

§ 42b

Lohnsteuer-Jahresausgleich durch den Arbeitgeber

idF des EStG v. 8.10.2009 (BGBl. I 2009, 3366; BStBl. I 2009, 1346)

(1) ¹Der Arbeitgeber ist berechtigt, seinen unbeschränkt einkommensteuerpflichtigen Arbeitnehmern, die während des abgelaufenen Kalenderjahres (Ausgleichsjahr) ständig in einem Dienstverhältnis gestanden haben, die für das Ausgleichsjahr einbehaltene Lohnsteuer insoweit zu erstatten, als sie die auf den Jahresarbeitslohn entfallende Jahreslohnsteuer übersteigt (Lohnsteuer-Jahresausgleich). ²Er ist zur Durchführung des Lohnsteuer-Jahresausgleichs verpflichtet, wenn er am 31. Dezember des Ausgleichsjahres mindestens zehn Arbeitnehmer beschäftigt. ³Voraussetzung für den Lohnsteuer-Jahresausgleich ist, dass dem Arbeitgeber die Lohnsteuerkarte und Lohnsteuerbescheinigungen aus etwaigen vorangegangenen Dienstverhältnissen vorliegen. ⁴Der Arbeitgeber darf den Lohnsteuer-Jahresausgleich nicht durchführen, wenn

1. der Arbeitnehmer es beantragt oder
2. der Arbeitnehmer für das Ausgleichsjahr oder für einen Teil des Ausgleichsjahres nach den Steuerklassen V oder VI zu besteuern war oder
3. der Arbeitnehmer für einen Teil des Ausgleichsjahres nach den Steuerklassen II, III oder IV zu besteuern war oder
- 3a. bei der Lohnsteuerberechnung ein Freibetrag oder Hinzurechnungsbetrag zu berücksichtigen war oder
- 3b. das Faktorverfahren angewandt wurde oder
4. der Arbeitnehmer im Ausgleichsjahr Kurzarbeitergeld, Schlechtwettergeld, Winterausfallgeld, Zuschuss zum Mutterschaftsgeld nach dem Mutterschutzgesetz, Zuschuss bei Beschäftigungsverboten für die Zeit vor und nach einer Entbindung sowie für den Entbindungstag während einer Elternzeit nach beamtenrechtlichen Vorschriften, Entschädigungen für Verdienstausschlag nach dem Infektionsschutzgesetz vom 20. Juli 2000 (BGBl. I S. 1045) oder nach § 3 Nummer 28 steuerfreie Aufstockungsbeträge oder Zuschläge bezogen hat oder
- 4a. die Anzahl der im Lohnkonto oder in der Lohnsteuerbescheinigung eingetragenen Großbuchstaben U mindestens eins beträgt oder
5. für den Arbeitnehmer im Ausgleichsjahr im Rahmen der Vorsorgepauschale jeweils nur zeitweise Beträge nach § 39b Absatz 2 Satz 5 Nummer 3 Buchstabe a bis d oder der Beitragszuschlag nach § 39b Absatz 2 Satz 5 Nummer 3 Buchstabe c berücksichtigt wurden oder
6. der Arbeitnehmer im Ausgleichsjahr ausländische Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit bezogen hat, die nach einem Abkommen zur Vermeidung der Doppelbesteuerung oder unter Progressionsvorbehalt nach § 34c Absatz 5 von der Lohnsteuer freigestellt waren.

(2) ¹Für den Lohnsteuer-Jahresausgleich hat der Arbeitgeber den Jahresarbeitslohn aus dem zu ihm bestehenden Dienstverhältnis und nach den Lohnsteuerbescheinigungen aus etwaigen vorangegangenen Dienstverhältnissen festzustellen. ²Dabei bleiben Bezüge im Sinne des § 34 Ab-

satz 1 und 2 Nummer 2 und 4 außer Ansatz, wenn der Arbeitnehmer nicht jeweils die Einbeziehung in den Lohnsteuer-Jahresausgleich beantragt. ³Vom Jahresarbeitslohn sind der etwa in Betracht kommende Versorgungsfreibetrag und Zuschlag zum Versorgungsfreibetrag und der etwa in Betracht kommende Altersentlastungsbetrag abzuziehen. ⁴Für den so geminderten Jahresarbeitslohn ist nach Maßgabe der auf der Lohnsteuerkarte zuletzt eingetragenen Steuerklasse die Jahreslohnsteuer nach § 39b Absatz 2 Satz 6 und 7 zu ermitteln. ⁵Den Betrag, um den die sich hiernach ergebende Jahreslohnsteuer die Lohnsteuer unterschreitet, die von dem zugrunde gelegten Jahresarbeitslohn insgesamt erhoben worden ist, hat der Arbeitgeber dem Arbeitnehmer zu erstatten. ⁶Bei der Ermittlung der insgesamt erhobenen Lohnsteuer ist die Lohnsteuer auszuscheiden, die von den nach Satz 2 außer Ansatz gebliebenen Bezügen einbehalten worden ist.

(3) ¹Der Arbeitgeber darf den Lohnsteuer-Jahresausgleich frühestens bei der Lohnabrechnung für den letzten im Ausgleichsjahr endenden Lohnzahlungszeitraum, spätestens bei der Lohnabrechnung für den letzten Lohnzahlungszeitraum, der im Monat März des dem Ausgleichsjahr folgenden Kalenderjahres endet, durchführen. ²Die zu erstattende Lohnsteuer ist dem Betrag zu entnehmen, den der Arbeitgeber für seine Arbeitnehmer für den Lohnzahlungszeitraum insgesamt an Lohnsteuer erhoben hat. ³§ 41c Absatz 2 Satz 2 ist anzuwenden.

(4) ¹Der Arbeitgeber hat im Lohnkonto für das Ausgleichsjahr den Inhalt etwaiger Lohnsteuerbescheinigungen aus vorangegangenen Dienstverhältnissen des Arbeitnehmers einzutragen. ²Im Lohnkonto für das Ausgleichsjahr ist die im Lohnsteuer-Jahresausgleich erstattete Lohnsteuer gesondert einzutragen. ³In der Lohnsteuerbescheinigung für das Ausgleichsjahr ist der sich nach Verrechnung der erhobenen Lohnsteuer mit der erstatteten Lohnsteuer ergebende Betrag als erhobene Lohnsteuer einzutragen.

Autor: Dr. Volker **Kreft**, Richter am FG, Bielefeld

Mitherausgeber: Dr. Winfried **Bergkemper**, Richter am BFH, München

Inhaltsübersicht

A. Allgemeine Erläuterungen zu § 42b

	Anm.		Anm.
I. Grundinformation zu § 42b	1	IV. Geltungsbereich des § 42b	4
II. Rechtsentwicklung des § 42b	2	V. Verhältnis des § 42b zu anderen Vorschriften	5
III. Bedeutung des § 42b	3	VI. Verfahrensfragen zu § 42b	6

**B. Erläuterungen zu Abs. 1:
Voraussetzungen für den Lohnsteuer-
Jahresausgleich durch den Arbeitgeber**

	Anm.	Anm.
I. Tatbestandsvoraussetzungen für den Lohnsteuer-Jahresausgleich (Abs. 1 Satz 1)		
1. Ständiges Dienstverhältnis eines unbeschränkt einkommensteuerpflichtigen Arbeitnehmers	11	
2. Beginn oder Ende der unbeschränkten Einkommensteuerpflicht im Ausgleichsjahr . .	12	
II. Verpflichtung des Arbeitgebers zum Lohnsteuer-Jahresausgleich (Abs. 1 Satz 2)	14	
III. Voraussetzung für den Lohnsteuer-Jahresausgleich durch den Arbeitgeber (Abs. 1 Satz 3)	15	
IV. Keine Befugnis des Arbeitgebers zum Lohnsteuer-Jahresausgleich – Ausschlussgründe (Abs. 1 Satz 4)		
1. Antrag des Arbeitnehmers (Abs. 1 Satz 4 Nr. 1)	16	
2. Besteuerung des Arbeitnehmers nach Steuerklassen V oder VI (Abs. 1 Satz 4 Nr. 2)	17	
		3. Besteuerung des Arbeitnehmers nach Steuerklassen II, III oder IV für einen Teil des Ausgleichsjahrs (Abs. 1 Satz 4 Nr. 3)
		4. Berücksichtigung eines Freibetrags oder Hinzurechnungsbetrags (Abs. 1 Satz 4 Nr. 3a)
		5. Anwendung des Faktorverfahrens (Abs. 1 Satz 4 Nr. 3b)
		6. Bezug verschiedener Zuschüsse, Unterstützungsleistungen und Entschädigungen durch den Arbeitnehmer (Abs. 1 Satz 4 Nr. 4)
		7. Großbuchstabe U im Lohnkonto oder auf der Lohnsteuerkarte (Abs. 1 Satz 4 Nr. 4a)
		8. Auswirkungen der begrenzten Vorsorgepauschale beim Wechsel bzgl. der Rentenversicherungspflicht (Abs. 1 Satz 4 Nr. 5)
		9. Bezug von nach DBA oder nach § 34c Abs. 5 von der Lohnsteuer freigestelltem Arbeitslohn (Abs. 1 Satz 4 Nr. 6)

