

§ 39e

Elektronische Lohnsteuerabzugsmerkmale

idF des EStG v. 8.10.2009 (BGBl. I 2009, 3366; BStBl. I 2009, 1346), zuletzt geändert durch JStG 2010 v. 8.12.2010 (BGBl. I 2010, 1768; BStBl. I 2010, 1394)

(1) Das Finanzamt teilt die nach den §§ 39 bis 39d sowie nach § 39f von ihm festzustellenden Lohnsteuerabzugsmerkmale dem Bundeszentralamt für Steuern zum Zweck der Bereitstellung für den automatisierten Abruf durch den Arbeitgeber mit.

(2) ¹Für jeden Steuerpflichtigen speichert das Bundeszentralamt für Steuern zum Zweck der Bereitstellung automatisiert abrufbarer Lohnsteuerabzugsmerkmale für den Arbeitgeber folgende Daten zu den in § 139b Absatz 3 der Abgabenordnung genannten Daten hinzu:

1. rechtliche Zugehörigkeit zu einer steuererhebenden Religionsgemeinschaft sowie Datum des Eintritts und Austritts,
2. melderechtlicher Familienstand sowie Tag der Begründung oder Auflösung des Familienstands und bei Verheirateten die Identifikationsnummer des Ehegatten,
3. Kinder mit ihrer Identifikationsnummer und soweit bekannt die Rechtsstellung und Zuordnung der Kinder zu den Eltern sowie die Identifikationsnummer des anderen Elternteils,
4. Familienstand für die Bereitstellung von elektronischen Lohnsteuerabzugsmerkmalen und gewählte Steuerklassen (§ 38b), Zahl der Lohnsteuerkarten und beantragte ungünstigere Steuerklasse und Angaben zu Kinderfreibeträgen (§ 39), Freibetrag und Hinzurechnungsbetrag (§§ 39a, 39d), Faktor (§ 39f), amtlicher Gemeindeschlüssel der Wohnsitzgemeinde,
5. Höhe der Beiträge für eine Krankenversicherung und für eine private Pflege-Pflichtversicherung (§ 10 Absatz 1 Nummer 3, § 39b Absatz 2 Satz 5 Nummer 3 Buchstabe d), wenn der Steuerpflichtige dies beantragt.

²Die nach Landesrecht für das Meldewesen zuständigen Behörden (Meldebehörden) haben dem Bundeszentralamt für Steuern unter Angabe der Identifikationsnummer die in Satz 1 Nummer 1 bis 3 bezeichneten Daten und deren Änderungen im Melderegister mitzuteilen; in den Fällen der Nummer 3 besteht die Mitteilungspflicht nur, soweit das Kind mit Hauptwohnsitz oder alleinigem Wohnsitz im Zuständigkeitsbereich der Meldebehörde gemeldet ist, und bis das Kind das 18. Lebensjahr vollendet hat. ³Sofern die Identifikationsnummer noch nicht zugeteilt wurde, übermitteln die Meldebehörden die Daten nach Satz 2 unter Angabe des Vorläufigen Bearbeitungsmerkmals (§ 139b Absatz 6 Satz 2 der Abgabenordnung).

(3) ¹Das Bundeszentralamt für Steuern hält die Identifikationsnummer, den Tag der Geburt, Merkmale für den Kirchensteuerabzug und folgende Lohnsteuerabzugsmerkmale des Arbeitnehmers zum unentgeltlichen automatisierten Abruf durch den Arbeitgeber nach amtlich vorgeschriebenem Datensatz bereit: Steuerklasse (§ 38b) in Zahlen, die Zahl der Kin-

derfreibeträge (§ 39), Freibetrag und Hinzurechnungsbetrag (§§ 39a, 39d) sowie den Faktor (§ 39f), Teilbetrag der Vorsorgepauschale für die Krankenversicherung und private Pflege-Pflichtversicherung (§ 39b Absatz 2 Satz 5 Nummer 3 Buchstabe d). ²Bezieht ein Arbeitnehmer nebeneinander von mehreren Arbeitgebern Arbeitslohn, so sind für jedes weitere Dienstverhältnis elektronische Lohnsteuerabzugsmerkmale zu bilden. ³Das Bundeszentralamt für Steuern führt die elektronischen Lohnsteuerabzugsmerkmale des Arbeitnehmers zum Zweck ihrer Bereitstellung nach Satz 1 mit der Wirtschafts-Identifikationsnummer (§ 139c der Abgabenordnung) des Arbeitgebers zusammen.

