

## Die Neuregelungen auf einen Blick

- ▶ Ersetzung des bisherigen Verbots der missbräuchlichen Verwendung und der rechtswidrigen Offenbarung von LStAbzugsmerkmalen durch ein entsprechendes Verarbeitungsverbot (2. DSAnpUG-EU).
- ▶ Wegfall des bisherigen Bußgeldtatbestands bei Verstößen gegen das Verwendungsverbot (2. DSAnpUG-EU).
- ▶ Wegfall der Beschränkung des Rechts auf Steuerklassenwechsel bei Ehegatten und Lebenspartnern (3. BürokratieEntlG).
- ▶ Einbeziehung von im Inland nicht Meldepflichtigen in das Verfahren der elektronischen LStAbzugsmerkmale (WElektroMobFördG/„JStG 2019“).
- ▶ **Fundstellen:**
  - ▷ Zweites Gesetz zur Anpassung des Datenschutzrechts an die Verordnung (EU) 2016/679 und zur Umsetzung der Richtlinie (EU) 2016/680 (Zweites Datenschutz-Anpassungs- und Umsetzungsgesetz EU – 2. DSAnpUG-EU) v. 20.11.2019 (BGBl. I 2019, 1626; BStBl. I 2019, 1308);
  - ▷ Drittes Gesetz zur Entlastung insbesondere der mittelständischen Wirtschaft von Bürokratie (Drittes Bürokratieentlastungsgesetz – 3. BürokratieEntlG) v. 22.11.2019 (BGBl. I 2019, 1746; BStBl. I 2019, 1313);
  - ▷ Gesetz zur weiteren steuerlichen Förderung der Elektromobilität und zur Änderung weiterer steuerlicher Vorschriften (WElektroMobFördG/„JStG 2019“) v. 12.12.2019 (BGBl. I 2019, 2451; BStBl. I 2020, 17).

## § 39

### Lohnsteuerabzugsmerkmale

idF des EStG v. 8.12.2009 (BGBl. I 2009, 3366; BStBl. I 2009, 1346),  
zuletzt geändert durch WElektroMobFördG („JStG 2019“) v. 12.12.2019  
(BGBl. I 2019, 2451; BStBl. I 2020, 17)

(1) bis (2) *unverändert*

(3) <sup>1</sup>In den Fällen des Absatzes 2 Satz 2 hat der Arbeitnehmer den Antrag für die erstmalige Zuteilung einer Identifikationsnummer (§ 139b der Abgabenordnung) beim Betriebsstättenfinanzamt zu stellen. <sup>2</sup>Die Zuteilung einer Identifikationsnummer kann auch der Arbeitgeber be-

antragen, wenn ihn der Arbeitnehmer dazu nach § 80 Absatz 1 der Abgabenordnung bevollmächtigt hat. <sup>3</sup>Ist dem Arbeitnehmer in den Fällen des Absatzes 2 Satz 2 bereits eine Identifikationsnummer zugeteilt worden, teilt das Betriebsstättenfinanzamt diese auf Anfrage des Arbeitnehmers mit. <sup>4</sup>Eine Anfrage nach Satz 3 kann auch der Arbeitgeber im Namen des Arbeitnehmers stellen. <sup>5</sup>Wird einem Arbeitnehmer in den Fällen des Satzes 1 keine Identifikationsnummer zugeteilt, gilt § 39e Absatz 8 sinngemäß.

(4) bis (5) *unverändert*

(6) <sup>1</sup>Ändern sich die Voraussetzungen für die Steuerklasse oder für die Zahl der Kinderfreibeträge zu Gunsten des Arbeitnehmers, kann dieser beim Finanzamt die Änderung der Lohnsteuerabzugsmerkmale beantragen. <sup>2</sup>Die Änderung ist mit Wirkung von dem ersten Tag des Monats anzunehmen, in dem erstmals die Voraussetzungen für die Änderung vorliegen. <sup>3</sup>Ehegatten können *[weggefallen: „einmalig“]* im Laufe des Kalenderjahres beim Finanzamt die Änderung der Steuerklassen beantragen. <sup>4</sup>Dies gilt unabhängig von der automatisierten Bildung der Steuerklassen nach § 39e Absatz 3 Satz 3 sowie einer von den Ehegatten gewünschten Änderung dieser automatisierten Bildung. <sup>5</sup>Das Finanzamt hat eine Änderung nach Satz 3 mit Wirkung vom Beginn des Kalendermonats vorzunehmen, der auf die Antragstellung folgt. <sup>6</sup>Für eine Berücksichtigung der Änderung im laufenden Kalenderjahr ist der Antrag nach Satz 1 oder 3 spätestens bis zum 30. November zu stellen.

