

LOHNSTEUER

STEUERABZUG VOM

ARBEITSLohn

Dezember 1992, Hausarbeit Steuerrecht

Wolfgang Ott
M.-Nr.: 194808
Fachbereich: WI 7

Vorlesung Steuerrecht, Dipl.-Kaufmann Jauch

Vorwort

Diese Hausarbeit stellt das Wesen und die Grundzüge der Lohnsteuer, einschließlich einem kurzen Abriß der Entwicklung des Lohnsteuerverfahrens, dar. Sie ist weder als Anleitung zur Ausfüllung eines Antrags auf Lohnsteuerjahresausgleich, noch als Nachschlagwerk gedacht.

Der Leser dieser Ausarbeitung kennt die wesentliche Grundzüge der Einkommensteuer, sowie deren besonderen Merkmale, wie z.B. der "Steuerprogression". Deshalb wurde hier auf die Darstellung der Einkommensteuer verzichtet; aus diesem Grunde wurde auch nicht die Veranlagung von Arbeitnehmern zur Einkommensteuer in die Ausarbeitung aufgenommen.

Inhaltsverzeichnis

Vorwort	1
1 Einführung	4
1.1 Verhältnis der Lohnsteuer zur Einkommensteuer	4
1.2 Das Quellenprinzip bei der Lohnsteuererhebung	4
1.3 Rechtsgrundlagen der Lohnsteuererhebung	5
2 Die Entwicklung des Lohnsteuerverfahrens	6
3 Nichtselbständige Arbeit	7
3.1 Das Dienstverhältnis	7
3.2 Der Arbeitnehmer	8
3.3 Der Arbeitgeber	8
3.4 Unbeschränkte und beschränkte Lohnsteuerpflicht	9
3.4.1 Unbeschränkte Lohnsteuerpflicht	9
3.4.2 Beschränkte Lohnsteuerpflicht	10
4 Arbeitslohn - Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit	10
4.1 Begriff des Arbeitslohns	10
4.1.1 Steuerrechtliche Definition	10
4.1.2 Merkmale des Arbeitslohns	11
4.1.3 Nicht steuerbare Zuwendungen	11
4.2 Sachbezüge und geldwerte Vorteile	11
5 Die Lohnsteuerkarte und die Lohnsteuertabellen	12
5.1 Allgemeines zur Lohnsteuerkarte	12
5.2 Grundsatz der Maßgeblichkeit	12
5.3 Ausstellung der Lohnsteuerkarten	13
5.3.1 Allgemeines	13
5.3.2 Zuständigkeit für die Ausstellung	13
5.4 Sachliche Eintragungen auf der Lohnsteuerkarte	13
5.5 Die Lohnsteuertabellen	14
5.5.1 Jahreslohnsteuertabellen	14
5.5.2 Monats-, Wochen- und Tagestabellen	15
6 Durchführung des Lohnsteuerabzugs	15
6.1 Allgemeines	15
6.2 Das Lohnkonto	15
6.3 Berechnung und Einbehaltung der Lohnsteuer	15
6.4 Anmeldung und Abführung der Lohnsteuer	16
6.5 Die Lohnsteuerbescheinigung	16

7	Der Lohnsteuerjahresausgleich	17
7.1	Zweck des Lohnsteuerjahresausgleiches	17
7.2	Das Ausgleichsverfahren	17
7.2.1	Lohnsteuerjahresausgleich durch den Arbeitgeber	17
7.2.2.	Lohnsteuerjahresausgleich durch das Finanzamt	17
8	Literaturverzeichnis	19

1 Einführung

1.1 Verhältnis der Lohnsteuer zur Einkommensteuer

Bei der Lohnsteuer handelt es sich um eine besondere Erhebungsform der Einkommensteuer. Sie ist keine eigene Steuerart, sondern nach § 38 Abs. 1 EStG (Einkommensteuergesetz) die Einkommensteuer, die bei Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit durch Abzug vom Arbeitslohn erhoben wird. Die oben erwähnte *besondere Form der Erhebung* liegt im Abzug vom Arbeitslohn.

Schuldner der Lohnsteuer ist der Arbeitnehmer. Der Abzug vom Arbeitslohn erfolgt durch den Arbeitgeber. Mit der Einbehaltung der Lohnsteuer durch diesen, ist das Lohnsteuerverfahren für den Arbeitnehmer i.a. abgeschlossen.

Wegen der Besteuerung durch die Lohnsteuer sind Arbeitnehmer i.d.R. nicht zur Einkommensteuer zu veranlagern. Sind doch Veranlagungen von Arbeitnehmern nach § 43 EStG durchzuführen, so ist die im Lohnsteuerverfahren einbehaltene Lohnsteuer auf die Einkommenssteuerschuld nach § 36 Abs. 2 Nr. 2 EStG anzurechnen.

Die Abgeltung der Einkommensteuer durch den Lohnsteuerabzug im Lohnsteuerverfahren bzw. die Anrechnung der einbehaltenen Lohnsteuer auf die Einkommensteuer veranlagter Arbeitnehmer im Veranlagungsverfahren machen deutlich, daß es zwar verschiedene Erhebungsformen der Einkommensteuer, nicht aber ein Nebeneinander von zwei selbständigen Steuerarten für die Einkommensbesteuerung gibt.

1.2 Das Quellenprinzip bei der Lohnsteuererhebung

Die in Punkt 1.1 genannten Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit gehören zu den in § 2 Abs. 1 EStG aufgezählten sieben Einkunftsarten, die der Einkommensteuer unterliegen.

Die Besteuerung dieser Einkünfte hebt sich von der Besteuerung der übrigen sechs Einkunftsarten ab. Denn ihnen liegt das Quellenprinzip zugrunde.