(4) ¹Der Arbeitnehmer hat seinem Arbeitgeber bei Eintritt in das Dienstverhältnis zum Zweck des Abrufs der Lohnsteuerabzugsmerkmale seine Identifikationsnummer sowie den Tag seiner Geburt mitzuteilen. ²Der Arbeitgeber hat bei Beginn des Dienstverhältnisses die Lohnsteuerabzugsmerkmale für den Arbeitnehmer beim Bundeszentralamt für Steuern durch Datenfernübertragung abzurufen und sie in das Lohnkonto für den Arbeitnehmer zu übernehmen. ³Zur Plausibilitätsprüfung der Identifikationsnummer hält das Bundeszentralamt für Steuern für den Arbeitgeber entsprechende Regeln zum Abruf bereit. ⁴Für den Abruf der Lohnsteuerabzugsmerkmale hat sich der Arbeitgeber zu authentifizieren und seine Wirtschafts-Identifikationsnummer sowie die Identifikationsnummer und den Tag der Geburt des Arbeitnehmers mitzuteilen. ⁵Der Arbeitgeber hat die Beendigung des Dienstverhältnisses unverzüglich dem Bundeszentralamt für Steuern mitzuteilen. ⁶Beauftragt der Arbeitgeber einen Dritten mit der Durchführung des Lohnsteuerabzugs, hat sich der Dritte für den Datenabruf zu authentifizieren und zusätzlich seine Wirtschafts-Identifikationsnummer mitzuteilen.

(5) ¹Auf die elektronischen Lohnsteuerabzugsmerkmale sind die für die Lohnsteuerkarte geltenden Schutzvorschriften entsprechend anzuwenden. ²Wer Lohnsteuerabzugsmerkmale vorsätzlich oder leichtfertig für andere Zwecke als die Durchführung des Lohn- und Kirchensteuerabzugs verwendet, handelt ordnungswidrig; § 50f Absatz 2 ist anzuwenden.

(6) Die abgerufenen Lohnsteuerabzugsmerkmale sind vom Arbeitgeber für die Durchführung des Lohnsteuerabzugs des Arbeitnehmers anzuwenden, bis ihm das Bundeszentralamt für Steuern geänderte Lohnsteuerabzugsmerkmale zum Abruf bereitstellt und die Bereitstellung mitteilt oder der Arbeitgeber dem Bundeszentralamt für Steuern die Beendigung des Dienstverhältnisses anzeigt.

(7) ¹Die elektronischen Lohnsteuerabzugsmerkmale werden erstmals für die Durchführung des Lohnsteuerabzugs gebildet. ²Der Steuerpflichtige kann beim Wohnsitzfinanzamt (§ 19 der Abgabenordnung) beantragen, dass für ihn keine elektronischen Lohnsteuerabzugsmerkmale mehr gebildet werden. ³Erstmalig gebildete oder geänderte elektronische Lohnsteuerabzugsmerkmale sind dem Arbeitnehmer auf Antrag mitzuteilen oder elektronisch bereitzustellen. ⁴Werden dem Arbeitnehmer elektronische Lohnsteuerabzugsmerkmale bekannt, die zu seinen Gunsten von den tatsächlichen Verhältnissen abweichen, so ist er verpflichtet, sie ändern zu lassen.

(8) ¹Auf Antrag des Arbeitgebers kann das Betriebsstättenfinanzamt zur Vermeidung unbilliger Härten zulassen, dass der Arbeitgeber nicht am Abrufverfahren teilnimmt. ²Dem Antrag eines Arbeitgebers ohne maschinelle Lohnabrechnung, der ausschließlich Arbeitnehmer im Rahmen einer geringfügigen Beschäftigung in seinem Privathaushalt im Sinne des § 8a des Vierten Buches Sozialgesetzbuch beschäftigt, ist stattzugeben. ³Der Arbeitgeber hat dem Antrag unter Angabe seiner Wirtschafts-Identifikationsnummer ein Verzeichnis der beschäftigten Arbeitnehmer mit Angabe der jeweiligen Identifikationsnummer und des Geburtsdatums des Arbeitnehmers beizufügen. ⁴Der Antrag ist nach amtlich vorgeschriebenem Vordruck zu stellen. ⁵Das Betriebsstättenfinanzamt übermittelt dem Arbeitgeber für die Durchführung des Lohnsteuerabzugs für ein Kalenderjahr eine arbeitgeberbezogene Bescheinigung mit den Lohnsteuerabzugsmerkmalen für den Arbeitnehmer. ⁶Absatz 5 ist entsprechend anzuwenden.