(7) *unverändert*

(8) Ohne Einwilligung des Arbeitnehmers und soweit gesetzlich nichts anderes zugelassen ist, darf der Arbeitgeber die Lohnsteuerabzugsmerkmale nur für die Einbehaltung der Lohn- und Kirchensteuer verwenden.

(9) *[weggefallen: „<sup>1</sup>Ordnungswidrig handelt, wer vorsätzlich oder leichtfertig entgegen Absatz 8 ein Lohnsteuerabzugsmerkmal verwendet. <sup>2</sup>Die Ordnungswidrigkeit kann mit einer Geldbuße bis zu zehntausend Euro geahndet werden.“]*

Autor: Hans-Ulrich Fissenewert, Richter am FG, Stuttgart  
Mitherausgeber: Michael Wendt, Vors. Richter am BFH, München

## Kompaktübersicht

### Inhalt der Änderungen:

J 20-1

► **Abs. 3 (Verfahren bei nicht unbeschränkt steuerpflichtigen Arbeitnehmern):** Die Änderung dient dazu, im Inland nicht meldepflichtige ArbN mit Wohnsitz im Ausland in das Verfahren der elektronischen LStAbzugsmerkmale einzubeziehen. Dieser Personenkreis ist nunmehr verpflichtet, die Zuteilung einer Identifikationsnummer iSd. § 139b AO beim BSFA entweder selbst zu beantragen oder durch den ArbG beantragen zu lassen. Unterbleibt die Zuteilung der Identifikationsnummer, steht über den Verweis auf § 39e Abs. 8 weiterhin ein Verfahren in Papierform zur Verfügung.

► **Abs. 6 Satz 3 (Steuerklassenwechsel bei Ehegatten und Lebenspartnern):** Die Streichung des Wortes „einmalig“ bewirkt, dass das Recht von Ehegatten und Lebenspartnern auf einen unterjährigen Wechsel ihrer LStklassen künftig unbeschränkt und damit auch dann wahrgenommen werden kann, wenn ihm schon ein früherer Steuerklassenwechsel vorangegangen ist.

► **Abs. 8 (Verbot der rechtswidrigen Verarbeitung von Lohnsteuerabzugsmerkmalen):** Bislang durfte der ArbG die LStAbzugsmerkmale nur für die Einbehaltung der LSt und der KiSt verwenden und ohne Zustimmung des ArbN nur offenbaren, soweit dies gesetzlich zugelassen war. Künftig wird dieses Verwendungs- und Offenbarungsverbot durch ein – der Sache nach gleichartiges – Verarbeitungsverbot ersetzt.

► **Abs. 9 (Bußgeld bei missbräuchlicher Verwendung):** Der bisherige Ordnungswidrigkeitentatbestand bei Verstößen gegen das in Abs. 8 geregelte Verwendungsverbot wird gestrichen.

### Rechtsentwicklung:

J 20-2

► **Zur Gesetzesentwicklung bis 2017** s. § 39 Anm. 2.

► **2. DSAnpUG-EU v. 20.11.2019** (BGBl. I 2019, 1626; BStBl. I 2019, 1308): Das Verwendungs- und Offenbarungsverbot in Abs. 8 wird geändert und der Ordnungswidrigkeitentatbestand in Abs. 9 wird aufgehoben.

► **3. BürokratieEntlG v. 22.11.2019** (BGBl. I 2019, 1746; BStBl. I 2019, 1313): In Abs. 6 Satz 3 wird das Wort „einmalig“ gestrichen.

► **WElektroMobFördG („JStG 2019“) v. 12.12.2019** (BGBl. I 2019, 2451; BStBl. I 2020, 17): Die Regelungen in Abs. 3 bei im Inland nicht meldepflichtigen ArbN werden vollständig neu gefasst.

J 20-3 **Zeitlicher Anwendungsbereich:**

► **Abs. 3 (Verfahren bei nicht unbeschränkt steuerpflichtigen Arbeitnehmern):** Die Neuregelung gilt gem. § 52 Abs. 1 idF durch Art. 3 Nr. 7 FamEntlastG v. 29.11.2018 (BGBl. I 2018, 2210; BStBl. I 2018, 1374) und Art. 39 Abs. 2 WElektroMobFördG („JStG 2019“) ab dem 1.1.2020.

► **Abs. 6 Satz 3 (Steuerklassenwechsel bei Ehegatten und Lebenspartnern):** Die Änderung ist gem. § 52 Abs. 1 idF durch Art. 3 Nr. 7 FamEntlastG v. 29.11.2018 (BGBl. I 2018, 2210; BStBl. I 2018, 1374) und Art. 16 Abs. 1 3. BürokratieEntlG ab dem VZ 2020 anzuwenden.