**C. Erläuterungen zu Abs. 2:
Durchführung des Lohnsteuer-Jahresausgleichs durch den Arbeitgeber** 27

**D. Erläuterungen zu Abs. 3:
Befristung des Lohnsteuer-Jahresausgleichs durch den Arbeitgeber; Finanzierung der zu erstattenden Lohnsteuer** 36

**E. Erläuterungen zu Abs. 4:
Formvorschriften für Lohnkonto und Lohnsteuerbescheinigung** 42

A. Allgemeine Erläuterungen zu § 42b

Schrifttum: WAIS, Zweifelsfragen bei der Pfändung des Anspruchs aus dem LStJA, BB 1969, 1441; KURZ, Probleme bei der Pfändung des Anspruchs aus dem LStJA, DStZ 1974, 75; WOLF, Aufgaben der ArbG beim Progressionsvorbehalt für Lohnersatzleistungen, DB 1982, 821; POPP, Permanenter LStJA, Jahresausgleich des ArbG u. Investitionshilfeabgabe, BB 1983, 760; DRESECK, Verwaltungsakte im Lohn- und Einkommensteuerverfahren, DStJG 9 (1986), 377; SCHÄFER, Die Dreiecksbeziehung zwischen Arbeitnehmer, Arbeitgeber und Finanzamt beim LStAbzug, Berlin 1990; DERR, Vorschriftsmäßig unrichtiger LStAbzug durch EStG 1990, DStR 1991, 866; WATERKAMP-FAUPEL, Anm. zu EuGH v. 14.2.1995 – Rs. C-279/93, FR 1995, 227; FRERICHS, Folgerungen aus der „Schuhmacher-Entscheidung“ des EuGH für das JStG 1996, FR 1995, 574; SEITZ/NÄGELE, Steuerabzug durch den Arbeitgeber ab 1.1.1999, 14. Aufl., Berlin 1999; HEUERMANN, Systematik und Struktur der Leistungspflichten im Lohnsteuerabzugsverfahren, 7. Aufl., München 1998; BEYER-PETZ/ENDE, Das Faktorverfahren, DStR 2009, 2583; HARDER-BUSCHNER/JUNGBLUT, Vorsorgeaufwendungen im Lohnsteuerabzugsverfahren ab 2010, NWB 2009, 2636; HARTZ/MEESSEN/WOLF, ABC-Führer Lohnsteuer, Loseblattwerk, Stand: 93. Erg.Lfg. Mai 2011, Stuttgart; HEUERMANN/WAGNER, Lohnsteuer, Loseblattwerk, Stand: 49. Erg.Lfg. Mai 2011, München.

Verwaltungsanweisung: R 42b LStR 2011.

1

I. Grundinformation zu § 42b

Die Vorschrift wurde durch das EStRG vom 5.6.1974 in das EStG aufgenommen und gilt ab dem Ausgleichsjahr 1975. § 42b enthält – in abschließender Form – die Regelungen über den LStJA durch den ArbG. Sinn und Zweck der Vorschrift ist eine möglichst schnelle Erstattung der im Kj. zu viel einbehaltenen LSt. durch den ArbG (vgl. BAREIN in LBP, § 42b Rn. 4; DRESECK in SCHMIDT XXX, § 42b Rn. 1; EISGRUBER in KIRCHHOF X, § 42b Rn. 1). Der LStJA durch den ArbG beendet für den ArbG – als letzter Akt – das LStAbzugsverfahren. Mittelbar dient die Vorschrift auch der Entlastung der FinVerw. (vgl. BAREIN in LBP, § 42b Rn. 4).

Abs. 1 legt in Satz 1–3 fest, unter welchen Voraussetzungen ein ArbG berechtigt und ggf. verpflichtet ist, für einen ArbN einen LStJA durchzuführen. Die Durchführung des LStJA durch den ArbG ist aber nicht nur dann unzulässig, wenn die dort festgelegten Voraussetzungen nicht erfüllt sind. Ausnahmen von der Verpflichtung und Berechtigung sind in Satz 4 unter Nr. 1–6 im Einzelnen genannt. Sie verbieten die Durchführung des LStJA durch den ArbG. Die Ausnahmetatbestände dienen der Vermeidung ungerechtfertigter StErstattungen. Die Ausschlussstatbestände kommen alternativ („oder“) zur Anwendung. Zweck dieser Durchführungsverbote ist idR die Vermeidung ungerechtfertigter StErstattungen.

Abs. 2 regelt, wie der ArbG den Jahresarbeitslohn und die Jahreslohnsteuer zu ermitteln hat, um danach im Vergleich der Jahreslohnsteuer mit der einbehaltenen Steuer einen etwaigen Erstattungsbetrag zu errechnen.

Abs. 3 und 4 beinhalten verfahrensrechtl. Regelungen zur Durchführung des LStJA.

II. Rechtsentwicklung des § 42b

Vorläuferregelungen:

► *VO zur Änderung der LStDurchführungsbestimmungen v. 16.10.1948* (WiGBL. 1948, 125; StuZBl. 1948, 261): Nach der Währungsreform wurde auf Grund von Art. XII des Anhangs zum Gesetz Nr. 64 der Militärregierung zur vorläufigen Neuordnung von Steuern v. 22.6.1948 mit § 35 LStDB der LStJA durch den ArbG eingeführt.

► *LStDV 1949 v. 16.6.1949* (WiGBL. 1949, 157; StuZBl. 1949, 183): Der LStJA durch den ArbG wurde in § 35 LStDV übernommen.

► *VO über den LStJA* regelten für die Jahre 1950 (VO v. 15.12.1950; BGBl. 1950, 786; BStBl. I 1951, 61) bis 1974 (ÄnderungsVO v. 21.12.1972; BGBl. I 1972, 2553; BStBl. I 1973, 10) in der jeweils für die einzelnen Kj. gültigen Fassung in §§ 3, 5 und 6 den LStJA durch den ArbG.

EStRG v. 5.8.1974 (BGBl. I 1974, 1769; BStBl. I 1974, 530): § 42b wurde als abschließende Regelung des LStJA durch den ArbG mW ab LStJA 1975 erstmals unmittelbar in das EStG eingefügt (§ 52 Abs. 1 EStG idF des EStRG).

StÄndG 1977 v. 16.8.1977 (BGBl. I 1977, 1586; BStBl. I 1977, 442): Mit Wirkung ab LStJA 1977 wurde der LStJA durch den ArbG erweitert auf ArbN, die in der Steuerklasse IV eingeordnet waren (Streichung der StKlasse IV in Abs. 1 Nr. 2) oder die Bezüge iSd. § 34 Abs. 3 Satz 1 bzw. ermäßigt besteuerte Vergütungen für ArbNERfindungen bezogen haben (Wegfall von Abs. 1 Nr. 3 aF). Der LStJA durch den ArbG wurde für die Fälle ausgeschlossen, in denen ein ArbN nur für einen Teil des Ausgleichsjahrs nach den StKlassen III oder IV zu besteuern war (Abs. 1 Nr. 3 nF). Gleichzeitig mit dem Wegfall des Abs. 1 Nr. 3 aF wurden die tarifbegünstigten Bezüge bzw. Vergütungen aus dem Jahresarbeitslohn sowie die hierfür einbehaltene LSt. grds. aus der insgesamt erhobenen LSt. ausgeklammert (Einfügung von Abs. 2 Satz 2 und Abs. 2 Satz 6).

2. HStruktG v. 22.12.1981 (BGBl. I 1981, 1523; BStBl. I 1982, 235): Ab LStJA 1982 wurde durch Streichung des Abs. 1 Satz 3 und Anfügung von Abs. 1 Nr. 4 der LStJA durch den ArbG für solche ArbN ausgeschlossen, die während des Ausgleichsjahrs zeitweise in keinem Dienstverhältnis gestanden oder im Ausgleichsjahr Kurzarbeitergeld oder Schlechtwettergeld bezogen haben. Abs. 4 Satz 1 wurde entsprechend angepasst.