(9) ¹Die elektronischen Lohnsteuerabzugsmerkmale sind für die Durchführung des Lohnsteuerabzugs ab 2012 anzuwenden. ²Die Gemeinden haben die Lohnsteuerkarte nach § 39 letztmals für das Kalenderjahr 2010 auszustellen und zu übermitteln. ³Auf den Lohnsteuerkarten für 2009 und 2010 ist zusätzlich die Identifikationsnummer des Arbeitnehmers einzutragen. ⁴Das Bundeszentralamt für Steuern errichtet unverzüglich die Datei der elektronischen Lohnsteuerabzugsmerkmale und das Verfahren für den Abruf durch den Arbeitgeber zum Zweck der Durchführung des Lohnsteuerabzugs ab 2011. ⁵Die Meldebehörden übermitteln die Daten gemäß Absatz 2 dem Bundeszentralamt für Steuern in dem mit ihm abzustimmenden Verfahren und zur Einführung der elektronischen Lohnsteuerabzugsmerkmale für jeden Steuerpflichtigen unter Angabe der Identifikationsnummer und des Tages der Geburt die im Melderegister gespeicherten Daten nach Absatz 2 Satz 1 Nummer 1 bis 3 sowie die in § 2 Absatz 2 Nummer 2 des Melderechtsrahmengesetzes in der Fassung der Bekanntmachung vom 19. April 2002 (BGBl. I S. 1342), das zuletzt durch Artikel 26b des Gesetzes vom 20. Dezember 2007 (BGBl. I S. 3150) geändert worden ist, in der jeweils geltenden Fassung, bezeichneten Daten; für die Datenübermittlung zur Einführung der elektronischen Lohnsteuerabzugsmerkmale gilt § 39 Absatz 6 entsprechend. ⁶Sofern die Identifikationsnummer noch nicht zugeteilt wurde, übermitteln die Meldebehörden die Daten nach Satz 5 unter Angabe des Vorläufigen Bearbeitungsmerkmals (§ 139b Absatz 6 Satz 2 der Abgabenordnung). ⁷Für die Datenübermittlung gilt § 6 Absatz 2a der Zweiten Bundesmelde-datenübermittlungsverordnung vom 31. Juli 1995 (BGBl. I S. 1011), die zuletzt durch Artikel 19 des Gesetzes vom 20. Dezember 2007 (BGBl. I S. 3150) geändert worden ist, in der jeweils geltenden Fassung, entsprechend. ⁸Das Bundesministerium der Finanzen kann im Einvernehmen mit dem Bundesministerium des Innern und den obersten Finanzbehörden der Länder Beginn und Zeitpunkt der erstmaligen Übermittlung nach Absatz 2 sowie den Beginn und die Frist für die Datenübermittlung nach Satz 5 durch ein im Bundessteuerblatt zu veröffentlichendes Schreiben mitteilen.

(10) ¹Das Bundesministerium der Finanzen kann den Zeitpunkt des erstmaligen Datenabrufs durch den Arbeitgeber durch ein im Bundessteuerblatt zu veröffentlichendes Schreiben mitteilen. ²Zur Prüfung und zum

Nachweis der Funktionsfähigkeit der Verfahren zur Bildung, Speicherung und Übermittlung, Änderung, Bereitstellung sowie zum Abruf der elektronischen Lohnsteuerabzugsmerkmale können die elektronischen Lohnsteuerabzugsmerkmale vor 2010 gebildet, gespeichert und genutzt werden. ³Zur Erprobung der in Satz 2 genannten Verfahren können das Bundeszentralamt für Steuern und die an der Erprobung teilnehmenden Arbeitgeber die Regelungen der Absätze 1 bis 6 und Absatz 7 Satz 1 im Kalenderjahr 2010 anwenden. ⁴Das Bundesministerium der Finanzen hat auf die Möglichkeit der Erprobung des Verfahrens der elektronischen Lohnsteuerabzugsmerkmale durch ein im Bundessteuerblatt zu veröffentlichendes Schreiben hinzuweisen. ⁵Das Bundeszentralamt für Steuern kann mit Zustimmung des Bundesministeriums der Finanzen die an der Erprobung teilnehmenden Arbeitgeber auswählen. ⁶Ist bei der Erprobung oder dem Einsatz des Verfahrens der elektronischen Lohnsteuerabzugsmerkmale die Wirtschafts-Identifikationsnummer noch nicht oder nicht vollständig eingeführt, tritt an ihre Stelle die Steuernummer der Betriebsstätte oder des Teils des Betriebs des Arbeitgebers, in dem der für den Lohnsteuerabzug maßgebende Arbeitslohn des Arbeitnehmers ermittelt wird (§ 41 Absatz 2).

(11) Die beim Bundeszentralamt für Steuern nach Absatz 2 Satz 1 gespeicherten Daten können auch zur Prüfung und Durchführung der Einkommensbesteuerung (§ 2) des Steuerpflichtigen für Veranlagungszeiträume ab 2005 verwendet werden.