Das Quellenprinzip beruht darauf, daß das Einkommen an der Quelle, also dort, wo es entsteht, erfaßt wird, und die Steuer von demjenigen entrichtet wird, der das Einkommen auszahlt.

Verwirklicht wird dieses Quellenprinzip durch das Lohnsteuerverfahren.

Dieses Verfahren ist darauf gerichtet, die Einkommensteuer des Arbeitnehmers, die auf die Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit entfällt, durch den laufenden Abzug der Lohnsteuer vom Arbeitslohn während des laufenden Kalenderjahres zu erheben.

1.3 Rechtsgrundlagen der Lohnsteuererhebung

Die Rechtsgrundlagen für die Erhebung der Lohnsteuer sind die einschlägigen Gesetze, Verordnungen und Richtlinien. Zu nennen sind hier:

- Einkommensteuergesetz (EStG)
- Lohnsteuer-Durchführungsverordnung (LStDV)
- Lohnsteuer-Richtlinien (LStR)

Wird ein Lohnsteuerpflichtiger zur Einkommensteuer veranlagt, so werden die LStDV und die LStR durch folgende ersetzt:

- Einkommensteuer-Durchführungsverordnung (EStDV)
- Einkommensteuer-Richtlinien (EStR)

Die Steuergesetze werden im ordentlichen Gesetzgebungsverfahren von der Bundesregierung erlassen, und bedürfen der Zustimmung des Bundesrates.

Die Durchführungsverordnungen sind Rechtsverordnungen, die einem Gesetz gleich stehen und dieselbe Bindungswirkung haben. Sie werden von der Bundesregierung mit Zustimmung des Bundesrates erlassen.

Die LStDV enthält lohnsteuerrechtliche Vorschriften im engeren Sinne. Sie dient im wesentlichen zur Ausfüllung der Rahmenbedingungen des Einkommensteuerrechts.

Die Richtlinien behandeln in der Hauptsache Zweifels- und Auslegungsfragen, die sich in der praktischen Anwendung ergeben haben. Sie sind allgemeine Verwaltungsvorschriften und werden ebenfalls von der Bundesregierung mit Zustimmung des Bundesrates erlassen.

Die LStR enthalten die durch die Rechtssprechung entwickelten Auslegungen des für die Lohnsteuer geltenden Rechts, sowie Dienstanweisungen an die Verwaltungsbehörden.

Neben dem EStG als wichtigstem Steuergesetz, muß als *allgemeines* Steuergesetz die Abgabenordnung (AO) mit der Finanzgerichtsordnung als ihrem Nebengesetz genannt werden.

Die Abgabenordnung enthält wichtige ergänzende Vorschriften für das bei der Lohnsteuererhebung anzuwendende Verwaltungsverfahren, insbesondere über die Erstattung und Verjährung der Lohnsteuer, über das Rechtsbehelfsverfahren, Strafverfahren usw. Das Rechtsmittelverfahren vor den Finanzgerichten ist in der Finanzgerichtsordnung geregelt.

Als 'Spezialgesetze' im Bereich des Steuerrechts können u.a. das Berlinförderungsgesetz, das Gesetz über die Überlassung von eigenen Aktien an Arbeitnehmer usw. genannt werden. Ferner wurden Verordnungen über die steuerliche Behandlung der Vergütung für Arbeitnehmererfindungen u.ä. erlassen.

Die Verordnungen konnten auf Grund fehlender gesetzlicher Ermächtigung nicht als Gesetz erlassen werden, ihnen wurde aber durch das Steueränderungsgesetz (1968) Gesetzeskraft verliehen.

Ergänzend sind die von der obersten Finanzbehörde der Länder herausgegebenen Erlasse und Verfügungen und die Verfügungen der Oberfinanzdirektoren aufzuführen, welche ebenfalls den Rechtsgrundlagen zuzuordnen sind.

Die Steuerpflicht, der Kreis der Steuerpflichtigen und deren Höhe sowie die Festlegung aller sonstigen Merkmale, Rechte und Pflichten begründen und bestimmen also die vorstehenden Gesetze und Verordnungen.

Diese Vorschriften stellen den Rahmen dar, in den die Steuerverwaltung die Tatbestände als Grundlage zur Besteuerung einzuordnen hat.

2 Die Entwicklung des Lohnsteuerverfahrens

Im 15. Jahrhundert wurde in mehreren größeren Städten Mitteleuropas, darunter Magdeburg und Zürich, die Lohnsteuer an der Quelle erhoben. Die Besteuerung des Lohnes an der Quelle ist somit wesentlich älter als die Veranlagung zur Einkommensteuer.

Obwohl erstmalig in Bayern 1722 in größerem Umfang, und Anfang des 19. Jahrhunderts in Preußen die Besteuerung der Beamtengehälter im Wege des Steuerabzugs erhoben worden war, sollte es bis in unser Jahrhundert dauern, daß der Steuerabzug bei Arbeitseinkommen in Deutschland allgemein eingeführt wurde.

Die Lohnsteuer in Form des Steuerabzugs wurde im Rahmen der Erzbergerschen Finanz- und Steuerreform durch das erste Reichseinkommensteuergesetz vom 29.3.1920 eingeführt.

Das Einkommensteuergesetz vom 10.8.1925 führte die endgültige Besteuerung der Arbeitnehmer mit einem Einkommen aus nichtselbständiger Arbeit bis zu 8000 RM in der Form des Lohnsteuerabzugs durch den Arbeitgeber ein, wie sie im Prinzip heute noch gilt. Arbeitnehmer mit einem höheren Einkommen wurden weiterhin noch veranlagt.