► **Abs. 8 (Verbot der rechtswidrigen Verarbeitung von Lohnsteuerabzugsmerkmalen):** Die Änderungen treten am Tag nach der Verkündung des 2. DSAnpUG-EU und damit am 26.11.2019 in Kraft (Art. 74 Nr. 5 iVm. Art. 155 Abs. 1 2. DSAnpUG-EU).

► **Abs. 9 (Bußgeld bei missbräuchlicher Verwendung):** Die Streichung des Ordnungswidrigkeitentatbestands gilt seit dem Tag nach der Verkündung des 2. DSAnpUG-EU, also seit dem 26.11.2019 (Art. 74 Nr. 5 iVm. Art. 155 Abs. 1 2. DSAnpUG-EU).

J 20-4 **Grund und Bedeutung der Änderungen in Abs. 3:**

► **Grund der Änderungen:** Die Änderung ermöglicht es, auch solche ArbN in das Verfahren der elektronischen LStAbzugsmerkmale einzubeziehen, die im Inland nicht nach § 1 Abs. 1 unbeschränkt estpfl. sind. Weil dieser Personenkreis in Deutschland keinen Wohnsitz hat und daher regelmäßig nicht meldepflichtig ist, ist die FinVerw. nicht in der Lage, den betroffenen ArbN die für das LStAbzugsverfahren erforderliche stl. Identifikationsnummer (§ 139b AO) schon aufgrund von Datensatzübermittlungen der Meldebehörden automatisiert zuzuteilen. Gleichzeitig ist nach Auffassung des Gesetzgebers gerade in diesen Fällen eine zeitnahe Zuteilung und Mitteilung der Identifikationsnummer an den ArbN und an den ArbG erforderlich, weil es sich bei einer beschränkt estpfl. Beschäftigung häufig um ein zeitlich befristetes Dienstverhältnis handelt (BRDrucks. 356/19, 127).

► **Pflicht des Arbeitnehmers zum Antrag auf erstmalige Zuteilung einer Identifikationsnummer (Abs. 3 Satz 1):** Die Neuregelung verpflichtet den ArbN deshalb, selbst die erstmalige Zuteilung einer stl. Identifikationsnummer beim BSFA seines ArbG zu beantragen. Sie gilt nur „in den Fällen des Abs. 2 Satz 2“ und betrifft daher nur solche ArbN, die entweder nach § 1 Abs. 2 (erweitert) unbeschränkt stpfl. sind oder nach § 1 Abs. 3 (fiktiv) als unbeschränkt stpfl. behandelt werden. Da auch dieser Personenkreis nur die „erstmalige“ Zuteilung der Identifikationsnummer selbst beantragen muss, besteht, wenn die erweiterte oder fiktive unbeschränkte EstPflcht zwischenzeitlich weggefallen ist, auch bei einem

späteren erneuten Eintritt dieser Voraussetzung keine neuerliche Antragspflicht. Gleiches gilt für ArbN, deren frühere unbeschränkte ESt-Pflicht iSd. § 1 Abs. 1 etwa durch Aufgabe des inländ. Wohnsitzes unterbrochen worden ist.

► **Antragstellung durch den Arbeitgeber (Abs. 3 Satz 2):** Um Verständigungsprobleme bei der Antragstellung und Verzögerungen bei der Postzustellung der Identifikationsnummer ins Ausland und bei der Weitergabe an den inländ. ArbG zu vermeiden, kann der ArbN seinen ArbG nach § 80 Abs. 1 AO bevollmächtigen, die erstmalige Zuteilung einer Identifikationsnummer an seiner Stelle zu beantragen. In diesem Fall hat die FinVerw. das Mitteilungsschreiben nach den Vorstellungen des Gesetzgebers an den ArbG zu senden (BRDrucks. 356/19, 127).

► **Anfrage und Mitteilung einer bereits zugeteilten Identifikationsnummer (Abs. 3 Sätze 3 und 4):** Stellt das BSFA auf eine entsprechende Anfrage des ArbN (dazu zählt uE auch ein Antrag auf Zuteilung einer Identifikationsnummer nach Abs. 3 Satz 1) fest, dass dem ArbN bereits eine Identifikationsnummer zugeteilt worden ist, hat es ihm diese mitzuteilen (Abs. 3 Satz 3). Eine solche Anfrage kann auch der ArbG stellen, und zwar nach dem Wortlaut des Abs. 3 Satz 4 auch dann, wenn er (anders als nach Abs. 3 Satz 2) vom ArbN nicht bevollmächtigt worden ist.