Autorin: Dr. Christina **Reuss**, Richterin am FG, Freiburg

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

Inhaltsübersicht

Allgemeine Erläuterungen zu § 39e

	Anm.		Anm.
A. Grundinformation zu § 39e	1	D. Geltungsbereich und Verhältnis zu anderen Vorschriften	4
B. Rechtsentwicklung und zeitlicher Anwendungsbereich des § 39e	2	E. Verfahrensfragen	5
C. Bedeutung des § 39e	3		

Erläuterungen zu § 39e:
Elektronische Lohnsteuerabzugsmerkmale

	Anm.		Anm.
A. Mitteilungspflicht des Finanzamts (Abs. 1)	10	B. Speicherung der Lohnsteuerabzugsmerkmale durch das BZSt. (Abs. 2)	11

	Anm.		Anm.
C. Bereitstellung der Lohnsteuerabzugsmerkmale durch das Bundeszentralamt für Steuern (Abs. 3) ..	12	H. Ersatzverfahren zum Abrufverfahren (Abs. 8)	17
D. Abrufverfahren (Abs. 4) ..	13	I. Einführung von „Elster-Lohn II“ (Abs. 9)	18
E. Schutzvorschriften und Steuerordnungswidrigkeit (Abs. 5)	14	J. Erprobung und endgültige Einführung von „Elster-Lohn II“ (Abs. 10)	19
F. Durchführung des Lohnsteuerabzugs beim Arbeitgeber (Abs. 6)	15	K. Erweiterte Nutzung der Identifikationsnummer (Abs. 11)	20
G. Bildung der elektronischen Lohnsteuerabzugsmerkmale (Abs. 7)	16		

Allgemeine Erläuterungen zu § 39e

Schrifttum: KORN/STRAHL, Steuerliche Hinweise und Dispositionen zum Jahresende 2007, NWB F. 2, 9489; MELCHIOR, Das Steuerbürokratieabbaugesetz, DStR 2008, 2441; MERKER Überblick über das Jahressteuergesetz 2008 – Teil 1, SteuStud. 2008, 60; HARDER-BUSCHNER, Änderungen bei der Arbeitnehmerbesteuerung, NWB 5/2009, 292; HARDER-BUSCHNER, Vorsorgeaufwendungen im Lohnsteuerabzugsverfahren ab 2010, NWB 34/2009, 2636; STEINHAUFF, Überblick zum Gesetz zur Modernisierung und Entbürokratisierung des Steuerverfahrens (Steuerbürokratieabbaugesetz), juris PraxisReport Steuerrecht 3/2009, Anm. 5; HARDER-BUSCHNER, Lohnsteuer-Änderungsrichtlinien 2011, NWB 46/2010, 3699; HÖRSTER, Entwurf für ein Jahressteuergesetz 2010, NWB 23/2010, 1814; LEWANG/SURKAMP, Lohnsteuerabzugsverfahren 2011 – Besonderheiten aufgrund der Einführung der elektronischen Lohnsteuerabzugsmerkmale ab 2012, DStR 2010, 2338; WARNKE, Das Lohnsteuerabzugsverfahren ab 2011, EStB 2010, 468.

Verwaltungsanweisungen: BMF v. 5.10.2010, BStBl. I 2010, 762.

A. Grundinformation zu § 39e

1

Das herkömmliche LStKartenverfahren führt zu aufwendigen Medienbrüchen, weil die bei den Gemeinden und den FÄ elektronisch verfügbaren Daten, die insgesamt die LStAbzugsmerkmale bilden, in die jährliche LStKarte eingehen müssen und der ArbN diese jährlich dem ArbG vorzulegen hat, der ArbG dann diese LStAbzugsmerkmale wieder in die in aller Regel elektronische LStBerechnung übernehmen oder auf Übereinstimmung mit den im Lohnkonto bereits gespeicherten Daten prüfen muss. Mit der Einf. von „ElsterLohn II“ (= elektronische LStAbzugsmerkmale) soll der Aufwand, der durch die geschilderten Medienbrüche entsteht und nach dem Stand der elektronischen Datenverarbeitung und -übermittlung vermieden werden kann, beseitigt werden. Da ein Massenverfahren, wie das LStKartenverfahren, nur mit mehrjährigem Vorlauf eingeführt werden kann, bedarf es hierzu einer gesetzlichen Grundentscheidung, die

in § 39e zu sehen ist. „ElsterLohn II“ baut dabei auf der Einf. der elektronischen LStBescheinigung ab 2005 gem. § 41b Abs. 1 Satz 2 (s. § 41b Anm. 4 ff.), „ElsterLohn I“, auf. Dieses ersetzt die frühere LStBescheinigung auf der LStKarte durch eine elektronische Übermittlung dieser Daten an die FinVerw. Seitdem werden mit der LStKarte nur noch die LStAbzugsmerkmale (die Vorderseite der LStKarte) transportiert. Die LStKarte kann beim ArbG verbleiben und von ihm vernichtet werden. Ein Rücktransport mit der LStBescheinigung an das FA für Zwecke der Veranlagung entfällt. Mit „ElsterLohn II“ soll nunmehr die Restfunktion der LStKarte durch ein einfacheres automationsgerechtes Verfahren ersetzt werden.