HBegleitG 1983 v. 20.12.1982 (BGBl. I 1982, 1857; BStBl. I 1982, 972): Der LStJA durch den ArbG wurde mW ab LStJA 1983 ausgeschlossen, wenn der ArbN im Ausgleichsjahr nach der allgemeinen LStTabelle (§ 38c Abs. 1) und nach der besonderen LStTabelle (§ 38c Abs. 2) zu besteuern war (Anfügung der Nr. 5 in Abs. 1). Entsprechend wurde Abs. 2 Satz 4 ergänzt.

StBereinigungsG 1985 v. 14.12.1984 (BGBl. I 1984, 1493; BStBl. I 1984, 659): In Abs. 1 Satz 4 wurde mW ab LStJA 1985 Nr. 6 angefügt. Der LStJA durch den ArbG ist danach ausgeschlossen, wenn der ArbN im Ausgleichsjahr nach einem DBA oder unter ProgrVorb. nach § 34c Abs. 5 von der LSt. freigestellte ausländ. Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit bezogen hat. Nur noch auf Antrag des ArbN werden ab LStJA 1985 ermäßigt besteuerte Entschädigungen und Abfindungen iSd. § 34 Abs. 1 und Abs. 2 Nr. 2 in den betrieblichen LStJA einbezogen (Einfügung in Abs. 2 Satz 2); Abs. 2 Satz 6 wurde redaktionell angepasst.

StSenkG 1986/1988 v. 26.6.1985 (BGBl. I 1985, 1153; BStBl. I 1985, 391): Ab LStJA 1986 ist für die Ermittlung der JahresLSt. die auf der LStKarte gem. § 39

eingetragene Zahl der Kinderfreibeträge (nicht mehr die Zahl der Kinder) maßgebend (Änderung in Abs. 2 Satz 4).

StReformG 1990 v. 25.7.1988 (BGBl. I 1988, 1093; BStBl. I 1988, 224): Nach Abschaffung des Lohnzettelverfahrens wurde die entsprechende Einschränkung in Abs. 1 Satz 3 gestrichen (formal ab Kj. 1990, tatsächlich war diese Einschränkung letztmalig für den LStJA 1987 bedeutsam, da das Lohnzettelverfahren bereits ab 1988 abgeschafft wurde). Abs. 4 Satz 2 u. 3 wurden entsprechend angepasst. Die Ausschlussgründe des Abs. 1 Nr. 4 wurden auf den Zuschuss zum Mutterschaftsgeld nach dem MSchuG und auf Entschädigungen für Verdienstausschluss nach dem BSeuchenG erweitert. Wegen Wegfall der Vergünstigungen für ArbNERfindungen und des Weihnachts-Freibetrags wurden diese auch in Abs. 2 Satz 2 u. 3 gestrichen.

Ges. zur Änderung des AFG und zur Förderung eines gleitenden Übergangs älterer Arbeitnehmer in den Ruhestand v. 20.12.1988 (BGBl. I 1988, 2343; BStBl. I 1989, 38): Die Ausschlussgründe des Abs. 1 Nr. 4 wurden mW ab LStJA 1989 um die Aufstockungsbeträge nach dem AltersteilzeitG erweitert (§ 52 Abs. 21a idF dieses Ges.).

StÄndG 1991 v. 24.6.1991 (BGBl. I 1991, 1322; BStBl. I 1991, 665): Abs. 3 Satz 2 u. Abs. 4 Satz 2 wurden geändert, Abs. 4 Satz 3 neu gefasst; danach ist die zu erstattende LSt. ab LStJA 1991 nicht mehr auf der LStKarte, sondern nur noch im Lohnkonto gesondert auszuweisen. Auf der LStKarte für das Ausgleichsjahr ist nunmehr der nach Verrechnung der erhobenen mit der erstatteten LSt. sich ergebende Betrag als „erhobene LSt.“ einzutragen.

StÄndG 1992 v. 25.2.1992 (BGBl. I 1992, 297; BStBl. I 1992, 146): Mit Wirkung ab LStJA 1992 wurde Abs. 1 Satz 1 neu gefasst und wegen der Aufhebung des amtlichen LStJA (§§ 42, 42a aF) redaktionell angepasst. Die Ausschlussgründe des Abs. 1 wurden erweitert in Nr. 4 um den Zuschuss nach § 4a MutterschutzVO oder einer entsprechenden Landesregelung und durch Einfügung der Nr. 4a um die Fälle, bei denen im Lohnkonto oder auf der LStKarte der Großbuchstabe U (= Unterbrechung des Dienstverhältnisses, § 41 Abs. 1 Satz 6) eingetragen worden ist.

FKPG v. 23.6.1993 (BGBl. I 1993, 944; BStBl. I 1993, 510): Durch Einfügung der Nr. 4b in Abs. 1 wurden die Ausschlussgründe ab LStJA 1993 (§ 52 Abs. 24 idF des FKPG) auf die Fälle ausgedehnt, in denen im Lohnkonto oder auf der LStKarte der Großbuchstabe Z für die Anwendung einer der Zusatztabellen (§ 61 Abs. 4) eingetragen worden ist.

Bundesbesoldungs- und -versorgungsanpassungsG 1998 v. 6.8.1998 (BGBl. I 1998, 2026; BStBl. I 1998, 1125): In die Ausschlussklausel des Abs. 1 Satz 4 Nr. 4 wurden die Zuschläge gem. § 6 Abs. 2 BBesG einbezogen.

StEntlG 1999/2000/2002 v. 24.3.1999 (BGBl. I 1999, 402; BStBl. I 1999, 304): Die Bestimmung über einen vom ArbG durchzuführenden LStJA wurde lediglich in Abs. 2 Satz 2 neu gefasst. Es handelt sich dabei um eine bloße redaktionelle Anpassung an die geänderten Regelungen des § 34.

StBereinG 1999 v. 22.12.1999 (BGBl. I 1999, 2601; BStBl. I 2000, 13): Abs. 1 Satz 4 wurde um den Ausschlussbestand der Nr. 3a erweitert, wonach der LStJA durch den ArbG nicht möglich ist, wenn auf der LStKarte des ArbN ein Hinzurechnungsbetrag (§ 39a Abs. 1 Nr. 7) eingetragen worden ist.

SeuchRNeuG v. 23.10.2000 (BGBl. I 2000, 1045 [1072]): Die Worte „Bundes-Seuchengesetz“ wurden ersetzt durch die Worte „Infektionsschutzgesetz vom 20. Juli 2000 (BGBl. I, 1045)“.

StSenkG v. 23.10.2000 (BGBl. I 2000, 1433; BStBl. I 2000, 1428): Der Ausschlussstatbestand nach Abs. 1 Satz 4 Nr. 5 sowie Abs. 2 Satz 4 wurden wegen des Wegfalls der amtlichen LStTabellen (Streichung des § 38c) redaktionell angepasst.

StÄndG 2001 v. 20.12.2001 (BGBl. I 2001, 3794; BStBl. I 2002, 4): In Abs. 1 Satz 4 Nr. 4 wurde der Ausschlussstatbestand auf sämtliche nach § 3 Nr. 28 stfreien Aufstockungsbeträge oder Zuschläge erweitert.

StÄndG 2003 v. 15.12.2003 (BGBl. I 2003, 2645; BStBl. I 2003, 710): In Abs. 1 wurde Satz 3 redaktionell geändert, Satz 4 Nr. 3a wurde um die Bezugnahme auf Freibeträge ergänzt und in Nr. 4a wurde die Anknüpfung an die LStKarte ersetzt durch diejenige an die LStBescheinigung. In Abs. 2 Satz 3 wurde die Bezugnahme auch auf etwa auf der LStKarte eingetragene Freibeträge gestrichen und in Abs. 4 Satz 3 die Anknüpfung an die LStKarte ebenfalls ersetzt durch diejenige an die LStBescheinigung.

AltEinkG v. 5.7.2004 (BGBl. I 2004, 1427; BStBl. I 2004, 554): Abs. 2 Satz 3 wurde an die Einf. eines Zuschlags zum Versorgungsfreibetrag in § 19 Abs. 2 angepasst.

AO-ÄndG v. 21.7.2004 (BGBl. I 2004, 1753; BStBl. I 2005, 343): Der Ausschlussstatbestand des Abs. 1 Satz 4 Nr. 3 wurde um die Fälle erweitert, in denen der ArbN während eines Teils des Ausgleichsjahres nach der StKlasse II zu besteuern war.

