vorliegen,
 - d) für die Krankenversicherung und für die private Pflege-Pflichtversicherung bei Arbeitnehmern, die nicht unter Buchstabe b und c fallen, in den Steuerklassen I bis V in Höhe der dem Arbeitgeber mitgeteilten Beiträge im Sinne des § 10 Absatz 1 Nummer 3, etwaig vervielfältigt unter sinngemäßer Anwendung von Satz 2 auf einen Jahresbetrag, vermindert um den Betrag, der bezogen auf den Arbeitslohn unter Berücksichtigung der Beitragsbemessungsgrenze und den ermäßigten Beitragssatz in der gesetzlichen Krankenversicherung sowie den bundeseinheitlichen Beitragssatz in der sozialen Pflegeversicherung dem Arbeitgeberanteil für einen pflichtversicherten Arbeitnehmer entspricht, wenn der Arbeitgeber gesetzlich verpflichtet ist, Zuschüsse zu den Kranken- und Pflegeversicherungsbeiträgen des Arbeitnehmers zu leisten;
²Entschädigungen im Sinne des § 24 Nummer 1 sind bei Anwendung der Buchstaben a bis c nicht zu berücksichtigen; mindestens ist für die Summe der Teilbeträge nach den Buchstaben b und c oder für den Teilbetrag nach Buchstabe d ein Betrag in Höhe von 12 Prozent des Arbeitslohns, höchstens 1 900 Euro in den Steuer-

klassen I, II, IV, V, VI und höchstens 3000 Euro in der Steuerklasse III anzusetzen,

4. den Entlastungsbetrag für Alleinerziehende (§ 24b) in der Steuerklasse II,

ergibt den zu versteuernden Jahresbetrag.⁶Für den zu versteuernden Jahresbetrag ist die Jahreslohnsteuer in den Steuerklassen I, II und IV nach § 32a Absatz 1 sowie in der Steuerklasse III nach § 32a Absatz 5 zu berechnen.⁷In den Steuerklassen V und VI ist die Jahreslohnsteuer zu berechnen, die sich aus dem Zweifachen des Unterschiedsbetrags zwischen dem Steuerbetrag für das Eineinviertelfache und dem Steuerbetrag für das Dreiviertelfache des zu versteuernden Jahresbetrags nach § 32a Absatz 1 ergibt; die Jahreslohnsteuer beträgt jedoch mindestens 14 Prozent des Jahresbetrags, für den 9429 Euro übersteigenden Teil des Jahresbetrags höchstens 42 Prozent und für den 26441 Euro übersteigenden Teil des zu versteuernden Jahresbetrags jeweils 42 Prozent sowie für den 200584 Euro übersteigenden Teil des zu versteuernden Jahresbetrags jeweils 45 Prozent.⁸Für die Lohnsteuerberechnung ist die **als Lohnsteuerabzugsmerkmal mitgeteilte** Steuerklasse maßgebend.⁹Die monatliche Lohnsteuer ist $\frac{1}{12}$, die wöchentliche Lohnsteuer sind $\frac{7}{360}$ und die tägliche Lohnsteuer ist $\frac{1}{360}$ der Jahreslohnsteuer.¹⁰Bruchteile eines Cents, die sich bei der Berechnung nach den Sätzen 2 und 9 ergeben, bleiben jeweils außer Ansatz.¹¹Die auf den Lohnzahlungszeitraum entfallende Lohnsteuer ist vom Arbeitslohn einzubehalten.¹²Das Betriebsstättenfinanzamt kann allgemein oder auf Antrag zulassen, dass die Lohnsteuer unter den Voraussetzungen des § 42b Absatz 1 nach dem voraussichtlichen Jahresarbeitslohn ermittelt wird, wenn gewährleistet ist, dass die zutreffende Jahreslohnsteuer (§ 38a Absatz 2) nicht unterschritten wird.