2 B. Rechtsentwicklung und zeitlicher Anwendungsbereich des § 39e

JStG 2008 v. 20.12.2007 (BGBl. I 2007, 3150; BStBl. I 2008, 218): § 39e wird neu in das EStG aufgenommen. Er bietet die Grundlage für die vollständige Umstellung des herkömmlichen LStKartenverfahrens auf die elektronische Datenübermittlung („ElsterLohn II“) ab 2011 und regelt die wesentlichen Punkte, die für den Aufbau des neuen Verfahrens erforderlich sind.

JStG 2009 v. 19.12.2008 (BGBl. I 2008, 2794; BStBl. I 2009, 74): Die Änderungen in Abs. 1, Abs. 2 Satz 1 Nr. 4 und Abs. 3 Satz 1 berücksichtigen das durch das JStG 2009 anstelle der StKlassenkombination III/V neu eingefügte Faktorverfahren (§ 39f).

Steuerbürokratieabbaugesetz v. 20.12.2008 (BGBl. I 2008, 2850; BStBl. I 2009, 124): Die Neufassung von Abs. 2 Satz 1 Nr. 1, 2 und 4 und Satz 2, die dadurch bedingte Aufhebung der Sätze 3 und 4 sowie die Neufassung von Abs. 9 Sätze 5 und 6 und das Anfügen von Satz 7 dienen dem Grundsatz nach der Klarstellung, Verdeutlichung und Präzision. Durch den neuen Abs. 11 wird die mögliche Nutzung der Identifikationsnummer erweitert.

BürgEntG-KV v. 16.7.2009 (BGBl. I 2009, 1959, BStBl. I 2009, 782): Abs. 2 Satz 1 wird durch eine Nr. 5 ergänzt. Dadurch wird dem ArbN die Möglichkeit eingeräumt, den Nachweis der Beiträge zu einer Krankenversicherung und für eine private Pflege-Pflichtversicherung nicht in Papierform zu führen. Der Zusatz aE des Abs. 3 Satz 1 ist eine redaktionelle Folge der Änderung des § 39b Abs. 2 Satz 5 Nr. 3 Buchst. d.

JStG 2010 v. 8.12.2010 (BGBl. I 2010, 1768; BStBl. I 2010, 1394): Der Kreis der LStAbzugsmerkmale wird um den Tag der Begr. oder Auflösung des Familienstands erweitert (Abs. 2 Satz 1 Nr. 2). Abs. 2 Satz 2 erfährt eine Ergänzung: Stl. Daten zu Kindschaftsverhältnissen sollen nur die Meldebehörden liefern, in deren Zuständigkeitsbereich das Kind mit Hauptwohnsitz oder alleinigem Wohnsitz gemeldet ist. Ein neuer Satz 3 in Abs. 2 und ein neuer Satz 6 in Abs. 9 stellen klar, dass die Meldebehörden, falls noch keine Identifikationsnummer zugeteilt wurde, bei der Übermittlung der LStAbzugsmerkmale als Ordnungskriterium das nach § 139b Abs. 6 Satz 2 AO vorgesehene sog. Vorläufige Bearbeitungsmerkmal angeben. Mit der Änderung des Abs. 9 Satz 1 wird die Einf. der elektronischen LStAbzugsmerkmale auf 2012 verschoben. Abs. 9 Satz 5 sieht jetzt vor, dass die Meldebehörden bei Weitergabe der LStAbzugsmerkmale neben der Identifikationsnummer des Stpfl. zusätzlich noch dessen Tag der Geburt nennen sollen. Durch die Neufassung von Abs. 10 Satz 6 soll die Authentifizierung der ArbG bis zur Einf. der vorgesehenen Wirtschafts-Identifikations-

nummer, voraussichtlich im Jahr 2013, nicht, wie bislang vorgesehen, durch die Verwendung der USt.-Identifikationsnummer, sondern der Steuernummer, unter der der ArbG die LStAnmeldung abgibt, geschehen.

► *Zeitlicher Anwendungsbereich:* Die Änderungen gelten nach Art. 32 Abs. 3 JStG 2010 v. 8.12.2010 (BGBl. I 2010, 1768; BStBl. I 2010, 1394) ab 1.1.2010.