Durch die Besteuerung des Arbeitslohns an der Quelle erreichte man eine schnelle, einfache und effiziente Besteuerung der Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit unter gleichzeitiger Überwälzung der Verwaltungsarbeit auf den Arbeitgeber; nachdem sich das vorher geltende Veranlagungsprinzip nicht bewährt hatte. Es hatte zu erheblichen Steuerausfällen für den Staat geführt, da die Mehrzahl der Steuerpflichtigen die erst nach Ablauf des Kalenderjahres geltend gemachte Steuerschuld nicht begleichen konnten.

Die Steuer betrug 10 v.H. des Arbeitslohns. Die Entrichtung der bei der Lohnzahlung einbehaltenen Steuer wurde durch Steuermarken nachgewiesen, die auf eine Steuerkarte aufzukleben waren.

Mit dem Lohnsteuerabzug war die Besteuerung der Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit jedoch noch nicht abgeschlossen. Der Lohnsteuerabzug stellte nur eine Abschlagszahlung auf die am Ende des Kalenderjahres zu veranlagende Einkommensteuer dar. Überstieg die Einkommensteuer die durch den Lohnsteuerabzug einbehaltene Summe der Lohnsteuer, führte die obligatorisch durchzuführende Veranlagung zu einer Nachforderung, anderenfalls zu einer Erstattung.

Durch eine Notverordnung vom 6.6.1931 entfiel die Erstattung zuviel einbehaltener Lohnsteuer. Damit hatte sich das Lohnsteuerrecht zu einem *selbständigen*, von der Einkommensteuer losgelösten Erhebungsverfahren entwickelt. Dieses Sonderrecht führte zu einer wesentlichen Verwaltungsvereinfachung, benachteiligte aber die Arbeitnehmer.

Als wichtige Meilensteine in der Entwicklung des Lohnsteuerverfahrens nach der Gründung der Bundesrepublik Deutschland sind die Einkommensteuerreform von 1974 und das Steuerbereinigungsgesetz von 1986 zu nennen.

3 Nichtselbständige Arbeit

Die Abgrenzung zwischen selbständiger und nichtselbständiger Arbeit ist in der Praxis oft schwierig. Sie muß stets nach dem Gesamtbild der vorliegenden Merkmale getroffen werden.

Eines der wichtigsten Merkmale zur Abgrenzung der nichtselbständigen Arbeit ist, ob der Beschäftigte kein eigenes unternehmerisches Wagnis trägt, sondern der Erfolg der Beschäftigung ausschließlich dem Auftraggeber dient.

Grundsätzlich ist es jedoch auch möglich, daß jemand gleichzeitig selbständig und nichtselbständig tätig ist, ohne daß eine Verbindung zwischen den Tätigkeiten besteht. Dann ist jede dieser Tätigkeiten steuerlich für sich zu betrachten.

3.1 Das Dienstverhältnis

Das Bestehen eines Dienstverhältnisses ist Voraussetzung für die Erzielung von Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit. Dabei ist es nach § 1 Abs. 1 LStDV unerheblich, ob das Dienstverhältnis im Zeitpunkt der Zahlung der Vergütung noch besteht oder bereits beendet ist.

Ein Beschäftigter steht in einem Dienstverhältnis, wenn er dem Arbeitgeber seine Arbeitskraft schuldet, in den Betrieb des Arbeitgebers organisatorisch eingegliedert und dessen Weisungen zu folgen verpflichtet ist.

Der Besteuerung liegt somit ein eigenständiger steuerrechtlicher Begriff, gegenüber dem zivilrechtlichen Arbeitsverhältnis, zugrunde.

Die Eigenständigkeit des steuerrechtlichen Begriffs folgt aus den unterschiedlichen Regelungszwecken von Arbeitsrecht und Steuerrecht.

Das Arbeitsrecht ist Arbeitnehmerschutzrecht. Für das Steuerrecht ist dagegen der wirtschaftliche Gehalt maßgebend.

3.2 Der Arbeitnehmer

Ebenso wie der Begriff des Dienstverhältnisses ist der Begriff des Arbeitnehmers in erster Linie nach steuerrechtlichen Gesichtspunkten zu betrachten. In anderen Rechtsbereichen (z.B. dem Sozialversicherungsrecht, Betriebsverfassungsrecht usw.) wird der Begriff des Arbeitnehmers anders definiert.

Das EStG gebraucht zwar den Begriff des Arbeitnehmers und spricht in verschiedenen Paragraphen "Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit" an, welche nur Arbeitnehmer beziehen können, enthält aber selbst keine Begriffsbestimmung für den Arbeitnehmer.

Da aber das Einkommensteuerrecht nur auf natürliche Personen anwendbar ist, können nur natürliche Personen Arbeitnehmer sein.

Für das Einkommen- und Lohnsteuerrecht ergibt sich der Arbeitnehmerbegriff aus § 1 LStDV Abs. 1:

Arbeitnehmer sind Personen, die in öffentlichem oder privatem Dienst angestellt oder beschäftigt sind oder waren und die aus diesem Dienstverhältnis oder einem früheren Dienstverhältnis Arbeitslohn beziehen.

Als Arbeitnehmer werden auch Rechtsnachfolger (z.B. Erben, Witwen, Waisen) von Arbeitnehmern behandelt, die Arbeitslohn aus dem früheren Dienstverhältnis des Rechtsvorgängers beziehen, etwa Sterbegeld, Versorgungsbezüge, Witwen- oder Waisengelder.

Die Arbeitnehmereigenschaft setzt ein Dienstverhältnis voraus. Demnach ist ein wesentliches Merkmal der Arbeitnehmereigenschaft die Unselbständigkeit des Beschäftigten gegenüber seinem Arbeitgeber.