JStG 2009 v. 19.12.2008 (BGBl. I 2008, 2794; BStBl. I 2009, 74): Mit Wirkung ab 1.1.2009 wurde der Ausschlussstatbestand des Abs. 1 Satz 4 Nr. 3b aufgenommen. Danach ist die Durchführung des LStJA durch den ArbG auch dann nicht zulässig, wenn der ArbN das Faktorverfahren anstelle der StKlassenkombination III/V nach § 39f gewählt hat.

DNeuG v. 5.2.2009 (BGBl. I 2009, 160): Der Ausschlussstatbestand des Abs. 1 Satz 4 Nr. 4 wurde an die Neuordnung und Modernisierung des Bundesdienstrechts angepasst. In der Aufzählung ersetzt mW ab 11.2.2009 der „Zuschuss bei Beschäftigungsverboten für die Zeit vor und nach der Entbindung sowie für den Entbindungstag während der Elternzeit nach beamtenrechtlichen Vorschriften“ den bisherigen „Zuschuss nach § 4a der Mutterschutzverordnung oder einer entsprechenden Landesregelung“.

BürgEntlG-KV v. 16.7.2009 (BGBl. I 2009, 1959; BStBl. I 2009, 782): Um zu verhindern, dass Abzugsbeträge zur Berücksichtigung kommen, die tatsächlich nicht geleistet worden sind, schließt die Neufassung des Abs. 1 Satz 4 Nr. 5 den LStJA des ArbG aus, wenn Teilbeträge der Vorsorgepauschale (§ 39b Abs. 2 Satz 5 Nr. 3) nur zeitweise beim LStAbzug berücksichtigt werden (vgl. BTDrucks. 16/12254 v. 16.3.2009 zu § 42b).

III. Bedeutung des § 42b

3

§ 42b ermöglicht es dem ArbG (Abs. 1 Satz 1) oder verpflichtet ihn (Abs. 1 Satz 2), einbehaltene LStBeträge im Rahmen des betrieblichen LStJA insoweit an den ArbN zu erstatten, als sie die auf den Jahresarbeitslohn entfallende JahresLSt. übersteigen. Die Vorschrift dient der Beschleunigung insoweit, als durch einen im LStAbzugsverfahren vorgenommenen LStJA der ArbN zu viel erhobene LSt. (zumindest teilweise) wesentlich früher zurückerlangt, als wenn er ohne LStJA die Durchführung eines EStVeranlagungsverfahrens abwarten müsste

(DRENSECK, DStJG 9 [1986], 377 [386]). Des Weiteren bezweckt § 42b eine Vereinfachung durch Vermeidung zeitaufwändigerer Veranlagungsverfahren in einfach gelagerten Fällen (FROTSCHER in FROTSCHER, § 42b Rn. 2). Da der LStJA den letzten Akt des LStAbzugsverfahrens darstellt, haftet der ArbG auch gem. § 42d Abs. 1 Nr. 2 für zu Unrecht erstattete LSt. (vgl. BAREIN in LBP, § 42b Rn. 5).

4

IV. Geltungsbereich des § 42b

Persönlicher Geltungsbereich:

► *Unbeschränkt estpfl. ArbN:* Das Recht bzw. die Pflicht des ArbG zum LStJA entsteht nach dem Gesetzeswortlaut nur für unbeschr. estpfl. ArbN (Abs. 1 Satz 1); die unbeschränkte EStPflicht kann sich nicht nur aus § 1 Abs. 1, sondern auch aus § 1 Abs. 2 und 3 ergeben (s. auch Hess. FG v. 13.2.2008 – 8 K 2258/01, nv., rkr., zu den lSt. ArbGPflichten einer ausländischen Gesellschaft mit inländischer Geschäftsstelle). Beginnt die unbeschränkte StPfl. erst während des Ausgleichsjahrs oder endet sie im Kalenderjahr, darf der ArbG den LStJA nicht durchführen (R 42b Abs. 3 Satz 3 LStR 2011; BAREIN in LBP, § 42b Rn. 6).

► *Keine Geltung für beschr. estpfl. ArbN:* Ein LStJA durch den ArbG für beschr. estpfl. ArbN ist nicht vorgesehen. Der Ausschluss der beschr. estpfl. ArbN vom betrieblichen LStJA ist wegen der Abgeltungswirkung des § 50 Abs. 5 uE konsequent, da der jeweilige StAbzug endgültig ist (vgl. TRZASKALIK in KSM, § 42b Rn. B 2). Europarechtl. ist dies für Angehörige der EU-Mitgliedstaaten problematisch (vgl. hierzu HEUERMANN in BLÜMICH, § 42b Rn. 5 und 10; WATERKAMP-FAUPEL, FR 1995, 227). Zum Wechsel der StPflicht s. Anm. 12.

Sachlicher Geltungsbereich: Der LStJA durch den ArbG ist als Bestandteil des LStAbzugsverfahrens nur bei ArbN mit Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit (§ 19) möglich. Nach seinem Wortlaut kommt der LStJA durch jeden ArbG in Betracht. Aus der Stellung der Norm ergibt sich, dass das Recht bzw. die Pflicht zum LStJA nur bei einem ArbG entstehen kann, der überhaupt einen StAbzug vom Arbeitslohn (LSt.) vorzunehmen hat (ArbG iSd. § 38).

5

V. Verhältnis des § 42b zu anderen Vorschriften

Verhältnis zu § 37 Abs. 2 AO (Erstattung nach Zahlung ohne rechtlichen Grund): Im laufenden Kj. kann ein ArbN zu Unrecht erhobene LSt. nach § 37 Abs. 2 AO zurückfordern, soweit der ArbG nicht bereits eine Erstattung nach § 41c Abs. 1, 2 vorgenommen hat. Nach Ablauf des Kj. kann ein ArbN eine Erstattung außer durch den betrieblichen LStJA noch im Rahmen einer Veranlagung zur ESt. erreichen (BFH v. 19.10.2001 – VI R 36/96, BFH/NV 2002, 340; v. 13.12.2007 – VI R 57/04, BStBl. II 2008, 434, zur Berichtigung einer LStBecheinigung). § 37 Abs. 2 AO ist insoweit durch die spezielleren Vorschriften gesperrt (BFH v. 20.5.1983 – VI R 111/81, BStBl. II 1983, 584 zu § 42 aF).

Verhältnis zu § 39b Abs. 2 Satz 12 (sog. permanenter Lohnsteuer-Jahresausgleich): Der sog. permanente LStJA ist kein JA im technischen Sinne, sondern lediglich ein modifizierter laufender LStAbzug, der auch nur im laufenden LStAbzugsverfahren Anwendung finden kann. Bei der Zulässigkeit des sog. permanenten LStJA wird auf § 42b verwiesen.

Verhältnis zu § 41c (Änderung des Lohnsteuerabzugs): Das Verhältnis von § 42b zu § 41c ist je nach Verfahrensstand und Zeitablauf unterschiedlich. Im

laufenden Kj. ist eine Anwendung des § 42b ausgeschlossen (Abs. 3 Satz 1). Erstattungen wegen günstigerer Eintragungen auf der LStKarte oder nicht vorschriftsmäßigem LStAbzug sind ausschließlich nach § 41c möglich. Nach Ablauf des Kj. ist eine Erstattung nach Änderung des (laufenden) LStAbzugs gem. § 41c Abs. 3 Satz 3 ausgeschlossen; insoweit können Erstattungen nur noch im Wege des betrieblichen LStJA erfolgen. Für Nacherhebungen bleibt § 41c jedoch weiterhin anwendbar. Führt der ArbG den LStJA nicht vorschriftsmäßig durch, so ist ein Anwendungsfall des § 41c Abs. 1 Nr. 2 gegeben.

Verhältnis zu § 42d (Haftung des Arbeitgebers und Haftung bei Arbeitnehmerüberlassung): Der LStJA durch den ArbG kann – anders als das übrige LStAbzugsverfahren – nicht zum Einbehalt und zur Abführung von LSt., sondern lediglich zu Erstattungen führen. Soweit der ArbG im LStJA Erstattungen zu Unrecht vornimmt, sieht § 42d Abs. 1 Nr. 2 seine Haftung vor.

Verhältnis zu § 46 Abs. 2 Nr. 8 EStG (Antragsveranlagung): § 42b unterscheidet sich von der Antragsveranlagung insbes. dadurch, dass er als letzter Akt des Abzugsverfahrens die im Ausgleichsjahr einbehaltene LSt. mit der LSt. nach dem Jahresarbeitslohn vergleicht, während bei der Veranlagung nach § 46 Abs. 2 Nr. 8 LSt. auf die ESt. angerechnet wird (vgl. HEUERMANN in BLÜMICH, § 42b Rn. 3).