C. Bedeutung des § 39e

3

Zweck des § 39e ist es, den ArbG die LStAbzugsmerkmale für ihre ArbN maschinell verwertbar zur Verfügung zu stellen. Die mitgeteilten LStAbzugsmerkmale bleiben für die Dauer des Dienstverhältnisses anwendbar. Etwaige Änderungen werden den ArbG gezielt elektronisch zum Abruf zur Verfügung gestellt. Mit der Einf. von „ElsterLohn II“ wird das Verfahren aus der Sicht des Stpfl. auf die FÄ als zuständige Behörden konzentriert. Da die Umstellung auf das Abrufverfahren nicht allen ArbG von Anfang an zumutbar ist, insbes. Privathaushalten, können durch die BetriebsstättenFÄ Ausnahmen vom Abrufverfahren zugelassen werden. In diesen Fällen drucken die BetriebsstättenFÄ die elektronischen LStAbzugsmerkmale, auf den ArbG bezogen und auf ein Jahr begrenzt, aus (entsprechend der bisherigen LStKarte). In der Folge der gesetzgeberischen Grundentscheidung zur Einf. der elektronischen LStAbzugsmerkmale wurde bzw. wird noch eine größere Anzahl von Einzelvorschriften zum StAbzug beim Arbeitslohn (§§ 38 ff.) umfangreich formal und inhaltlich angepasst bzw. angepasst werden, weil diese bisher auf der LStKarte in klassischer Form aufbauen. § 39e stellt dabei die kompakte Beschreibung des neuen Verfahrens dar und dient der Entlastung des Gesetzgebungsverfahrens (BTDrucks. 16/6290, 88).

Verfassungsmäßigkeit: Die Aufnahme zahlreicher Daten auf Vorrat, auch von Personen, die (noch) keine ArbN sind, wirft die Frage nach dem verfassungsrechtl. bedeutsamen Erforderlichkeitsgrundsatz auf. Zu Zweifeln an der Verfassungsmäßigkeit der Identifikationsnummer iSd. § 139b AO s. FG Köln v. 7.7.2010 (EFG 2010, 1860, nrkr., Rev. Az. BFH II R 49/10).

D. Geltungsbereich und Verhältnis zu anderen Vorschriften

4

§ 39e ist eine Verfahrensvorschrift. Er ist für alle ArbG und ArbN von Bedeutung. Die in den §§ 38 ff. geregelten Besteuerungsmerkmale sind die Grundlage der elektronischen LStAbzugsmerkmale.

Nach § 39 Abs. 1 werden LStKarten letztmals für das Kj. 2010 ausgegeben. Da die Einf. der elektronischen LStAbzugsmerkmale frühestens ab dem Kj. 2012 erfolgen wird, ist für diese Übergangszeit der durch das JStG 2010 v. 8.12.2010 (BGBl. I 2010, 1768; BStBl. I 2010, 1394) eingeführte § 52b zu beachten (vgl. BMF v. 5.10.2010, BStBl. I 2010, 762).

E. Verfahrensfragen

5

Regelungen zur Rechtsnatur der elektronischen LStAbzugsmerkmale finden sich in § 52b Abs. 3. Danach steht der Abruf der elektronischen LStAbzugsmerkmale einer gesonderten Feststellung von Besteuerungsgrundlagen iSd § 179 AO unter dem Vorbehalt der Nachprüfung gleich. Gegenüber dem ArbN gelten sie als be-

kannt gegeben, sobald der ArbG dem ArbN den Ausdruck der Lohnabrechnung mit den darin ausgewiesenen elektronischen LStAbzugsmerkmalen ausgehändigt oder elektronisch bereit gestellt hat (s. § 52b Anm. 11).

6–9 Einstweilen frei.

**Erläuterungen zu § 39e:
Elektronische Lohnsteuerabzugsmerkmale**

10 **A. Mitteilungspflicht des Finanzamts (Abs. 1)**

LStAbzugsmerkmale sind bei den Gemeinden und den FÄ den einzelnen StPfl. betreffende, elektronisch verfügbare Daten gem. §§ 39 ff. Sie wurden bisher auf der Vorderseite der LStKarte festgestellt. Abs. 1 verpflichtet das FA, die von der FinVerw. festzustellenden LStAbzugsmerkmale dem BZSt. mitzuteilen. Die von der FinVerw. festgestellten Besteuerungsgrundlagen werden von ihr hier-nach elektronisch zentral verwaltet und beim BZSt. gespeichert. Mit der zentralen Verwaltung der Besteuerungsgrundlagen ist ein ganz entscheidender Bürokratieabbau innerhalb und außerhalb der FinVerw. beabsichtigt (BTDrucks. 16/6290, 88).

11 **B. Speicherung der Lohnsteuerabzugsmerkmale durch das BZSt.
(Abs. 2)**

Elektronische LStAbzugsmerkmale lösen die LStKarte ab. Sie entstehen aus der Verknüpfung der Identifikationsnummer mit den LStAbzugsmerkmalen und können vom ArbG für den LStAbzug abgerufen werden.