Der Arbeitnehmerbegriff ist nach Auffassung des Bundesfinanzhofes ein offener Typus, der sich nicht durch die Aufzählung feststehender Merkmale abschließend bestimmen läßt. Im BStBl 1985 II S. 661 (BFH) sind Merkmale aufgeführt, die auf die Arbeitnehmereigenschaft schließen lassen.

Allerdings kann nicht mit Rücksicht auf das Vorliegen eines dieser Merkmale die Arbeitnehmereigenschaft im Einzelfall eindeutig bejaht oder verneint werden, sondern es muß das Gesamtbild der Verhältnisse beurteilt werden.

3.3 Der Arbeitgeber

Der Begriff des Arbeitgebers ist weder im EStG noch in der LStDV definiert. Einen Anhaltspunkt für die Definition findet sich in § 1 der LStDV, welche die Begriffe Arbeitnehmer und Dienstverhältnis definiert.

Aus der Umkehr des Arbeitnehmerbegriffs ergibt sich, daß der Arbeitgeber derjenige ist, dem der Arbeitnehmer seine Arbeitskraft schuldet und in dessen Betrieb der Arbeitnehmer organisatorisch eingegliedert bzw. dessen Weisungen dieser zu folgen verpflichtet ist.

Kennzeichnend für den Begriff des Arbeitgebers ist insbesondere das Machtverhältnis, welches ihn berechtigt und befähigt, einen Arbeitnehmer einzustellen, zu entlassen und über seine Arbeitskraft zu verfügen, wobei er diese auch einem Dritten zur Verfügung stellen kann. Ferner ist bedeutsam, wer das Unternehmerrisiko aus dem Arbeitsverhältnis trägt.

Es kommt indes nicht darauf an, wer zivilrechtlicher Vertragspartner ist und wer den Lohn zahlt, zumal Arbeitgeber und Lohnzahlender verschiedene Personen sein können. Zur Steuereinbehaltung und -abführung ist jedoch nur der Arbeitgeber, nicht ein Dritter verpflichtet.

Als Arbeitgeber kommen neben natürlichen Personen auch juristische Personen, öffentlich rechtliche Körperschaften, Personenzusammenschlüsse ohne eigene Rechtspersönlichkeit, Stiftungen, Vermögensmassen usw. in Betracht.

3.4 Unbeschränkte und beschränkte Lohnsteuerpflicht

Zur unbeschränkten bzw. beschränkten Einkommensteuerpflicht werden nach § 1 EStG nur natürliche und keine juristischen Personen herangezogen.

Nur eine natürliche Person kann in einem Dienstverhältnis stehen, und somit Arbeitnehmer sein und nichtselbständige Arbeit leisten.

Laut § 2 EStG unterliegen der Einkommensteuer u.a. die Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit, die der Steuerpflichtige während seiner unbeschränkten Einkommensteuerpflicht oder als inländische Einkünfte während seiner beschränkten Einkommensteuerpflicht erzielt.

Da jedoch bei den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit die Einkommensteuer in Form des Lohnsteuerabzugs erhoben wird, spricht man im Lohnsteuerverfahren von unbeschränkter oder beschränkter Lohnsteuerpflicht, obwohl weder das EStG noch die LStDV diese Begriffe verwenden.

3.4.1 Unbeschränkte Lohnsteuerpflicht

Arbeitnehmer, die im Inland einen *Wohnsitz* oder ihren *gewöhnlichen Aufenthalt* haben, sind unbeschränkt lohnsteuerpflichtig (§ 1 Abs. 1 EStG). Eine genaue Definition von Wohnsitz und gewöhnlichem Aufenthalt enthalten die Paragraphen 8 und 9 der Abgabenordnung (AO).

Eine Erweiterung des Kreises der unbeschränkt Lohnsteuerpflichtigen enthält § 1 Abs. 2 und 3 EStG.

Dies ist die Mehrzahl der lohnsteuerpflichtigen Arbeitnehmer. Auf sie finden grundsätzlich alle Vorschriften des Lohnsteuerrechts uneingeschränkt Anwendung.

Sie genießen vor allem die auf die steuerliche Leistungsfähigkeit abgestellten Vergünstigungen bei der Einkommensbesteuerung, wie z.B. die Ausgestaltung des Lohnsteuertarifs oder die Berücksichtigung von außergewöhnlichen Belastungen. Auch kommen sie in den Genuß von staatlich gewährten Prämien, da hierfür die unbeschränkte Einkommensteuerpflicht Voraussetzung ist.

3.4.2 Beschränkte Lohnsteuerpflicht

Beschränkt lohnsteuerpflichtig sind alle Arbeitnehmer, die im Inland weder einen Wohnsitz (§ 8 AO) noch ihren gewöhnlichen Aufenthalt (§ 9 AO) haben, soweit für sie die erweiterte unbeschränkte Einkommensteuerpflicht nach § 1 Abs. 2 oder 3 EStG nicht zutrifft. Voraussetzung ist ferner, daß sie inländische Einkünfte im Sinne des § 49 Abs. 1 EStG haben (§ 1 Abs. 4 EStG).

4 Arbeitslohn - Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit

4.1 Begriff des Arbeitslohns

4.1.1 Steuerrechtliche Definition

Einnahmen aus nichtselbständiger Arbeit werden allgemein als Arbeitslohn bezeichnet. Im Steuerrecht findet sich hierfür eine Definition in § 2 Abs. 1 LStDV:

Arbeitslohn sind alle Einnahmen, die dem Arbeitnehmer aus dem Dienstverhältnis zufließen. Es ist unerheblich, unter welcher Bezeichnung oder in welcher Form die Einnahmen gewährt werden.