(3) ¹Für die Einbehaltung der Lohnsteuer von einem sonstigen Bezug hat der Arbeitgeber den voraussichtlichen Jahresarbeitslohn ohne den sonstigen Bezug festzustellen.²Hat der Arbeitnehmer Lohnsteuerbescheinigungen aus früheren Dienstverhältnissen des Kalenderjahres nicht vorgelegt, so ist bei der Ermittlung des voraussichtlichen Jahresarbeitslohns der Arbeitslohn für Beschäftigungszeiten bei früheren Arbeitgebern mit dem Betrag anzusetzen, der sich ergibt, wenn der laufende Arbeitslohn im Monat der Zahlung des sonstigen Bezugs entsprechend der Beschäftigungsdauer bei früheren Arbeitgebern hochgerechnet wird.³Der voraussichtliche Jahresarbeitslohn ist um den Versorgungsfreibetrag (§ 19 Absatz 2) und den Altersentlastungsbetrag (§ 24a), wenn die Voraussetzungen für den Abzug dieser Beträge jeweils erfüllt sind, **sowie um einen etwaigen als Lohnsteuerabzugsmerkmal mitgeteilten Jahresfreibetrag zu vermindern und um einen etwaigen Jahreshinzurechnungsbetrag zu erhöhen.**⁴Für den so ermittelten Jahresarbeitslohn (maßgebender Jahres-

arbeitslohn) ist die Lohnsteuer nach Maßgabe des Absatzes 2 Satz 5 bis 7 zu ermitteln.⁵Außerdem ist die Jahreslohnsteuer für den maßgebenden Jahresarbeitslohn unter Einbeziehung des sonstigen Bezugs zu ermitteln.⁶Dabei ist der sonstige Bezug, soweit es sich nicht um einen sonstigen Bezug im Sinne des Satzes 9 handelt, um den Versorgungsfreibetrag und den Altersentlastungsbetrag zu vermindern, wenn die Voraussetzungen für den Abzug dieser Beträge jeweils erfüllt sind und soweit sie nicht bei der Steuerberechnung für den maßgebenden Jahresarbeitslohn berücksichtigt worden sind.⁷**Für die Lohnsteuerberechnung ist die als Lohnsteuerabzugsmerkmal mitgeteilte Steuerklasse maßgebend.**⁸Der Unterschiedsbetrag zwischen den ermittelten Jahreslohnsteuerbeträgen ist die Lohnsteuer, die vom sonstigen Bezug einzubehalten ist.⁹Die Lohnsteuer ist bei einem sonstigen Bezug im Sinne des § 34 Absatz 1 und 2 Nummer 2 und 4 in der Weise zu ermäßigen, dass der sonstige Bezug bei der Anwendung des Satzes 5 mit einem Fünftel anzusetzen und der Unterschiedsbetrag im Sinne des Satzes 8 zu verfünffachen ist; § 34 Absatz 1 Satz 3 ist sinngemäß anzuwenden.¹⁰Ein sonstiger Bezug im Sinne des § 34 Absatz 1 und 2 Nummer 4 ist bei der Anwendung des Satzes 4 in die Bemessungsgrundlage für die Vorsorgepauschale nach Absatz 2 Satz 5 Nummer 3 einzubeziehen.

(4) *unverändert*

(5) *unverändert*

(6) Das Bundesministerium der Finanzen hat im Einvernehmen mit den obersten Finanzbehörden der Länder auf der Grundlage der Absätze 2 und 3 einen Programmablaufplan für die maschinelle Berechnung der Lohnsteuer aufzustellen und bekannt zu machen.

Autor: Prof. Dr. Bernhard **Becht**, LL.M., Steuerberater, Hochschule Harz, Wernigerode
Mitherausgeber: Michael **Wendt**, Vors. Richter am BFH, München

Kompaktübersicht

J 11-1 **Inhalt der Änderungen:** Die Vorschrift wurde an die Einführung der elektronischen LStKarte mit den elektronischen LStAbzugsmerkmalen (ELStAM) in § 39e und die damit verbundene Überarbeitung der lStl. Vorschriften insgesamt angepasst. Die Vorschrift ist aufgrund der Aufhebung des § 39d einheitlich für unbeschränkt wie auch beschränkt stpfl. ArbN anzuwenden.

Rechtsentwicklung:

J 11-2

► **zur Gesetzesentwicklung bis 2009** s. § 39b Anm. 1.

► **BeitrRLUMsG v. 7.12.2011** (BGBl. I 2011, 2592; BStBl. I 2011, 1171): Die Abs. 1 bis 3 wurden an die Maßgeblichkeit der elektronischen LStAbzugsmerkmale angepasst, in Abs. 1 wurde der Anwendungsbereich der Vorschrift auf beschränkt stpfl. ArbN erweitert, Abs. 6 aF wurde gestrichen, so dass der bisherige Abs. 8 in Abs. 6 aufgenommen wurde.