Speicherverpflichtung (Satz 1): Das BZSt. ist verpflichtet, die elektronischen LStAbzugsmerkmale zu speichern und die für das LStAbzugsverfahren benötigten Daten vorzuhalten. Unter der dort gespeicherten stl. Identifikationsnummer (§ 139b AO) und den für die Identifikation des (unbeschränkt oder beschränkt) Stpfl. gespeicherten personenbezogenen Daten werden die für das LStAbzugsverfahren erforderlichen LStAbzugsmerkmale gespeichert und verwaltet. Die Identifikationsnummer dient der fehlerfreien Zuordnung der LStDaten.

Übermittlungsverpflichtung (Satz 2): Die Meldebehörden sind verpflichtet, die für die Datenspeicherung erforderlichen Daten und deren Änderungen an das BZSt. zu melden, wobei für Kinder ab dem 18. Lebensjahr die Datenübermittlung durch die FÄ erfolgt. Die Verpflichtung in Abs. 2 Satz 2 ist eine wesentliche Voraussetzung für die Datenspeicherung. Entsprechend dem LStKartenverfahren haben die Meldebehörden weiterhin die stl. bedeutsamen melderechl. Daten des Stpfl. der FinVerw. mitzuteilen, künftig automationsgerecht elektronisch an das BZSt. Die FinVerw. wertet die Mitteilungen aus und prüft die Folgerungen für die elektronischen LStAbzugsmerkmale, insbes. für die StKlasse. Diese Prüfungen sollen in dem Datenbestand weitgehend automationsgerecht erfolgen.

► *Nicht zu übermittelnde Daten:* Daten, die bereits zur Bildung der Identifikationsnummer (§ 139b AO) mitgeteilt wurden, brauchen dabei nicht mehr übermittelt zu werden. Zu diesen Daten gehören gem. § 139b Abs. 6 Satz 1 AO

- Familienname,
- frühere Namen,
- Vornamen,
- Doktorgrad,
- Tag und Ort der Geburt,
- Geschlecht,
- gegenwärtige Anschrift der alleinigen Wohnung oder der Hauptwohnung,
- Tag des Ein- und Auszugs,
- Übermittlungssperren nach dem Melderechtsrahmengesetz und den Meldegesetzen der Länder

eines jeden in dem Zuständigkeitsbereich mit alleiniger Wohnung oder Hauptwohnung im Melderegister registrierten Einwohners der jeweiligen Meldebehörde. Zu diesen Daten gehören aber auch bereits vom BZSt. gem. § 139b Abs. 3 AO zu natürlichen Personen gespeicherte Daten, wie:

- Identifikationsnummer (gem. § 139b AO),
- Wirtschaft-Identifikationsnummern (gem. § 139c AO),
- gegenwärtige oder letzte bekannte Anschrift,
- zuständige Finanzbehörden,
- Sterbetag.

► *Zu übermittelnde Daten:* Die Übermittlung gem. Abs. 2 Satz 1 Nr. 1–3 wird auf zusätzliche Daten begrenzt, die zur Bildung der elektronischen LStAbzugsmerkmale erforderlich sind. Zu diesen gehören

- die rechtl. Zugehörigkeit zu einer steuererhebenden Religionsgemeinschaft, deren KiSt. in dem betreffenden Land von staatlichen Behörden verwaltet werden, inklusive des Eintritts- und Austrittsdatums (Nr. 1), weil diese Merkmale weiterhin für die zutreffende Erhebung der KiSt. und des SolZ benötigt werden,
- der melderechtl. Familienstand sowie der Tag der Begr. oder Auflösung des Familienstands und bei Verheirateten die Identifikationsnummer des Ehegatten (Nr. 2) und
- bei Kindern ihre rechtl. Zugehörigkeit zu den Eltern sowie ihre eigenen und die Identifikationsnummern der Eltern, soweit vorhanden (Nr. 3). Mit Schr. des BMF v. 16.2.2009 (BStBl. I 2009, 520) wurde hierfür das Vordruckmuster „Steuerliche Lebensbescheinigung für Kinder unter 18 Jahren“ bestimmt.

Die Regelungen in Abs. 2 Satz 1 Nr. 2 und 3 dienen der programmgesteuerten Einreihung (in den Datenbestand) in die LStKlassen und deren Änderungen nach den Vorgaben in § 38b. Der Tag der Begr. oder Auflösung des Familienstands ist notwendig, um, neben den Angaben des Familienstands des StPfl., die steuerl. Folgerungen zutreffend ziehen zu können.

