

§ 3b EStG

## Pauschale Zuzahlungen für Bereitschaftsdienste sind steuerpflichtig

Werden ärztliche Bereitschaftsdienste pauschal zusätzlich zum Grundlohn vergütet, ohne Rücksicht darauf, ob die Tätigkeit an einem Samstag oder einem Sonntag erbracht wird, handelt es sich um **steuerpflichtige und nicht um steuerfreie** Zuschläge für Sonntags-, Feiertags- oder Nachtarbeit. |

### Hintergrund

Voraussetzung für die Steuerfreiheit nach § 3b Abs. 1 EStG ist, dass die Zuschläge neben dem Grundlohn gezahlt werden, und der Arbeitnehmer auch tatsächlich zu diesen Zeiten gearbeitet hat. Damit sollen gerade die besonderen Erschwernisse und Belastungen der Sonntags-, Feiertags- oder Nachtarbeit finanziell ausgeglichen werden. Das ist nicht der Fall, wenn die Bereitschaftsdienstzeiten allgemein, d. h. sowohl für Samstage, Sonntage und Feiertage als auch für die Werktage, mit einer Zusatzvergütung bedacht werden.

### Sachverhalt

Im Streitfall bezahlte die Steuerpflichtige, eine Krankenhaus-GmbH, Vergütungen für den ärztlichen Bereitschaftsdienst. Neben dem Grundlohn wurden jedoch keine Zuschläge für Sonntags-, Feiertags- oder Nachtarbeit gezahlt. Vielmehr wurden Zusatzzahlungen allgemein – ohne Beachtung der von den Ärzten im Einzelnen tatsächlich begünstigten Zeiten geleisteten Arbeitsstunden – gewährt. Aus den geleisteten Bereitschaftsdienstzeiten wurden lediglich im Nachhinein die Stunden zu begünstigten Zeiten herausgerechnet und als steuerfrei behandelt.

Das FA versagte im Rahmen einer Lohnsteueraußenprüfung die Steuerfreiheit und behandelte die steuerfrei belassenen Beträge als steuerpflichtigen Arbeitslohn. Die Voraussetzungen der Steuerbefreiung nach § 3b EStG hätte – so die Begründung des FA – nicht vorgelegen.

### Entscheidung

Auch der BFH kam im Revisionsverfahren zu diesem Ergebnis. § 3b Abs. 2 Satz 1 EStG definiert Grundlohn als laufenden Arbeitslohn, der dem Arbeitnehmer bei der für ihn maßgebenden regelmäßigen Arbeitszeit für den jeweiligen Lohnzahlungszeitraum zusteht. Der laufende Arbeitslohn ist von sonstigen Bezügen abzugrenzen. Laufender Arbeitslohn ist das dem Arbeitnehmer regelmäßig zufließende Arbeitsentgelt (Monatsgehalt, Wochen- oder Tageslohn, Überstundenvergütung, laufend gezahlte Zulagen oder Zuschläge und geldwerte Vorteile aus regelmäßigen Sachbezügen). Er ist in einen Stundenlohn umzurechnen.

**PRAXISHINWEIS |** Voraussetzung für die Steuerbefreiung ist, dass die Zuschläge neben dem Grundlohn geleistet werden. Sie dürfen nicht Teil einer einheitlichen Entlohnung für die gesamte, auch an Sonn- und Feiertagen oder nachts geleistete Tätigkeit sein. Hierfür ist regelmäßig erforderlich, dass in dem Arbeitsvertrag zwischen der Grundvergütung und den Erschwerniszuschlägen unterschieden wird und ein Bezug zwischen der zu leistenden Nacht- und Sonntagsarbeit und der Lohnhöhe hergestellt ist.

Die Steuerbefreiung greift zudem nur, wenn die neben dem Grundlohn gewährten Zuschläge für tatsächlich geleistete Sonntags-, Feiertags- oder Nachtarbeit gezahlt worden sind. Grundsätzlich setzt die Steuerbefreiung eine Einzelaufstellungen der tatsächlich erbrachten Arbeitsstunden an Sonntagen, Feiertagen oder zur Nachtzeit voraus.



### ↘ FUNDSTELLE

- BFH 29.11.16, VI R 61/14, [astw.iww.de](http://astw.iww.de), Abruf-Nr. 192383