► **Sinngemäße Geltung des § 39e Abs. 8 (Abs. 3 Satz 5):** Kann dem ArbN (aus welchem Grund auch immer) keine Identifikationsnummer zugeteilt werden, hat das BSFA wie bisher auf Antrag des ArbN ersatzweise eine Bescheinigung für den LStAbzug auszustellen (s. § 39 Anm. 22). Die bisher in Abs. 3 aF geregelten Einzelheiten eines solchen Papierverfahrens ergeben sich künftig aus dem Verweis auf den sinngemäß anzuwendenden § 39e Abs. 8.

#### Grund und Bedeutung der Änderungen in Abs. 6 Satz 3:

J 20-5

► **Gesetzgebungsverfahren:** Die Änderung beruht auf einer Initiative des BRat, der die Neuregelung allerdings erst ab dem VZ 2021 in Kraft setzen wollte (vgl. BRDrucks. 454/19 [Beschluss], 10); im Regierungsentwurf des Dritten Bürokratieabbaugesetzes (BRDrucks. 454/19) war die Änderung noch nicht enthalten.

► **Grund der Änderung:** Bislang hatte der Gesetzgeber Ehegatten in Abs. 6 Satz 3 aF lediglich die Möglichkeit eröffnet, jeweils einmal im Laufe jedes Kj. eine Änderung der zuvor gebildeten StKlassen-Kombination (entweder „IV/IV“ oder „III/V“ oder „V/III“ oder „IV/IV in Verbindung mit einem Faktor nach § 39f“) herbeizuführen. Dieser Grundsatz („einmalig“) war jedoch schon in der Vergangenheit durch eine Vielzahl von Ausnahmetatbeständen durchbrochen. So bestand eine mehrmalige unterjährige Änderungsmöglichkeit bereits bisher etwa im Kj. der Eheschließung nach Abs. 6 Satz 4 oder allgemein bei bestehender Unbilligkeit, zB

wegen zwischenzeitlicher Aufgabe oder Aufnahme eines Arbeitsverhältnisses oder wenn ein Ehegatte verstorben war (s. im Einzelnen § 39 Anm. 29). Da diese Ausnahmetatbestände nicht maschinell abprüfbar sind und im FA daher personell bearbeitet werden mussten, stand die bisherige Regelung der vom Gesetzgeber gewünschten weitgehenden vollmaschinellen Erfassung von Anträgen auf Steuerklassenwechsel entgegen, die nach seiner Vorstellung künftig im Rahmen der zugewiesenen geplanten Umsetzung des Verfahrens ELeV (Elektronisches Lohnsteuerermäßigungsverfahren) in der FinVerw. automatisiert erfolgen soll. Ziel der Neuregelung war es daher vor allem, die bisherigen zahlreichen Ausnahmeregelungen obsolet werden zu lassen. Darin sieht der Gesetzgeber zugleich einen weiteren Schritt zum Bürokratieabbau und zur Vereinfachung der Steuergesetze (BTDrucks. 19/14421, 32).

► **Bedeutung der Änderung:** Mit der in Abs. 6 Satz 3 vorgenommenen Änderung wird das Recht auf einen Steuerklassenwechsel bei Ehegatten und Lebenspartnern künftig nicht mehr auf einen Wechsel pro Kj. beschränkt. Die Ehegatten erhalten dadurch eine größere Flexibilität bei der Steuerklassenwahl. Durch die Neuregelung ist es Ehegatten möglich, die zuvor gewählten StKlassen jederzeit wieder beliebig zu wechseln. Einschränkungen ergeben sich indessen aus Abs. 6 Satz 5, da die Änderung immer nur mW zum Beginn des Folgemonats möglich ist und dadurch ein mehrfaches Hin- und Herwechseln innerhalb desselben Monats ausgeschlossen ist.

► **Stellungnahme:** Unseres Erachtens vermag die Vorgehensweise des Gesetzgebers, dieses Ziel allein durch Streichung des Tatbestandsmerkmals „einmalig“ in Abs. 6 Satz 3 zu erreichen, mit Blick auf den Grundsatz der Normenklarheit nicht zu befriedigen. Der verbleibende Wortlaut der Regelung („Ehegatten können im Laufe des Kalenderjahres beim Finanzamt die Änderung der Steuerklassen beantragen.“) ist sprachlich missglückt; näher hätte es gelegen, zugleich auch noch die Worte „im Laufe des Kalenderjahres“ zB durch das Wort „jederzeit“ zu ersetzen. Der Gesetzgeber hat zudem offenbar übersehen, dass durch die Neuregelung in Abs. 6 Satz 3 die bisherige gesetzliche Ausnahmeregelung in Abs. 6 Satz 4 (Recht auf mehrfachen Steuerklassenwechsel im Jahr der Eheschließung) funktionslos geworden ist und daher richtigerweise ebenfalls hätte gestrichen werden müssen.