Im EStG finden wir den Begriff Arbeitslohn nicht ausdrücklich definiert. § 19 EStG spricht von Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit. Zu diesen gehören nach § 19 Abs. 1 Nr. 1 EStG zunächst einmal Gehälter, Löhne, Gratifikationen, Tantiemen und andere Bezüge oder Vorteile, die für eine Beschäftigung im öffentlichen oder privaten Dienst gewährt werden.

Die LStDV bezeichnet im § 2 Abs. 1 als Arbeitslohn alle Einnahmen, die dem Arbeitnehmer aus dem Dienstverhältnis zufließen. Diese Definition überschreitet den Rahmen des § 19 Abs. 1 Nr. 1 EStG, der nur von Einnahmen für eine Beschäftigung in einem Dienstverhältnis spricht.

Deshalb kommt es stets entscheidend darauf an, daß die Einnahmen nach der Verkehrsauffassung als Ertrag für die Arbeitsleistung in einem bestehenden oder früheren Dienstverhältnis gewährt werden.

4.1.2 Merkmale des Arbeitslohns

- Dem Arbeitnehmer müssen Einnahmen in Geld oder Geldeswert zufließen.
- Die Einnahmen müssen dem Arbeitnehmer mit Rücksicht auf ein bestehendes oder früheres Dienstverhältnis zufließen.
- Es können laufende oder einmalige Einnahmen sein.
- Es ist bedeutungslos, ob der Arbeitnehmer auf die Einnahmen einen Rechtsanspruch hat.
- Es ist gleichgültig, unter welcher Bezeichnung oder in welcher Form die Einnahmen gewährt werden.

Der Begriff Arbeitslohn wird durch die Merkmale recht umfassend beschrieben. In einem Satz kann er wie folgt beschrieben werden:

Arbeitslohn ist Geld sowie jeder geldwerte Vorteil, der dem Arbeitnehmer als Ertrag einer nichtselbständigen Arbeit mit Rücksicht auf das Dienstverhältnis mit Wissen und Willen des Arbeitgebers tatsächlich gewährt wird.

Einzelfälle von Arbeitslohn werden in § 2 Abs.2 LStDV beispielhaft aufgeführt. Darüber hinaus nennt § 2 Abs. 3 LStDV besondere Fälle von Arbeitslohn.

4.1.3 Nicht steuerbare Zuwendungen

Der Arbeitslohn umfaßt auch solche Bezüge aufgrund eines Dienstverhältnisses, die nach den Vorschriften des EStG oder LStDV steuerfrei zu belassen sind, z.B. Jubiläumszuwendungen.

4.2 Sachbezüge und geldwerte Vorteile

Sachbezüge sind steuerpflichtiger Arbeitslohn, wenn sie dem Arbeitnehmer als Entgelt für die Dienstleistung zum Gebrauch oder Verbrauch überlassen werden und der Arbeitnehmer dadurch wirtschaftlich bereichert wird. Zu den Sachbezügen gehören u.a. der Bezug von freier Wohnung, Kleidung, Kost usw.

Sachbezüge sind für die Berechnung der Lohnsteuer mit den üblichen Mittelpreisen der Verbrauchsorts zu bewerten (§ 3 Abs. 1 LStDV).

Der Begriff **geldwerter Vorteil** wird im Lohnsteuerrecht dann verwendet, wenn der Arbeitnehmer im Rahmen seines Dienstverhältnisses Vergünstigungen erhält, die nicht ohne weiteres als Teil des Arbeitslohnes in Erscheinung treten, tatsächlich aber einen in Geld meßbaren Vorteil darstellen, z.B. die private Nutzung eines Firmenwagens.

Der geldwerte Vorteil ist dabei mit demjenigen Geldbetrag anzusetzen, den der Arbeitnehmer ausgeben müßte, wenn er sich die Sache oder Leistung nach den ortsüblichen Mittelpreisen des Verbrauchsorts selbst beschaffen würde.

5 Die Lohnsteuerkarte und die Lohnsteuertabellen

5.1 Allgemeines zur Lohnsteuerkarte

Die Lohnsteuerkarte bildet die Grundlage des Steuerabzugsverfahrens und ermöglicht seine ordnungsgemäße Durchführung. Der Arbeitgeber erhält durch die für jeden Arbeitnehmer für steuerliche Zwecke ausgestellte Lohnsteuerkarte, amtlich Kenntnis von dessen individuellen Besteuerungsmerkmalen, die für den Steuerabzug vom Arbeitslohn maßgebend sind.

Dies ermöglicht einem Arbeitgeber ohne lohnsteuerrechtliche Fachkenntnisse die auf einen zu zahlenden Arbeitslohn für einen bestimmten Lohnzahlungszeitraum entfallene Lohnsteuer zu ermitteln.

Die Lohnsteuerkarte ist eine öffentliche Urkunde soweit sie amtliche Eintragungen enthält, und soweit sie Eintragungen des Arbeitgebers enthält, eine Privaturkunde. Sie ist für beide Arten strafrechtlich geschützt.

Die Eintragungen auf der Lohnsteuerkarte dürfen nach § 39 Abs. 6 Satz 4 EStG weder vom Arbeitnehmer, noch vom Arbeitgeber oder anderen Personen geändert oder ergänzt werden. Dies gilt nicht für den Arbeitgeber hinsichtlich seiner eigenen Eintragungen. Amtliche Eintragungen sind durch die zuständige Behörde zu ändern oder zu ergänzen.

