

Die Neuregelungen auf einen Blick

- ▶ Anpassung des § 39b (Durchführung des Lohnsteuerabzugs) an die Steuerentlastung durch Anhebung des Grundfreibetrags für 2013 und 2014 nach § 32a durch Erhöhung der Zahlenwerte in Abs. 2 Satz 7
- ▶ Fundstelle: Gesetz zum Abbau der kalten Progression (BGBl. I 2013, 283; BStBl. I 2013, 186)

§ 39b

Einbehaltung der Lohnsteuer

idF des EStG v. 8.10.2009 (BGBl. I 2009, 3366; BStBl. I 2009, 1346),
 zuletzt geändert durch Gesetz zum Abbau der kalten Progression v. 20.2.2013
 (BGBl. I 2013, 283; BStBl. I 2013, 186)

(1) *unverändert*

(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,
2. den Sonderausgaben-Pauschbetrag (§ 10c Satz 1) in den Steuerklassen I bis V,

ESTG § 39b

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 Steuerklassen I, II, IV, V, VI und höchstens 3 000 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 **9550 Euro (ab 1.1.2014: 9763 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)–(6) *unverändert*

§ 52

Anwendungsvorschriften

idF des EStG v. 8.10.2009 (BGBl. I 2009, 3366; BStBl. I 2009, 1346),
 zuletzt geändert durch Gesetz zum Abbau der kalten Progression v. 20.2.2013
 (BGBl. I 2013, 283; BStBl. I 2013,186)

...

(51 c) Für Lohnzahlungszeiträume, die nach dem 31. Dezember 2012 und vor dem 1. Januar 2014 enden, ist § 39b Absatz 2 Satz 7 in der Fassung des Artikels 1 Nummer 2 Buchstabe a des Gesetzes vom 20. Februar 2013 (BGBl. I S. 283) anzuwenden.

...

(51 d) § 39b Absatz 2 Satz 7 in der Fassung des Artikels 1 Nummer 2 Buchstabe b des Gesetzes vom 20. Februar 2013 (BGBl. I S. 283) ist erstmals für Lohnzahlungszeiträume anzuwenden, die nach dem 31. Dezember 2013 enden.

Autor: Prof. Dr. Bernhard **Becht**, LL.M., Steuerberater, Hochschule Harz,
 Tripstadt/Wernigerode

Mitherausgeber: Michael **Wendt**, Vors. Richter am BFH, München

Schrifttum: Eichfelder/Hechtner, Belastungs- und Folgewirkungen der Anhebung des Grundfreibetrags in den Jahren 2013 und 2014, DSiZ 2013, 227; Hechtner, Steuerliche Änderungen 2013, Ergebnisse aus dem Vermittlungsausschuss und dem Bundesrat, BBK 2013, 18; Kruhl, Steuerentlastung durch Anhebung des Grundfreibetrags für 2013 und 2014, StBW 2013, 272.

Kompaktübersicht

J 12-1 **Inhalt der Änderung:** Die Vorschrift wurde an die Anhebung des stl. Grundfreibetrages für 2013 (8 130 €) und 2014 (8 354 €) in § 32a (s. dazu § 32a Anm. J 12-5; Kruhl, StBW 2013, 272; Hechtner, BBK 2013, 18 [20f.]; Eichfelder/Hechtner, DSiZ 2013, 227 [228 ff.] insbesondere zu den ökonomischen Belastungswirkungen) durch Erhöhung der Zahlenwerte in Abs. 2 Satz 7 Halbs. 2 angepasst.

J 12-2 **Rechtsentwicklung:**

► **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.

► **Gesetz zum Abbau der kalten Progression v. 20.2.2013** (BGBl. I 2013, 283; BStBl. I 2013, 186): Abs. 2 Satz 7 wurde an die Erhöhung des Grundfreibetrages nach § 32a Abs. 1 angepasst.

J 12-3 **Zeitlicher Anwendungsbereich:** Die Neuregelung des Abs. 2 Satz 7 tritt nach Art. 2 Abs. 2 des Gesetzes zum Abbau der kalten Progression v. 20.2.2013 am 1.1.2013 in Kraft. Sie gilt nach § 52 Abs. 51c für Lohnzahlungszeiträume, die nach dem 31.12.2012 und vor dem 1.1.2014 enden. Die Anhebung des Betrags nach Abs. 2 Satz 7 von 9 550 € auf 9 763 € ab 2014 tritt ab 1.1.2014 in Kraft (Art. 2 Abs. 3 des Gesetzes zum Abbau der kalten Progression v. 20.2.2013). Sie ist nach § 52 Abs. 51d erstmals für Lohnzahlungszeiträume anzuwenden, die nach dem 31.12.2013 enden.