#### J 20-6 Grund und Bedeutung der Änderungen in Abs. 8:

► **Verbot der rechtswidrigen Verarbeitung von Lohnsteuerabzugsmerkmalen:** Die bisherigen Verwendungs- und Offenbarungsbeschränkungen werden durch eine Verarbeitungsbeschränkung gleichen Inhalts ersetzt. Die Änderungen erfolgen zur Anpassung der Vorschrift an die Vorgaben in Art. 4 Nr. 2 der VO (EU) 2016/679 (sog. Datenschutz-Grundverordnung – DSGVO). Eine Ausdehnung der Verarbeitungsbefugnisse des ArbG

sollte damit nach den Vorstellungen des Gesetzgebers nicht verbunden sein (BTDrucks. 19/4674, 297).

► **Formelle Verfassungsmäßigkeit des 2. DSAnpUG-EU:** Gegen die Neuregelung bestehen mit Blick auf ihr formell verfassungsgemäßes Zustandekommen erhebliche Bedenken, denn der BTag war in seiner am 27.6.2019 begonnenen Sitzung bei der Verabschiedung des Gesetzentwurfs des 2. DSAnpUG-EU in zweiter und dritter Lesung nicht mehr beschlussfähig, weil zu diesem Zeitpunkt nur noch gut 100 Abgeordnete anwesend waren und die damit gegebene fehlende Beschlussfähigkeit gem. § 45 Abs. 2 Alt. 1 der Geschäftsordnung des Bundestags (GO BT) von einer Fraktion des BTag auch förmlich bezweifelt worden war (vgl. zum Ablauf der Beratung das amtliche Plenar-Protokoll 19/107, 13294f.). Die fehlende Beschlussfähigkeit war in Anbetracht der tatsächlichen Zahlenverhältnisse auch für jedermann offenkundig, da nach § 45 Abs. 1 GO BT mehr als die Hälfte der 709 Mitglieder des BTag und damit mindestens 355 Abgeordnete an der Abstimmung hätten teilnehmen müssen. Unseres Erachtens konnte der damit gegebene Verfahrensverstoß auch nicht dadurch geheilt werden, dass der amtierende Sitzungsvorstand – wie geschehen – die Beschlussfähigkeit gem. § 45 Abs. 2 Alt. 2 GO BT „einmütig bejaht“ hat, denn diese Befugnis ist ihm nach ihrem Sinn und Zweck ersichtlich nur für solche Fälle eröffnet, in denen der Zweifel an der Beschlussfähigkeit letztlich nur deshalb vorgebracht worden ist, um damit eine eigentlich überflüssige Überprüfung durch zeitaufwendige förmliche Zählung der Stimmen zu provozieren, obwohl – anders als hier – die Beschlussfähigkeit für alle Beteiligten offensichtlich gegeben ist. Davon kann aber nur dann ausgegangen werden, wenn zweifelsfrei erkennbar weit mehr als die Hälfte aller Abgeordneten bei der Abstimmung anwesend ist, während dieses Quorum im vorliegenden Fall gerade einmal zu einem Viertel erreicht war. Die nach der Geschäftsordnung gegebene Beschlussunfähigkeit des Parlaments stellt uE auch einen derart wesentlichen Verfahrensmangel dar, dass er nach Art. 77 Abs. 1 Satz 1 GG die Verfassungswidrigkeit des Gesetzes als solches zur Folge haben muss.

#### Grund und Bedeutung der Änderungen in Abs. 9:

J 20-7

► **Wegfall des bisherigen Bußgeldtatbestands:** Die Streichung von Abs. 9 aF trägt dem Umstand Rechnung, dass die Verhängung von Bußgeldern bei datenschutzrechtl. Verstößen gegen die VO (EU) 2016/679 (sog. Datenschutz-Grundverordnung – DSGVO) seit deren Inkrafttreten am 25.5.2018 in Art. 83 DSGVO abschließend geregelt ist, so dass der bisher geltende Bußgeldtatbestand nicht mehr erhalten bleiben konnte (BTDrucks. 19/4674, 297).

► **Formelle Verfassungsmäßigkeit des 2. DSAnpUG-EU:** Gegen die Neuregelung bestehen mit Blick auf ihr verfassungsmäßiges Zustandekommen erhebliche Bedenken (s. Anm. J 20-6).