5.2 Grundsatz der Maßgeblichkeit

Für das Lohnsteuerverfahren gilt der Grundsatz der Maßgeblichkeit der Lohnsteuerkarte. Danach hat sich der Arbeitgeber stets an die Eintragungen der Lohnsteuerkarte zu halten. Er darf bei der Berechnung der einzubehaltenden Lohnsteuer nur die amtlich eingetragenen Besteuerungsmerkmale und einen etwaigen amtlich eingetragenen Freibetrag berücksichtigen, und zwar auch dann, wenn ihm bekannt ist, daß sie unrichtig sind. Weiterhin hat er die von einem früheren Arbeitgeber eingetragenen Beträge zu übernehmen.

Enthält die Lohnsteuerkarte falsche Eintragungen, so ist es ausschließlich Sache des Arbeitnehmers, sie von der Behörde berichtigen zu lassen, die sie ursprünglich vorgenommen hat.

Da die Eintragungen auf der Lohnsteuerkarte allein für die Höhe der nach dem gezahlten Arbeitslohn geschuldeten Lohnsteuer maßgebend sind, liegt eine zuverlässige und alle Zweifel ausschließende Form der Ausgestaltung und der Eintragungen im Interesse aller Beteiligten.

5.3 Ausstellung der Lohnsteuerkarten

5.3.1 Allgemeines

Damit gewährleistet wird, daß in allen Bundesländern einheitliche Lohnsteuerkarten und Informationsschriften ausgegeben werden, werden das Muster der Lohnsteuerkarte, die weiteren Anweisungen für die Ausstellung der Lohnsteuerkarten und der Inhalt, der Text und die Aufmachung der Informationsschrift von den Fachreferenten der obersten Finanzbehörden von Bund und Ländern erarbeitet bzw. alljährlich überarbeitet.

Ein Schreiben, welches die Ausstellung der Lohnsteuerkarten für das nächste Jahr betrifft, wird durch den Bundesminister der Finanzen im Bundessteuerblatt veröffentlicht. Der Bekanntgabe wird das *amtliche Muster* der Lohnsteuerkarte als Anlage beigelegt.

5.3.2 Zuständigkeit für die Ausstellung

Die Gemeinden haben nach § 39 Abs. 1 EStG Lohnsteuerkarten grundsätzlich von Amts wegen (*Amtsprinzip*) auszustellen und zu übermitteln. Dabei ist es unerheblich, ob die Arbeitnehmer zur Zeit der Ausstellung in einem Dienstverhältnis stehen.

Die Gemeinden werden dabei als örtliche Landesfinanzbehörden tätig. Sie führen die Ausstellung als eine vom Gesetzgeber zugewiesene Auftragsangelegenheit durch. Die Gemeinden sind insoweit verpflichtet, den Anweisungen des örtlich zuständigen Finanzamts nachzukommen. Diese kann erforderlichenfalls Verwaltungsakte, für die eine Gemeinde sachlich zuständig ist, selbst erlassen (§ 39 Abs. 6 EStG).

Die örtliche Zuständigkeit, d.h. welche Gemeinde die Lohnsteuerkarte auszustellen hat, bestimmt sich nach den Verhältnissen am 20. September (Ausstellungstichtag) des Jahres, das dem Jahr der Gültigkeit der Lohnsteuerkarte vorangeht.

Die Ausstellung der Lohnsteuerkarten ist den Gemeinden aus Zweckmäßigkeitsgründen übertragen worden, weil sie auf Grund der Einwohnerkarteien die notwendigen Unterlagen besitzen. Die Regelung des § 39 Abs. 2 EStG über die örtliche Zuständigkeit lehnt sich eng an die melderechtlichen Vorschriften an und stellt auf die Hauptwohnung oder in Ermangelung einer Wohnung auf den gewöhnlichen Aufenthalt des Arbeitnehmers ab.

5.4 Sachliche Eintragungen auf der Lohnsteuerkarte

Der **Kopfteil** der Lohnsteuerkarte ist laut amtlichem Muster von der Gemeinde auszufüllen, u.a. sind hier einzutragen: Gemeinde, amtlicher Gemeindeschlüssel, Finanzamtschlüssel, Name und Anschrift des Arbeitnehmers usw.

Der **Abschnitt I** enthält die Eintragungen der Steuerklasse, des Familienstandes sowie für Kinder unter 16 Jahren, die Zahl der Kinderfreibeträge.

Nach § 38b EStG sind sechs Steuerklassen vorgesehen. Sie stellen technische Hilfsmittel dar, die es ermöglichen, in einem vereinfachten Verfahren Steuerfreibeträge bei der Erhebung der Lohnsteuer durch den Arbeitgeber zutreffend zu berücksichtigen.

Außerdem enthält Abschnitt I besondere Felder für den Kirchensteuerabzug, in denen die Religionsgemeinschaft des Arbeitnehmers bzw. seine Ehegatten vermerkt sind.

Im **Abschnitt II** ist Raum für Änderungen der Eintragungen des Abschnitts I einschließlich des Kirchensteuerabzugs vorgesehen.

Abschnitt III ist für die Eintragungen von Steuerfreibeträgen durch die Behörden vorgesehen.

Für die Eintragungen des Arbeitgebers, ist der **Abschnitt IV** bestimmt. Hier sind die Lohnsteuerbescheinigung für das Kalenderjahr und besondere Angaben einzutragen.

5.5 Die Lohnsteuertabellen

Der Einkommensteuertarif ist die Grundlage für die Erstellung der Einkommensteuer- und der Lohnsteuertabellen, welche zur Berechnung der Einkommen- bzw. Lohnsteuer verwendet werden.

Der Einkommensteuertarif basiert auf der tariflichen Einkommensteuer, die sich gemäß § 32a EStG nach dem zu versteuernden Einkommen bemißt.