Zeitlicher Anwendungsbereich: Die Neuregelung gilt nach der allgemeinen Anwendungsregelung des § 52 Abs. 1 ab 1.1.2012. Das BeitrRLUMsG sollte die gesetzliche Grundlage für die endgültige Einführung der „elektronischen Lohnsteuerkarte“ (ELStAM-Verfahren) zum 1.1.2012 schaffen. Die bisher in § 52b enthaltenen Übergangsregelungen zum LStAbzug im Übergangszeitraum werden zum 1.1.2012 aufgehoben.

J 11-3

Der ursprünglich im Kalenderjahr 2012 vorgesehene Termin für das neue Verfahren der elektronischen LStAbzugsmerkmale (elektronisches Abrufverfahren) und für den erstmaligen Abruf der elektronischen LStAbzugsmerkmale verzögert sich allerdings aufgrund immer noch nicht gelöster technischer Probleme. Ein Einsatz des elektronischen Abrufverfahrens ist derzeit zum 1.11.2012 mit Wirkung zum 1.1.2013 geplant (BMF v. 6.12.2011 – IV C 5 - S 2363/07/0002 - 03 2011/0978994, BStBl. I 2011, 1254).

Bis zu diesem Zeitpunkt ist der in der Vorschrift vorausgesetzte Abruf elektronischer LStAbzugsmerkmale (ELStAM) zur Durchführung des LStAbzugs nicht möglich. Durch diese Verzögerung besteht der Übergangszeitraum nach § 52b Abs. 1 im Kalenderjahr 2012 fort. Die LStKarte 2012 sowie die vom FA ausgestellte Bescheinigung für den LStAbzug 2011 (Ersatzbescheinigung 2011) und die darauf eingetragenen LStAbzugsmerkmale (StKlasse, Zahl der Kinderfreibeträge, Freibetrag, Hinzurechnungsbetrag, Religionsmerkmal, Faktor) bleiben weiterhin gültig und sind dem LStAbzug in 2012 zugrunde zu legen. Ein erneuter Antrag des ArbN ist hierfür nicht erforderlich. Mit BMF-Schreiben v. 6.12.2011 (BStBl. I 2011, 1254) wird erläutert, welche Regelungen für das LStAbzugsverfahren ab dem Kalenderjahr 2012 zu beachten sind und welche Nachweise neben der LStKarte und der Ersatzbescheinigung anerkannt werden.

Grund und Bedeutung der Änderung:

J 11-4

► **Grund der Änderung:** Durch die Einfügung von § 39e durch das JStG 2008 hat der Gesetzgeber die Entscheidung zur Ablösung der LStKarte durch ein elektronisches Verfahren getroffen. An die Stelle der LStKarte treten die elektronischen LStAbzugsmerkmale („elektronische LStKarte“). Der durch das BeitrRLUMsG v. 7.12.2011 neu gefasste § 39e enthält die endgültige Regelung des eigentlichen technischen Verfahrens, das LStAb-

zugsmerkmale automatisiert bildet und aus LStAbzugsmerkmalen elektronische LStAbzugsmerkmale macht. Die Vorschrift regelt daher künftig das Verfahren der Bildung und Bereitstellung elektronischer LStAbzugsmerkmale. Die Regelungen zur Vorlage der LStKarte beim ArbG sowie deren Aufbewahrung und Herausgabe durch den ArbG mussten daher mit Wegfall der LStKarte aufgehoben werden. Weiter musste die Änderung der Istl. Vorschriften durch das elektronische Verfahren insgesamt berücksichtigt werden. Die Aufhebung des § 39d machte die Erweiterung des Anwendungsbereichs des § 39b für beschränkt stpfl. ArbN erforderlich.

► **Bedeutung der Änderung:** Die gesamten Istl. Vorschriften wurden daher durch das BeitrRLUmG an das elektronische Verfahren angepasst. Dabei wurden die Vorschriften auch insgesamt dahingehend überarbeitet, zusammenhängende Regelungsbereiche, ua. die StKlassen, in einer Vorschrift umfassend zu regeln. Dies machte die Anpassung des § 39b erforderlich. Die für das Verfahren der elektronischen LStAbzugsmerkmale maßgeblichen Regelungen enthält § 39e Abs. 4. Die bisherige Rechtsstellung der ArbG wird durch die Verfahrensumstellung weitestgehend beibehalten. Materielle Rechte werden durch das geänderte Verfahren nicht eingeschränkt. Die inhaltlichen Regelungen des § 39b Abs. 2 bis 8 zur Ermittlung und Einbehaltung der LSt. bleiben unverändert.