VI. Verfahrensfragen zu § 42b

6

Wenn ein LStJA durch den ArbG durchgeführt wird, ist dies regelmäßig der letzte Akt des LStAbzugsverfahrens (so auch DRENECK, DStJG 9 [1986], 377 [386]).

Öffentlich-rechtliche Grundlage: Die Berechtigung bzw. die Pflicht des ArbG aus § 42b zur Durchführung des LStJA für seine ArbN ist öffentlich-rechtl. Natur und besteht lediglich gegenüber der Finanzbehörde. Allein die FinVerw. kann eine evtl. bestehende Verpflichtung mit den Mitteln der Verwaltungsvollstreckung (§§ 328 ff. AO) durchsetzen. Der ArbN kann gegenüber dem ArbG aus § 42b keinen Anspruch auf Durchführung des LStJA herleiten, auch nicht durch ein behördliches oder gerichtliches Verfahren. Wenn der ArbG den LStJA nicht durchführt, bleibt dem ArbN – soweit nicht ohnehin eine EStVeranlagung durchzuführen ist – nur ein Antrag auf Veranlagung zur ESt. (§ 46 Abs. 2 Nr. 8; s. dazu § 46 Anm. 57 ff.).

Kein Rechtsbehelf durch Arbeitnehmer möglich: Auch wenn der ArbG den LStJA durchführt, hat der ArbN nicht die Möglichkeit, gegen die Durchführung oder das Ergebnis des LStJA mit Rechtsbehelfen vorzugehen. Da die Entscheidungen des ArbG keine Regelungen einer Behörde sind, liegt kein Verwaltungsakt vor (§ 118 AO; DRENECK, DStJG 9 [1986], 377 [386]). Hält der ArbN den LStJA für fehlerhaft durchgeführt, kann er einen Ausgleich lediglich im Rahmen einer (Antrags-)Veranlagung zur ESt. erreichen.

Pfändung, Verpfändung, Abtretung des Erstattungsanspruchs gem. § 42b Abs. 2 Satz 5: Die rechtl. Qualifikation des Erstattungsanspruchs ist str. UE ist der Erstattungsanspruch des ArbN eine öffentlich-rechtl. Geldforderung, da sie ausschließlich auf öffentlich-rechtl. Normen beruht und alleiniger Schuldner der Steuerfiskus ist (so BFH v. 28.4.1961 – VI 301/60 U, BStBl. III 1961, 372; v. 4.12.1979 – VII R 29/77, BStBl. II 1980, 488; v. 29.1.2010 – VII B 188/09, BFH/NV 2010, 1243: LStErstattungsansprüche sind kein „Arbeitseinkommen“; TRZASKALIK in KSM, § 42b Rn. A 17; HEUERMANN in BLÜMICH, § 42b Rn. 33; aA

LAG Hamm v. 23.2.1989, BB 1989, 634, rkr.; LAG Frankf. v. 15.4.1988, BB 1989, 295; HARTZ/MEESSEN/WOLF, ABC-Führer Lohnsteuer, „Pfändung des LStErstattungsanspruchs“, Rn. 12 mwN).

Dies hat zur Folge, dass für die Entstehung des Anspruchs § 38 AO (zweifelnd TRZASKALIK in KSM, § 42b Rn. A 17) und für die Pfändung, Verpfändung und Abtretung § 46 AO (ebenso HEUERMANN in BLÜMICH, § 42b Rn. 33) anzuwenden sind.

► *Pfändung*: Bei der Pfändung sind uE sowohl das BetriebsstättenFA als auch der ArbG als Drittschuldner anzusehen (ebenso WAIS, BB 1969, 1441; nach TRZASKALIK in KSM, § 42b Rn. A 17, KURZ, DStZ 1974, 75, HARTZ/MEESSEN/WOLF, ABC-Führer Lohnsteuer, „Pfändung des LStErstattungsanspruchs“, Rn. 2; HEUERMANN in BLÜMICH, § 42b Rn. 33: allein das BetriebsstättenFA ist Drittschuldner). Um mögliche Rechtsverluste beim Pfändenden zu vermeiden, ist es empfehlenswert, einen Pfändungsbeschluss sowohl dem BetriebsstättenFA als auch dem ArbG zustellen zu lassen (DRENSECK in SCHMIDT XXX. § 42b Rn. 1; KURZ, DStZ 1974, 75). Da das BetriebsstättenFA betroffen ist, ist die Beschränkung des § 46 Abs. 6 AO zu beachten (vgl. TRZASKALIK in KSM, § 42b Rn. A 17). Zu Erstattungen in der Insolvenz s. BGH v. 12.1.2006 – IX ZB 239/04, DB 2006, 387; v. 29.1.2010 – VII B 188/09, BFH/NV 2010, 1243.

► *Abtretung und Verpfändung*: Das Vorliegen unterschiedlicher Schuldner beim Arbeitslohn und beim Erstattungsanspruch gem. § 42b Abs. 2 Satz 5 ändert nichts daran, dass eine allgemeine Gehaltsabtretung im Regelfall dahin auszulegen ist, dass sie auch die Vorausabtretung etwaiger zu erwartender LStErstattungsansprüche gegen das FA umfasst (BFH v. 4.12.1979 – VII 29/77, BStBl. II 1980, 488; DRENSECK in SCHMIDT XXX. § 42b Rn. 1; HEUERMANN in BLÜMICH, § 42b Rn. 33). Abtretung bzw. Verpfändung des Erstattungsanspruchs richten sich ebenfalls nach § 46 AO (so auch TRZASKALIK in KSM, § 42b Rn. A 17).

Aufrechnung: Eine Aufrechnung durch den ArbG gegen den Erstattungsanspruch des ArbN ist mangels Gegenseitigkeit ausgeschlossen, da Schuldner des Erstattungsanspruchs nicht der ArbG, sondern der Steuerfiskus ist (BFH v. 28.4.1961 – VI 301/60 U, BStBl. III 1961, 372; so im Erg. auch BFH v. 29.1.2010 – VII B 188/09, BFH/NV 2010, 1243: LStErstattungsansprüche sind kein „Arbeitseinkommen“). Ein Aufrechnungs- bzw. Verrechnungsvertrag im Einvernehmen mit dem ArbN ist hingegen möglich.

7–10 Einstweilen frei.

**B. Erläuterungen zu Abs. 1:
Voraussetzungen für den Lohnsteuer-Jahresausgleich
durch den Arbeitgeber**

I. Tatbestandsvoraussetzungen für den Lohnsteuer-Jahresausgleich (Abs. 1 Satz 1)

1. Ständiges Dienstverhältnis eines unbeschränkt einkommensteuerpflichtigen Arbeitnehmers 11

Der ArbG ist berechtigt, den LStJA für seine unbeschr. estpfl. ArbN (zum Wechsel der StPflcht s. Anm. 12) durchzuführen, die im Ausgleichsjahr ständig in einem Dienstverhältnis gestanden haben.

Dienstverhältnis des Arbeitnehmers: Der ArbN muss in einem Dienstverhältnis gestanden haben (zum Begriff des Dienstverhältnisses s. § 19 Anm. 53 mwN). Auch wenn es sich im Regelfall um ein aktives Dienstverhältnis handeln wird, ist dies gesetzlich nicht erforderlich; in § 42b ist keine dahingehende Einschränkung genannt. Nicht ausreichend ist ein Dienstverhältnis, aus dem der ArbN ausschließlich Arbeitslohn erhalten hat, von dem die LSt. pauschaliert erhoben wurde (HEUERMANN in BLÜMICH, § 42b Rn. 10; TRZASKALIK in KSM, § 42b Rn. B 3).

Ständiges Dienstverhältnis: Der ArbN muss während des abgelaufenen Kj. ständig in einem Dienstverhältnis gestanden haben. Dabei muss es sich nicht durchgehend um ein und dasselbe Dienstverhältnis handeln, sondern es können auch mehrere Dienstverhältnisse zu verschiedenen ArbG aufeinanderfolgen (s. Abs. 1 Satz 3). Entscheidend ist nur, dass ständig irgendein Dienstverhältnis bestanden hat. Bereits eine Unterbrechung von einem Tag ist uE schädlich (aA TRZASKALIK in KSM, § 42b Rn. B 3; HEUERMANN in BLÜMICH, § 42b Rn. 9: eine Unterbrechung von wenigen Tagen – etwa bei einem Arbeitsplatzwechsel – sei unschädlich; EISGRUBER in KIRCHHOF X, § 42b Rn. 3: Unterbrechung von bis zu vier Tagen infolge eines Arbeitsplatzwechsels schadet nicht).