Das Gesetz tritt damit für das Jahr 2013 rückwirkend in Kraft. Es konnte für bereits abgelaufene Lohnzahlungszeiträume bisher in den Lohnprogrammen nicht berücksichtigt werden. Im BMF v. 20.2.2013 (IV C 5 – S 2361/13/10001, BStBl. I 2013, 221) wird festgelegt, dass die geänderten Programmablaufpläne, die auf der Grundlage des Abs. 6 bekanntzumachen sind, spätestens ab 1.4.2013 anzuwenden sind.

Grund der Änderung: Durch die notwendig gewordene Erhöhung des Grundfreibetrags aufgrund des 9. Existenzminimumsberichts in § 32a wurde auch die Anpassung der LStBerechnung nach § 39b erforderlich. Daher wurden die Beträge in Abs. 2 Satz 7 Halbs. 2 angehoben. J 12-4

Der sfrei belassene Grundfreibetrag wird durch das Gesetz zum Abbau der kalten Progression zum 1.1.2013 um 126 € auf 8130 € und zum 1.1.2014 um weitere 224 € auf dann 8354 € angehoben. Eine Folgeänderung im LStAbzugsverfahren betrifft Abs. 2 Satz 7.

Die ebenfalls mit diesem Gesetz ursprünglich vorgesehene Anpassung des jeweiligen Tarifverlaufs an die Preisentwicklung durch die Anhebung der Progressionsgrenzen um etwa 4,4 % ist im Vermittlungsausschuss gescheitert. Nach mehreren Sitzungen einigte man sich am 12.12.2012 einstimmig darauf, lediglich den Grundfreibetrag anzuheben (BT-Drucks. 17/11842; zum Ablauf des Gesetzgebungsverfahrens s. näher zB Eichfelder/Hechtner, DStZ 2013, 227 [229]).

Bedeutung der Änderung:

J 12-5

- ▶ **Eliminierung des Grundfreibetrags und Beschränkung der Grenzsteuerbelastung:** Abs. 2 Satz 7 enthält einen Mischtarif für die LStKlassen V und VI. Halbsatz 2 der Vorschrift sieht die Eliminierung des Grundfreibetrags sowie die Kappung der Grenzsteuerbelastung in bestimmten Tarifbereichen vor (s. dazu näher § 39b Anm. 31). Durch die Regelung in § 39b Abs. 2 Satz 7 Halbs. 2 wird verhindert, dass beim LStAbzug nach den StKlassen V und VI in einzelnen Teilbereichen eine zu niedrige Durchschnittssteuerbelastung bzw. eine zu hohe Grenzsteuerbelastung eintritt. Der Bereich, in dem die Grenzsteuerbelastung erheblich über dem Höchststeuersatz liegt, wird durch die Werte in Abs. 2 Satz 2 Halbs. 2 bestimmt. Aufgrund der Änderung des § 32a für 2013 und 2014 (Tarifvorschrift) musste die Grenze, die mit den Tarifwerten in § 32a unmittelbar zusammenhängt, in Abs. 2 Satz 2 Halbs. 2 entsprechend angepasst werden (Folgeänderung, s. BTDrucks. 17/9201, 11). Durch die Anhebung des Grundfreibetrags ergibt sich wegen der fehlenden Anpassung des Tarifs in den übrigen Tarifzonen eine weitere Verschärfung der Grenzsteuerbelastung (s. dazu die Berechnung und die Grafik bei Kruhl, StBW 2013, 272; Hechtner, BBK 2013, 18 [20]).
- ▶ **Steuerliche Auswirkungen:** Zu den stl. Auswirkungen der Neuregelung s. die Berechnungen der LStEntlastung bei Kruhl, StBW 2013, 272 (273f). Danach ergeben sich bei Jahresbruttolöhnen von 10000 bis 70000 € Entlastungen von 24 bis 194 € jährlich in der StKlasse I und bei Verheirateten in der LStKlasse III von 52 bis 176 € jährlich. s. auch Eichfelder/Hechtner, DStZ 2013, 227.