Durch die Neuregelung der elektronischen LStAbzugsmerkmale konnte auch die Regelung des § 39d für beschränkt stpfl. ArbN wegfallen. Daher wird der Anwendungsbereich des § 39b auf diese Personengruppe erweitert. Der ArbG hat für diesen Personenkreis den LStAbzug nach den allgemeinen Regelungen durchzuführen. Dementsprechend wurde auch die Überschrift der Vorschrift an den erweiterten Regelungsinhalt redaktionell angepasst („Einbehaltung der Lohnsteuer“).

Die Änderungen im Detail

■ Absatz 1 (Verpflichtung zum Lohnsteuerabzug – Anknüpfung an die elektronischen Lohnsteuermerkmale/Erweiterung des Anwendungsbereichs der Vorschrift auf beschränkt steuerpflichtige Arbeitnehmer)

J 11-5 **Erweiterung des Anwendungsbereichs:** Der Anwendungsbereich des § 39b wird durch Abs. 1 aufgrund der Aufhebung der eigenständigen Vorschrift des § 39d zur Durchführung des LStAbzugs für beschränkt estpfl.

ArbN erweitert. Der ArbG hat für diesen Personenkreis den LStAbzug nach den allgemeinen Regelungen der Abs. 2 bis 6 durchzuführen.

Aufhebung der Regelungen zur Vorlage der LStKarte: Die Regelungen zur Vorlage der LStKarte beim ArbG sowie deren Aufbewahrung und Herausgabe durch den ArbG werden mit Wegfall der LStKarte aufgehoben. Künftig sind die elektronischen LStAbzugsmerkmale maßgeblich, für die § 39e Abs. 4 und 5 die einschlägigen Regelungen zum Verfahren enthält. J 11-6

■ **Absatz 2 (Lohnsteuerabzug vom laufenden Arbeitslohn) und Absatz 3 (Lohnsteuerabzug von sonstigen Bezügen)**

Redaktionelle Folgeänderung: Es handelt sich bei den Änderungen in den Absätzen 2 und 3 um redaktionelle Folgeänderungen aufgrund des Wegfalls der LStKarte und deren Ersatz durch das Verfahren der elektronischen LStAbzugsmerkmale. Die materiellen Regelungen für die Durchführung des LStAbzugs haben sich dadurch nicht verändert. Sie wurden lediglich an die Vorschriften angepasst, die die elektronischen LStAbzugsmerkmale regeln. J 11-7

■ **Absatz 6 neue Fassung (Aufhebung des bisherigen Abs. 6; Freistellungsbescheinigung für nach Doppelbesteuerungsabkommen steuerfreien Arbeitslohn)**

Aufhebung des Abs. 6 aF: Abs. 6, der bisher die Erteilung einer Bescheinigung für den Fall der StFreistellung des Arbeitslohns nach einem DBA regelte, wird durch die neue Regelung in § 39 Abs. 4 Nr. 5 ersetzt und wurde daher aufgehoben. Das elektronische Mitteilungsverfahren kann jedoch erst zu einem späteren Zeitpunkt eingesetzt werden. Bis dahin werden die Regelungen des derzeitigen § 39b Abs. 6 zur Ausstellung einer Papierbescheinigung als Grundlage für eine stfreie Arbeitslohnzahlung nach einem DBA in § 52 Abs. 51b so lange fortgeführt, bis das Bundesministerium der Finanzen den Beginn und Zeitpunkt für den erstmaligen automatisierten Abruf dieses LStAbzugsmerkmals mitgeteilt hat (§ 52 Abs. 50g). Nach dem Einsatz der elektronischen Mitteilungsform entfällt die Übergangsregelung des § 52 Abs. 51b. J 11-8

Übernahme des bisherigen Abs. 8 (Abs. 6 neue Fassung: Programmablaufplan für den maschinellen Lohnsteuerabzug): Der bisherige Abs. 8 wurde nunmehr Abs. 6. Es handelt sich dabei um eine bloße redak- J 11-9

tionelle Änderung. Die Vorschrift enthält die gesetzliche Verpflichtung des BMF im Einvernehmen mit den obersten Finanzbehörden der Länder zur Aufstellung und Bekanntmachung eines Programmablaufplans für die maschinelle Berechnung (bis 2000: gesetzliche Verpflichtung zur Aufstellung von LStTabellen, § 38c aF). Die Programmablaufpläne für das Jahr 2012 wurden mit BMF-Schreiben v. 22.11.2011 – IV C 5 - S 2361/11/10005 2011/0931097 veröffentlicht (BStBl. I 2011, 1114).