Auf der Grundlage des zu versteuernden Einkommens, das immer für ein Kalenderjahr festgestellt wird, lassen sich zur Berechnung der Einkommensteuer die Einkommensteuertabellen anwenden.

Dies setzt allerdings voraus, daß das zu versteuernde Einkommen vorher errechnet wird. Soweit elektronische Datenverarbeitungsanlagen eingesetzt werden, ist dies schnell und einfach durchführbar.

In den Fällen, in denen ein Arbeitgeber die Lohnsteuer noch in herkömmlicher Weise an Hand von Tabellen errechnet, ist ein solches Berechnungsverfahren zu kompliziert und zu zeitaufwendig. Ihm werden als Hilfsmittel besondere Lohnsteuertabellen zur Verfügung gestellt.

5.5.1 Jahreslohnsteuertabellen

Die **allgemeine Jahreslohnsteuertabelle** ist nach § 38c Abs. 1 EStG aus den Einkommensteuertabellen abgeleitet. In ihr sind bei den einzelnen Steuerklassen Freibeträge, Pauschbeträge und die Vorsorgepauschale eingearbeitet.

Nach § 38c Abs. 2 hat der Bundesminister der Finanzen eine **besondere Jahreslohnsteuertabelle** aufzustellen und bekanntzumachen für Steuerpflichtige, die zum Personenkreis des § 10c Abs. 5 EStG gehören.

5.5.2 Monats-, Wochen- und Tagestabellen

Nach § 38c Abs. 3 sind Monats-, Wochen- und Tageslohnsteuertabellen aufzustellen. Diese Tabellen sind aus der allgemeinen bzw. besonderen Jahreslohnsteuertabelle abzuleiten.

Diese Regelung basiert auf den üblichen Lohnzahlungszeiträumen. Die für den

Lohnzahlungszeitraum berechnete Lohnsteuer hat vorläufigen Charakter; die endgültige Lohnsteuer ist die Jahreslohnsteuer.

6 Durchführung des Lohnsteuerabzugs

6.1 Allgemeines

Im Lohnsteuerverfahren bekommen Arbeitgeber per Gesetz Aufgaben auferlegt, die bei anderen Steuerarten vom Steuerpflichtigen oder vom Finanzamt wahrzunehmen sind. Bei der unentgeltlichen Inanspruchnahme der Arbeitnehmer zur Durchführung der Besteuerung handelt es sich um eine Dienstleistungspflicht, die nach dem BFH-Urteil vom 5.7.1963 (BStBl. III S. 468) mit dem Grundgesetz vereinbar ist.

Der Arbeitgeber ist verpflichtet die Lohnsteuer zu erheben, und nach § 38 Abs. 3 EStG sie bei jeder Lohnzahlung für Rechnung des Arbeitnehmers einzubehalten.

6.2 Das Lohnkonto

Der Arbeitgeber hat die Lohnsteuerkarten und die für beschränkt steuerpflichtige Arbeitnehmer erteilten Bescheinigungen (§ 39d Abs. 1 EStG) nicht nur in Verwahrung zu nehmen, sondern vielmehr die darin enthaltenen Merkmale der Lohnsteuerberechnung zugrunde zu legen. Deshalb ist er nach § 41 Abs. 1 EStG verpflichtet, für jeden Arbeitnehmer am Ort der Betriebsstätte ein Lohnkonto zu führen. Eine bestimmte Form ist dafür nicht vorgeschrieben.

In das Lohnkonto sind die Angaben einzutragen, die aus den Lohnsteuerkarten oder den Bescheinigungen zu entnehmen sind und die sich aus den Lohnzahlungen ergeben. Der genaue Inhalt ergibt sich aus § 7 LStDV.

6.3 Berechnung und Einbehaltung der Lohnsteuer

Die Lohnsteuer ist grundsätzlich nach der allgemeinen oder der besonderen Lohnsteuertabelle zu ermitteln. Von diesem Grundsatz gibt es Ausnahmen, auch können sich, je nach Art der Lohnzahlung, Besonderheiten für die Ermittlung der Lohnsteuer ergeben. Dabei ist von Bedeutung, ob der Arbeitslohn als laufender Arbeitslohn, als sonstiger Bezug etc. gezahlt wird.

Der Arbeitgeber hat nach § 38 Abs. 3 EStG die vom Arbeitslohn ermittelte Lohnsteuer für Rechnung des Arbeitnehmers einzubehalten. Das gilt auch dann, wenn der Arbeitnehmer zur Einkommensteuer veranlagt wird.

Desweiteren wurden Regelungen geschaffen falls dem Arbeitgeber die Mittel nicht ausreichen zur Begleichung des Arbeitslohns und der Lohnsteuer, welche sich auch auf Barmittel erstrecken, falls der Arbeitslohn hauptsächlich in Sachmitteln ausbezahlt wird.

6.4 Anmeldung und Abführung der Lohnsteuer

Die Lohnsteuer ist beim Finanzamt anzumelden und abzuführen. Die Anmeldung der Lohnsteuer hat zu den gleichen Terminen zu erfolgen wie die Abführung der einbehaltenen Lohnsteuer. Die Termine sind durch § 41a EStG festgelegt.

Die Lohnsteueranmeldung ist eine Steuererklärung, auf welcher anzugeben ist, wieviel Lohnsteuer im Anmeldezeitraum (Kalendermonat, -vierteljahr oder -jahr) einbehalten wurde, bzw. daß ggf. keine Lohnsteuer einzubehalten war.