▶ **Geänderter Programmablaufplan:** Die FinVerw. hat zwischenzeitlich den geänderten Programmablaufplan für die maschinelle Berechnung der

LSt (einschließlich KiSt und SolZ) nach Abs. 6 und § 51 Abs. 4 Nr. 1a bekannt gemacht (BMF v. 20.2.2013 – IV C 5 - S 2361/13/10001, BStBl. I 2013, 221). Der geänderte Programmablaufplan ist spätestens ab dem 1.4.2013 anzuwenden und der bisher vorgenommene LStAbzug ist grds. zu korrigieren.

► **Änderung des Lohnsteuerabzugs:** Der ArbG kann nach § 41c Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 bei der jeweils nächstfolgenden Lohnzahlung bisher erhobene LSt erstaten, wenn er erkennt, dass er die LSt bisher nicht vorschriftsmäßig einbehalten hat. Dies ist regelmäßig der Fall, wenn das BMF einen neuen Programmablaufplan nach Abs. 6 veröffentlicht (s. Eichfelder/Hechtner, DStZ 2013, 227 [238]). Die Pflicht zur Änderung des LStAbzugs gilt auch im vorliegenden Fall der rückwirkenden Gesetzesänderung.

▷ *Die Art und Weise der Neuberechnung* des bisher vorgenommenen LStAbzugs ist nicht zwingend festgelegt (s. BTDrucks. 16/11740, 26; BMF v. 20.2.2013 – IV C 5 - S 2361/13/10001, BStBl. I 2013, 221). Sie kann durch eine Neuberechnung zurückliegender Lohnzahlungszeiträume, durch eine Differenzberechnung für diese Lohnzahlungszeiträume oder die Erstattung im Rahmen der Berechnung der LSt für einen demnächst fälligen sonstigen Bezug erfolgen.

▷ *Verpflichtung zur Vornahme der Korrektur des LStAbzugs:* Nach § 41c Abs. 1 Satz 2 muss die Korrektur des LStAbzugs vorgenommen werden, wenn sie dem ArbG wirtschaftlich zugemutet werden kann (s. dazu näher § 41c Anm. 12). Diese Voraussetzung ist insbes. dann zu bejahen, wenn die Lohnbuchhaltung elektronisch erfolgt. Dadurch soll bei rückwirkenden Gesetzesänderungen sichergestellt werden, dass StEntlastungen (insbes. Änderungen des LStTarifs) allen ArbN zeitnah zugute kommen.

Umstellungsprobleme zur Anwendung der Neuregelung ab 1.4.2013 können in Einzelfällen zum Wegfall der Änderungsverpflichtung führen. Die wirtschaftliche Zumutbarkeit kann entfallen, wenn noch kein Softwareupdate vorliegt und stattdessen kostenintensive Spezialanpassungen der Software notwendig würden (s. dazu Eichfelder/Hechtner, DStZ 2013, 227 [238]).

Die durch die Änderungsverpflichtung entstehenden zusätzlichen Bürokratiekosten werden kritisiert (Hechtner, BKK 2013, 18 [21]; s. § 32a Anm. J 12-6). Auch wegen der nur geringfügigen stlichen Auswirkungen der Neuregelung wird das Merkmal der wirtschaftlichen Zumutbarkeit kritisch gesehen, im Hinblick auf den Gesetzeszweck (zeitnahes Zugutekommen von Gesetzesänderungen) die Änderungsverpflichtung zumindest bei elektronischer Buchhaltung dennoch bejaht (s. Eichfelder/Hechtner, DStZ 2013, 227 [239]). Eine Bagatellgrenze von 10 € entsprechend § 41c Abs. 4 Satz 2 ist zu verneinen. Wenn diese nach R 41c.1 Abs. 1 Satz 3 LStR 2011 für die nachträgliche Einbehaltung durch den

ArbG nicht gilt, sollte dies auch für die Erstattung von LSt gelten (so Eichfelder/Hechtner, DStZ 2013, 227 [239]).

- ▷ *Eine Verpflichtung zur Neuberechnung* scheidet aus, wenn zB der ArbN vom ArbG keinen Arbeitslohn mehr bezieht oder die LStBescheinigung bereits übermittelt oder ausgeschrieben ist (§ 41c Abs. 3 Satz 1; BMF v. 20.2.2013 – IV C 5 - S 2361/13/10001, BStBl. I 2013, 221).