Dienstverhältnis am 31.12. des Ausgleichsjahrs: Zuständig für den LStJA ist von möglicherweise mehreren ArbG derjenige, zu dem der ArbN am 31.12. des Ausgleichsjahrs in einem Dienstverhältnis stand. Dass das Dienstverhältnis auch am 31.12. bestehen muss, ergibt sich schon aus dem Erfordernis eines ständigen Dienstverhältnisses.

Ein Antrag des ArbN auf Durchführung eines LStJA durch den ArbG ist nicht erforderlich.

2. Beginn oder Ende der unbeschränkten Einkommensteuerpflicht im Ausgleichsjahr 12

Bei Beginn oder Ende der unbeschränkten EStPflcht im Laufe des Ausgleichsjahrs ist ein LStJA durch den ArbG nicht zulässig (s. auch R 42b Abs. 1 Satz 3 LStR 2011; HEUERMANN in BLÜMICH, § 42b Rn. 11; DRENSECK in SCHMIDT XXX, § 42b Rn. 2).

§ 42b Anm. 12–16 B. Abs. 1: Voraussetzungen LSt-Jahresausgleich

Beim Wechsel der Einkommensteuerpflicht im Laufe des Jahres ändert auch § 2 Abs. 7 Satz 3 nichts daran, dass im Ergebnis der betriebliche LStJA ausscheidet (vgl. TRZASKALIK in KSM, § 42b Rn. B 2).

Sonstiger Beginn oder Wegfall der unbeschränkten Einkommensteuerpflicht: Aus den gleichen Gründen verbietet sich ein LStJA durch den ArbG, wenn die unbeschränkte EStPflicht durch Tod im Laufe des Kj. beginnt oder endet.

13 Einstweilen frei.

14 II. Verpflichtung des Arbeitgebers zum Lohnsteuer-Jahresausgleich (Abs. 1 Satz 2)

Das Recht aus Abs. 1 Satz 1 wandelt sich für den ArbG zu einer Pflicht, wenn er am 31.12. des Ausgleichsjahrs mindestens zehn ArbN beschäftigt. Hierzu zählen auch Teilzeitbeschäftigte, Auszubildende und gering entlohnte ArbN (vgl. HEUERMANN in BLÜMICH, § 42b Rn. 8; EISGRUBER in KIRCHHOF X. § 42b Rn. 3). Nicht zu den ArbN iSd. Abs. 1 Satz 2 zählen ArbN, deren Arbeitslohn ausschließlich pauschal versteuert wird (s. Anm. 11).

Da Abs. 1 Satz 2 für die Begr. der Pflicht auf den 31.12. des Ausgleichsjahrs abstellt (Stichtag), ist auch für die ArbNZahl auf die Verhältnisse am 31.12. abzustellen.

15 III. Voraussetzung für den Lohnsteuer-Jahresausgleich durch den Arbeitgeber (Abs. 1 Satz 3)

Abs. 1 Satz 3 setzt für den LStJA durch den ArbG voraus, dass dem ArbG die LStKarte des ArbN (elektronische Abzugsmerkmale gem. § 39e ab 2011; vgl. hierzu aber BMF v. 5.10.2010, EStB 2010, 415: Gültigkeit der LStKarte 2010 wird bis zur erstmaligen Anwendung des Verfahrens der elektronischen LStAbzugsmerkmale zum 1.1.2012 verlängert) mit den LStBescheinigungen aus etwaigen vorangegangenen Dienstverhältnissen vorliegt. Verzichtet der ArbN bei elektronischer LStBescheinigung auf die Vorlage des Ausdrucks dieser Bescheinigung, so ist ein LStJA nicht zulässig (vgl. BMF v. 27.1.2004, BStBl. I 2004, 173 unter III.8.; HEUERMANN in BLÜMICH, § 42b Rn. 10).

IV. Keine Befugnis des Arbeitgebers zum Lohnsteuer-Jahresausgleich – Ausschlussgründe (Abs. 1 Satz 4)

16 1. Antrag des Arbeitnehmers (Abs. 1 Satz 4 Nr. 1)

Nr. 1 erlaubt dem ArbN, den LStJA durch einen Antrag an den ArbG zu verhindern. Der Antrag ist grds. formfrei (Schriftform ist empfehlenswert) und bedarf keiner besonderen Begründung. Hintergrund ist, dass dem ArbN die beschleunigte Einl. eines Veranlagungsverfahrens ermöglicht werden soll (vgl. TRZASKALIK in KSM, § 42b Rn. B 6). Der Antrag bindet den ArbG (vgl. HEUERMANN in BLÜMICH, § 42b Rn. 10).

2. Besteuerung des Arbeitnehmers nach Steuerklassen V oder VI (Abs. 1 Satz 4 Nr. 2) 17

Nr. 2 schließt den LStJA durch den ArbG aus, wenn der ArbN für das ganze oder für einen Teil des Ausgleichsjahrs nach den StKlassen V oder VI zu besteuern war. Mit diesem Ausschlusstatbestand sollen ungerechtfertigte StErstattungen vermieden werden, die durch Nachforderung des FA rückgängig gemacht werden müssten (BTDrucks. 8/292 zu § 42b).

3. Besteuerung des Arbeitnehmers nach Steuerklassen II, III oder IV für einen Teil des Ausgleichsjahrs (Abs. 1 Satz 4 Nr. 3) 18

Aus den in Anm. 18 genannten Gründen schließt die Nr. 3 den LStJA durch den ArbG aus, wenn der ArbN für einen Teil des Ausgleichsjahrs nach den StKlassen II, III oder IV zu besteuern war (BRDrucks. 508/04, 24).

4. Berücksichtigung eines Freibetrags oder Hinzurechnungsbetrags (Abs. 1 Satz 4 Nr. 3a) 19

War bei der LStBerechnung ein Freibetrag oder Hinzurechnungsbetrag zu berücksichtigen, greift der Ausschließungsgrund des Abs. 1 Satz 4 Nr. 3a. Das Durchführungsverbot erspart dem ArbG Rechenaufwand und vermeidet, dass ESt. nachgefordert werden muss, wenn die Überprüfung in der Veranlagung (Pflichtveranlagungsfall nach § 46 Abs. 2 Nr. 4) zu geringeren Freibeträgen führt (BRDrucks. 630/03, 61; vgl. HEUERMAN in BLÜMICH, § 42b Rn. 18).

5. Anwendung des Faktorverfahrens (Abs. 1 Satz 4 Nr. 3b) 20

Durch Aufnahme des Ausschlusstatbestandes des Abs. 1 Satz 4 Nr. 3b wird festgestellt, dass die Durchführung des LStJA durch den ArbG auch dann nicht zulässig ist, wenn der ArbN das Faktorverfahren anstelle der StKlassenkombination III/V nach § 39f gewählt hat. Das Faktorverfahren ist mit einer Pflichtveranlagung verbunden (vgl. § 46 Abs. 2 Nr. 3a EStG), weil der Lohnsteuerabzug aus verschiedenen Gründen von der sich nach Ablauf des Kalenderjahrs ergebenden ESt abweichen kann. Ein vorhergehender LStJA durch den ArbG ist bei einer nachfolgenden Pflichtveranlagung nicht sachgerecht. Dies entspricht der Gesetzeslage zB im Fall der LStBerechnung mit einem Freibetrag oder Hinzurechnungsbetrag (§ 42b Abs. 1 Satz 4 Nr. 3a EStG), der insoweit mit dem Faktorverfahren vergleichbar ist (vgl. BTDrucks. 16/10189 v. 2.9.2008, 57 zu § 42b). Zu den strechtl. und sozialversicherungsrechtl. Auswirkungen des Faktorverfahrens s. BEYER-PETZ/ENDE, DStR 2009, 2583.

6. Bezug verschiedener Zuschüsse, Unterstützungsleistungen und Entschädigungen durch den Arbeitnehmer (Abs. 1 Satz 4 Nr. 4) 21

Hintergrund des Ausschlussgrunds der Nr. 4 ist die Einbeziehung der Lohnersatzleistungen in den ProgrVorb. (§ 32b Abs. 1). Zur Vermeidung ungerechtfertigter StErstattungen (BTDrucks. 9/795 zu § 42b) schließt Nr. 4 den betrieblichen LStJA aus bei Bezug von Kurzarbeiter- oder Schlechtwettergeld,

§ 42b Anm. 21–26 B. Abs. 1: Voraussetzungen LSt-Jahresausgleich

Winterausfallgeld, Zuschüssen zum Mutterschaftsgeld nach dem MSchuG, Zuschüssen bei Beschäftigungsverboten für die Zeit vor und nach der Entbindung sowie für den Entbindungstag während der Elternzeit nach beamtenrechtlichen Vorschriften, von Entschädigungen für Verdienstaufschlag nach dem InfektionsschutzG und von nach § 3 Nr. 28 steuerfreien Aufstockungsbeträgen nach dem AltersteilzeitG oder Zuschlägen, die zB Beamte oder Richter bei Altersteilzeit erhalten.