Die einbehaltene Lohnsteuer hat der Arbeitgeber in einem Betrag an die Kasse des Betriebsstättenfinanzamts oder an eine von der obersten Landesfinanzbehörde bestimmten Kasse anzuführen.

6.5 Die Lohnsteuerbescheinigung

Der Arbeitgeber ist nach § 41b EStG verpflichtet für jeden Arbeitnehmer, bei Beendigung eines Dienstverhältnisses oder am Ende des Kalenderjahres, eine Lohnsteuerbescheinigung auszustellen.

Die Lohnsteuerbescheinigung ist grundsätzlich auf der Lohnsteuerkarte (Abschnitt IV) einzutragen. In ihr sind die Beschäftigungsdauer, die Gesamtbeträge des Bruttolohns, der einbehaltenen Lohn- und Kirchensteuer usw. anzugeben.

Die nach § 41b EStG geforderten Eintragungen sind den Lohnkonten der einzelnen Arbeitnehmer zu entnehmen.

7 Der Lohnsteuerjahresausgleich

7.1 Zweck des Lohnsteuerjahresausgleiches

Den unbeschränkt einkommensteuerpflichtigen Arbeitnehmern soll nach § 42 Abs. 1 EStG, die nicht zur Einkommensteuer veranlagt werden, die für das abgelaufene Kalenderjahr (Ausgleichsjahr) einbehaltene Lohnsteuer insoweit erstattet werden, als sie die auf den Jahresarbeitslohn entfallene Jahreslohnsteuer übersteigt.

Der Zweck des Lohnsteuerjahresausgleiches ist also die Gleichstellung der unbeschränkt lohnsteuerpflichtigen Arbeitnehmer mit den übrigen Steuerpflichtigen, die zur Einkommensteuer veranlagt sind.

7.2 Das Ausgleichsverfahren

Das Lohnsteuerjahresausgleichsverfahren ist ein **reines Erstattungsverfahren**, in dem keine Lohnsteuer nachgefordert werden darf.

Es wird vom Arbeitgeber und/oder vom Finanzamt durchgeführt. Die gesetzlichen Vorschriften dafür finden sich in den §§ 42 bis 43c EStG.

Der Jahresausgleich erstreckt sich auch auf die Kirchensteuer. Auszurechnen oder zu erstatten ist der Unterschied zwischen der Jahreskirchensteuer und der tatsächlich einbehaltenen Kirchensteuer.

7.2.1 Lohnsteuerjahresausgleich durch den Arbeitgeber

Soweit der Arbeitgeber zuständig ist, ist er berechtigt bzw. verpflichtet einen Lohnsteuerjahresausgleich (ohne Antrag der ausgleichsberechtigten Arbeitnehmer) durchzuführen. Die Voraussetzungen für die Berechtigung bzw. die Verpflichtung zur Durchführung sind im § 42 b EStG niedergeschrieben, ebenso die Voraussetzungen für ein Verbot zur Durchführung des Ausgleichsverfahrens.

Bei der Durchführung des Lohnsteuerjahresausgleiches hat der Arbeitgeber den Jahresarbeitslohn festzustellen, die in Betracht kommenden Freibeträge anzuziehen, die Jahreslohnsteuer zu ermitteln, die überbezahlte Lohnsteuer festzustellen und zu Gunsten des Arbeitnehmers auszugleichen.

Die erstattete Lohnsteuer hat der Arbeitgeber in den Lohnkonten der Arbeitnehmer dann gesondert einzutragen.

7.2.2. Lohnsteuerjahresausgleich durch das Finanzamt

Das Finanzamt führt den Lohnsteuerjahresausgleich auf Antrag des Arbeitnehmers aus, unabhängig davon, ob bereits ein Lohnsteuerjahresausgleich durch den Arbeitgeber vorgenommen wurde (§§ 42 Abs. 2 und 42a Abs. 2 EStG). Das finanzamtliche Ausgleichsverfahren und das Lohnsteuerausgleichsverfahren des Arbeitgebers schließen

sich gegenseitig nicht aus.

Das Finanzamt prüft dann bei der Durchführung insbesondere, ob überhaupt ein Ausgleichsverfahren vorzunehmen ist oder etwa entfällt, weil eine Einkommensteuerveranlagung durchzuführen ist. Außerdem wird geprüft, ob ein gemeinsamer Lohnsteuerjahresausgleich für Ehegatten in Betracht kommt.

Über den Lohnsteuerjahresausgleich erteilt das Finanzamt in jedem Fall einen Steuerbescheid.

8 Literaturverzeichnis

Kreienbrock, Sabine.: Rechtsprobleme des Lohnsteuerverfahrens.

Bochum: Universitätsverlag Dr. N. Brockmeyer 1990.

Offerhaus, Klaus u. Schmidt, Eberhard.: Lohnsteuerrecht für Arbeitgeber.

2. Auflage.

München: Verlag C. H. Beck 1990.

Temminghoff, Sabine.: Lohnsteuerpflichtige Zuwendungen an Arbeitnehmer.

Köln: Verlag Dr. Otto Schmidt KG 1998.

Wiemhoff, Karl-Heinz.: Lohnsteuer.

8. Auflage.

Achim: Erich Fleischer Verlag 1988.

Wöhe, Günter.: Betriebswirtschaftliche Steuerlehre II/2.

3. völlig neubearbeitete Auflage.

München: Franz Vahlen Verlag 1982.

Beck'sche Textausgaben.: Steuergesetze I.

36. Auflage.

München: Verlag C. H. Beck 1987.

Gesetzliches Recht.: Die steuerliche Behandlung von Einkünften aus nicht-selbständiger Arbeit im Kalenderjahr 1980.

10. Auflage.

Hannover: Klages Verlag 1980.