22 **7. Großbuchstabe U im Lohnkonto oder auf der Lohnsteuerkarte (Abs. 1 Satz 4 Nr. 4a)**

Nr. 4a schließt den LStJA durch den ArbG bei mindestens einmaliger Eintragung des Großbuchstabens U im Lohnkonto oder in der LStBescheinigung aus (s. dazu § 41 Abs. 1 Satz 6; § 41 Anm. 19). Der ArbN hat in einem solchen Fall keinen ganzjährigen ununterbrochenen Anspruch auf Arbeitslohn (Wegfall des Anspruchs auf Arbeitslohn an mindestens fünf aufeinander folgenden Arbeitstagen). Die Vorschrift trägt der Einbeziehung des an die Stelle des Lohns tretenden Krankengelds (§ 32b Abs. 1 Nr. 1 Buchst. b) Rechnung und bezweckt die Verhinderung der unberechtigten Erstattung von LSt. (BTDrucks. 12/1108 zu § 42b; s. auch BTDrucks. 11/5970, 41).

23 **8. Auswirkungen der begrenzten Vorsorgepauschale beim Wechsel bzgl. der Rentenversicherungspflicht (Abs. 1 Satz 4 Nr. 5)**

Durch die Klausel des Abs. 1 Satz 4 Nr. 5 wird der LStJA des ArbG ausgeschlossen, wenn Teilbeträge der Vorsorgepauschale (§ 39b Abs. 2 Satz 5) nur zeitweise beim LStAbzug berücksichtigt werden. Da die Auswirkungen der begrenzten Vorsorgepauschale bei einem Wechsel bzgl. der Rentenversicherungspflicht für den ArbG nicht nachvollziehbar sind, ist in diesen Fällen ausschließlich eine Veranlagung nach § 46 Abs. 2 Nr. 3 durchzuführen (EISGRUBER in KIRCHHOF X. § 42b Rn. 4). Eine solche Konstellation wäre zB gegeben, wenn ein ArbN bis Ende November rentenversicherungsfrei war und ab Dezember rentenversicherungspflichtig oder eine Arbeitnehmerin bekommt im Dezember ein bei der sozialen Pflegeversicherung berücksichtigungsfähiges Kind (vgl. HEUERMANN/WAGNER, Lohnsteuer, Rn. 192).

Der Ausschlussstatbestand soll im Ergebnis verhindern, dass Abzugsbeträge berücksichtigt werden, die tatsächlich nicht geleistet wurden (BTDrucks. 16/12254 v. 16.3.2009 zu § 42b).

24 **9. Bezug von nach DBA oder nach § 34c Abs. 5 von der Lohnsteuer freigestelltem Arbeitslohn (Abs. 1 Satz 4 Nr. 6)**

Nr. 6 versagt den LStJA durch den ArbG bei Bezug von ausländ. Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit, die nach einem DBA oder unter ProgrVorb. nach § 34c Abs. 5 von der LSt. freigestellt sind.

Der Ausschlussstatbestand soll verhindern, dass der ArbG im LStJA LSt. erstatet, die bei der EStVeranlagung des ArbN infolge des Progressionsvorbehalts teilweise wieder zurückzufordern wäre (BTDrucks. 10/1636 zu § 42b).

25–26 Einstweilen frei.

**C. Erläuterungen zu Abs. 2:
Durchführung des Lohnsteuer-Jahresausgleichs
durch den Arbeitgeber**

Feststellung des Jahresarbeitslohns durch den Arbeitgeber (Abs. 2 Satz 1): Der ArbG hat für den LStJA den Jahresarbeitslohn festzustellen. Grundlagen der Feststellung sind der Arbeitslohn aus dem Dienstverhältnis zu ihm sowie der Arbeitslohn, wie er aus etwaigen vorangegangenen Dienstverhältnissen auf den LStBescheinigungen bescheinigt wurde.

► *Arbeitslohn aus laufendem Dienstverhältnis:* Inwieweit der ArbN Arbeitslohn aus dem Dienstverhältnis zum den LStJA durchführenden ArbG im Ausgleichsjahr bezogen hat, ist nach den auch sonst im LStAbzugsverfahren geltenden allgemeinen Grundsätzen zu beurteilen.

Die Eintragungen auf den LStBescheinigungen sind als gesonderte Feststellungen für den ArbG bindend (vgl. HEUERMANN in BLÜMICH, § 42b Rn. 26; EISGRUBER in KIRCHHOF X. § 42b Rn. 5; TRZASKALIK in KSM, § 42b Rn. C 1). Das Gleiche gilt für die abgerufenen elektronischen LStAbzugsmerkmale (§ 39e Abs. 6; vgl. HEUERMANN in BLÜMICH, § 42b Rn. 26).

► *Arbeitslohn aus einem gleichzeitigen Dienstverhältnis zu einem anderen ArbG* ist bei der Feststellung des Jahresarbeitslohns nicht mit einzubeziehen. Abs. 2 Satz 1 sieht dies folgerichtig nicht vor, da die Berücksichtigung des Arbeitslohns aus einem zweiten Dienstverhältnis einer zwingend durchzuführenden EStVeranlagung durch das FA vorbehalten ist (§ 46 Abs. 2 Nr. 2).

Behandlung bestimmter tarifbegünstigter Bezüge (Abs. 2 Satz 2): Zur Berechnung des maßgeblichen Jahresarbeitslohns sind ermäßigt besteuerte Entschädigungen iSd. § 34 Abs. 1 und Abs. 2 Nr. 2 und Nr. 4 (zB Entschädigungen nach § 24 Nr. 1 oder Vergütungen für mehrjährige Tätigkeiten) außer Acht zu lassen, wenn der ArbN die Einbeziehung in den LStJA nicht ausdrücklich beantragt (vgl. zur Folge des Antrags R 42b Abs. 2 LStR 2011; HEUERMANN in BLÜMICH, § 42b Rn. 27). Dies ist dann günstiger, wenn sich trotz Einbeziehung eine Erstattung ergibt (EISGRUBER in KIRCHHOF X. § 42b Rn. 5). Abs. 2 Satz 2 dient der Vereinfachung (vgl. TRZASKALIK in KSM, § 42b Rn. C 2).

Abzug bestimmter Frei- und Entlastungsbeträge vom Jahresarbeitslohn (Abs. 2 Satz 3): Der nach Abs. 2 Satz 1 und 2 festgestellte Jahresarbeitslohn ist zur Durchführung des betrieblichen LStJA um bestimmte ausdrücklich genannte Frei- und Entlastungsbeträge zu kürzen. Nach § 39a eingetragene wie auch nicht eingetragene Freibeträge kann der ArbN nur bei der EStVeranlagung geltend machen (vgl. HEUERMANN in BLÜMICH, § 42b Rn. 28).

Ermittlung der Jahreslohnsteuer für den geminderten Jahresarbeitslohn (Abs. 2 Satz 4): Gem. Abs. 2 Satz 4 ist für den nach den vorstehenden Sätzen ggf. geminderten Jahresarbeitslohn die JahresLSt. nach Maßgabe der zuletzt auf der LStKarte eingetragenen LStKlasse zwingend nach § 39b Abs. 2 Satz 6 und 7 zu bestimmen. Der ArbG ist auch hier an die Eintragungen auf der LStKarte gebunden, selbst wenn er sie als unrichtig erkennt (HEUERMANN in BLÜMICH, § 42b Rn. 29; TRZASKALIK in KSM, § 42b Rn. C 4). Zu den Besonderheiten bei Vorliegen einer Nettolohnvereinbarung s. EISGRUBER in KIRCHHOF X. § 42b Rn. 6.

Erstattung der Lohnsteuer-Minderbeträge durch den Arbeitgeber an den Arbeitnehmer (Abs. 2 Satz 5): Zur betragsmäßigen Bestimmung einer Erstat-

tung hat der ArbG die ermittelte JahresLSt. mit der insgesamt vom zugrunde gelegten Jahresarbeitslohn erhobenen LSt. zu vergleichen. Einen Minderbetrag hat er an den ArbN zu erstatten.

Insbes. bei Nettolohnvereinbarungen (vgl. hierzu Berlin, Senatsverwaltung für Finanzen v. 27.6.2006, EStG-Kartei BE § 19 EStG F. 2 Nr. 1006) kann sich die zivilrechtl. Frage stellen, ob ein etwaiger Erstattungsbetrag dem ArbG zusteht. Diese Frage berührt aber nicht den grundsätzlichen Bestand der Erstattungspflicht.

Ausscheiden der Lohnsteuer für nicht im Lohnsteuer-Jahresausgleich erfasste ermäßigt besteuerte Bezüge (Abs. 2 Satz 6): Die von den ermäßigt besteuerten Bezügen, die nach Abs. 2 Satz 2 aus dem LStJA ausscheiden, einbehaltene LSt. ist bei der nach Abs. 2 Satz 5 zu berücksichtigenden insgesamt erhobenen LSt. nicht mit zu erfassen. Dieser Ausschluss gilt nur für die tatsächlich nach Abs. 2 Satz 2 ausgeschiedenen Beträge, nicht jedoch für die antragsgemäß in den LStJA durch den ArbG einbezogenen ermäßigt besteuerten Bezüge.

28–35 Einstweilen frei.

36

**D. Erläuterungen zu Abs. 3:
Befristung des Lohnsteuer-Jahresausgleichs durch
den Arbeitgeber; Finanzierung der zu erstattenden
Lohnsteuer**

Befristung des Lohnsteuer-Jahresausgleichs durch den Arbeitgeber (Abs. 3 Satz 1):

► *Bedeutung der Befristung:* Die Befristung ist hinsichtlich ihres Beginns mit dem letzten im Ausgleichsjahr endenden Lohnzahlungszeitraum zwingend, da zu einem früheren Zeitpunkt die einzelnen Voraussetzungen des betrieblichen LStJA nicht vorliegen. Das Ende der Frist im Monat März des folgenden Kj. stellt sicher, dass das LStAbzugsverfahren kurzzeitig nach Ablauf des Ausgleichsjahrs abgeschlossen wird; dies ist nicht zuletzt auch deshalb geboten, damit die ArbN ihre ggf. bestehende EStErklärungspflicht erfüllen oder frühzeitig einen Antrag auf EStVeranlagung stellen können (TRZASKALIK in KSM, § 42b Rn. D 1).

► *Früheste Durchführung bei Lohnabrechnung für den letzten im Ausgleichsjahr endenden Lohnzahlungszeitraum:* Der LStJA durch den ArbG darf frühestens bei der Lohnabrechnung für den letzten im Ausgleichsjahr endenden Lohnzahlungszeitraum durchgeführt werden. Das ist zB bei monatlicher Lohnabrechnung für den am 31.12. eines Jahres endenden Lohnzahlungszeitraum Dezember der 10.1. des Folgejahres (vgl. BAREIN in LBP, § 42b Rn. 12). Die Durchführung dieser Lohnabrechnung ist zeitliche Voraussetzung für den betrieblichen LStJA, da Abs. 3 Satz 1 Gleichzeitigkeit fordert.

► *Späteste Durchführung bei Lohnabrechnung für den letzten Lohnzahlungszeitraum, der im Monat März des dem Ausgleichsjahr folgenden Kj. endet:* Die Durchführung der Lohnabrechnung für den letzten Lohnzahlungszeitraum, der im März des dem Ausgleichsjahr folgenden Kj. endet, ist der letzte Zeitpunkt, zu dem der ArbG den LStJA durchführen kann. Das ist zB bei Lohnabrechnungen für den am 31.3. eines Jahres endenden Lohnzahlungszeitraum März der 10.4. (vgl. BAREIN in LBP,

§ 42b Rn. 12; HEUERMANN/WAGNER, Lohnsteuer, Rn. 194). Führt der ArbG den LStJA nicht gleichzeitig (oder früher) durch, so ist auch zukünftig der LStJA für das betreffende Ausgleichsjahr ausgeschlossen. Dies gilt sowohl in den Fällen des Abs. 1 Satz 1 (Berechtigung zum LStJA) als auch in denen des Abs. 1 Satz 2 (Pflicht zum LStJA).

Zum Wegfall der Wirkung einer Eintragung eines Freibetrags auf der LStKarte nach Ablauf der Frist des Abs. 3 Satz 1 vgl. BFH v. 16.9.2004 – X R 54/99, BFH/NV 2005, 677; v. 20.4.2004 – VIII R 88/00, BFH/NV 2004, 1103; FG Düss. v. 7.4.2003 – 7 K 3301/02 F, EFG 2003, 1104, rkr.

Entnahme des Erstattungsbetrags durch den Arbeitgeber aus dem Lohnsteuer-Aufkommen (Abs. 3 Satz 2):

► *Entnahme aus dem LStAufkommen:* Zur Finanzierung einer sich aus dem LStJA ergebenden Erstattung hat der ArbG vorrangig auf die für seine ArbN erhobene LSt. für den Lohnzahlungszeitraum, bei dessen Lohnabrechnung er den LStJA durchführt, zurückzugreifen. Soweit die erhobene LSt. für diesen Lohnzahlungszeitraum zur Deckung der Erstattung nicht ausreicht, wird ein Rückgriff auf die für die ArbN erhobene LSt. für die folgenden Lohnzahlungszeiträume, die bis spätestens im Monat März des dem Ausgleichsjahr folgenden Kj. enden, für zulässig erachtet (TRZASKALIK in KSM, § 42b Rn. D 3; HEUERMANN in BLÜMICH, § 42b Rn. 34). Diese Ausdehnung der Entnahmemöglichkeit über den Wortlaut hinaus wird mit der ebenso langen Frist für die Durchführung des LStJA (Abs. 3 Satz 1) begründet (uE zutreffend).

► *Entnahme nur bei tatsächlicher Erstattung an die ArbN:* Zur Kürzung der abzuführenden LSt. um den Erstattungsbetrag aus dem LStJA ist der ArbG nur berechtigt, wenn er seinerseits die Erstattung an die ArbN ausgezahlt hat (BFH v. 28.4.1961 – VI 301/60 U, BStBl. III 1961, 372).

Ersatz des Fehlbetrags auf Antrag des Arbeitgebers durch das Betriebsstättenfinanzamt (Abs. 3 Satz 3): Kann eine Deckung aus der insgesamt einbehaltenen LSt. gem. Abs. 3 Satz 2 nicht erreicht werden, so wird dem ArbG der Fehlbetrag auf Antrag vom BetriebsstättenFA ersetzt (Verweis auf § 41c Abs. 2 Satz 2). Hierzu reicht es aus, wenn der ArbG in der LStAnmeldung den Erstattungsbetrag kenntlich macht (R 41c 1 Abs. 5 Satz 2 LStR 2011).

Einstweilen frei.

37–41

**E. Erläuterungen zu Abs. 4:
Formvorschriften für Lohnkonto und Lohnsteuer-
bescheinigung**

42

Eintragungspflichten für den Arbeitgeber im Lohnkonto des Arbeitnehmers (Abs. 4 Satz 1 und 2): Der ArbG hat im Zusammenhang mit der Durchführung des LStJA bestimmte Aufzeichnungen im Lohnkonto für das Ausgleichsjahr sowohl hinsichtlich eines etwaigen vorangegangenen Dienstverhältnisses als auch hinsichtlich des Ergebnisses des LStJA vorzunehmen.

► *Den Inhalt etwaiger LStBescheinigungen aus vorangegangenen Dienstverhältnissen* hat der ArbG von der LStBescheinigung in das Lohnkonto des ArbN für das Ausgleichsjahr zu übernehmen. Insoweit hat der ArbG eine Abschrift der LStBe-

scheinigung zu fertigen. Diese Abschrift ermöglicht es zusammen mit den übrigen Eintragungen im Lohnkonto, den LStJA auch nach Aushändigung der LStBescheinigung zu überprüfen.

► *Die im LStJA erstattete LSt.* ist als gesonderter Betrag im Lohnkonto des Ausgleichsjahrs einzutragen.

Eintragung der erhobenen Lohnsteuer auf der Lohnsteuerbescheinigung (Abs. 4 Satz 3): Auf der LStBescheinigung für das Ausgleichsjahr hat der ArbG lediglich die LSt. als von ihm erhobene LSt. einzutragen, die verbleibt, wenn von der insgesamt von diesem ArbG erhobenen LSt. die aufgrund des LStJA erstattete LSt. abgezogen wird. In den eher seltenen Fällen (etwa bei ArbGWechsel kurz vor Jahresende), in denen die erstattete LSt. höher ist als die vom (neuen) ArbG einbehaltene LSt., hat der ArbG den Unterschiedsbetrag als Minusbetrag zu bescheinigen (BTDrucks. 12/562, 69).