Von den FÄ werden insbes. die in Abs. 2 Satz 1 Nr. 4 genannten, für das LStAbzugsverfahren erforderlichen Daten zur Speicherung und Bildung der elektronischen LStAbzugsmerkmale an das BZSt. übermittelt: IStl. Familienstand (ein Auseinanderfallen zum melderechtl. Familienstand kann zB bei dauernd getrennt lebenden Ehegatten eintreten), Freibeträge, Pauschbeträge für behinderte Menschen und Hinterbliebene, Zahl der Kinderfreibeträge für Kinder über 18 Jahren sowie zu Kindern mit Wohnsitz im Ausland zur Erteilung eines Kinderfreibetrags, die Löschung eines Kinderfreibetrags auf Antrag, Familienstands-

änderungen, zB bei dauernd getrennt lebenden Ehegatten zur StKlassenänderung sowie StKlassenwahl, Faktor und StKlassenwechsel. In diesem Zusammenhang muss die FinVerw. sicherstellen, dass für den ArbG die beim LStAbzug zu berücksichtigenden Freibeträge, soweit sie für das Besteuerungsverfahren nicht getrennt vorliegen müssen, weiterhin nur in einer Summe ersichtlich sind. Dies gilt auch dann, wenn sich die Höhe des Freibetrags im Laufe des Kj. ändert.

► *Speicherung der Daten:* Alle Daten werden unter der entsprechenden Identifikationsnummer gespeichert. Daten zu Ehegatten werden durch Verweise miteinander verknüpft, zB zur Einreihung in die LStKlassen sowie zur Zuordnung von Kindern. Im Todesfall eines ArbN muss die weitere Übermittlung und Verarbeitung der elektronischen LStAbzugsmerkmale programmgesteuert unterbunden werden.

Ob der Steuerpflichtige bereits ArbN ist, spielt für die Übermittlung keine Rolle. Die lsl. bedeutsamen melderechl. Daten müssen dem BZSt. unabhängig davon mitgeteilt und gespeichert werden. Nur dadurch kann das BZSt. die elektronischen LStAbzugsmerkmale kurzfristig automatisiert bilden und dem ArbG zur Verfügung stellen. Die Begr. für diese Regelung ist den Gesetzesmaterialien zu entnehmen. Ein anlassbezogenes Vorgehen, also eine Meldung erst im Bedarfsfall, ließe danach keine vollständig automatisierten Geschäftsprozesse für die Datenübermittlung zwischen den Meldebehörden und dem BZSt. zu. Die Meldebehörden müssten dann auf Anforderung des BZSt. den Meldebestand auswerten und die lsl. Daten übermitteln. Dazu erforderliche Schritte, wie zB Anforderung der lsl. Daten bei der ermittelten Wohnsitzgemeinde, Überwachung des Eingangs, ggf. erneute Anfrage bei der Wohnsitzgemeinde, nach der Datenübermittlung, Speicherung und Verarbeitung durch das BZSt., Bereitstellung der elektronischen LStAbzugsmerkmale für den ArbG, würden zu Verzögerungen und kaum vertretbarem Mehraufwand führen. Je nach technischer Ausstattung der Meldebehörden dürfte die Übermittlung der Daten im Bedarfsfall einen längeren Zeitraum benötigen, im Einzelfall bis zu ca. zwei Wochen. Eine verzögerte Bereitstellung könnte zum LStAbzug nach der Steuerklasse VI führen und damit für den ArbN nachteilig wirken (BTDrucks. 16/6290, 89).

Abs. 2 Satz 1 Nr. 5 stellt sicher, dass die Höhe der Beiträge für eine Krankenversicherung und für eine private Pflege-Pflichtversicherung nur dann dem BZSt. übermittelt wird, wenn der ArbN dies beantragt. Will der ArbN also nicht, dass dem ArbG diese Beiträge bekannt werden (zB weil die Krankenversicherung einen Risikozuschlag erhebt), kann er dies ganz einfach dadurch erreichen, dass er auf die entsprechende Antragstellung verzichtet.

Vorläufiges Bearbeitungsmerkmal als Ordnungskriterium (Satz 3): In dem Fall, in dem einem StPfl. die Identifikationsnummer noch nicht zugeteilt wurde, haben die Meldebehörden das von ihnen gebildete Vorläufige Bearbeitungsmerkmal (§ 139b Abs. 6 Satz 2 AO) als Ordnungskriterium zu verwenden. Die Vorschrift trägt dem Umstand Rechnung, dass StPfl. nicht stets sofort eine Identifikationsnummer zugeteilt bekommen (zB aus dem Ausland zugezogene Personen). Bei verpflichtender Übermittlung mit der Identifikationsnummer wäre für diesen Teil der StPfl. eine Datenübermittlung zur Bildung der elektronischen LStAbzugsmerkmale nicht möglich und mit unvollständigen Daten die abzuführenden LStAbzugsmerkmale nicht vollständig bzw. nur mit großem Aufwand zu erstellen.

C. Bereitstellung der Lohnsteuerabzugsmerkmale durch das Bundeszentralamt für Steuern (Abs. 3) 12

Bereitzustellende Lohnsteuerabzugsmerkmale (Satz 1): Die Vorschrift bestimmt, welche der in Abs. 2 genannten LStAbzugsmerkmale das BZSt. letztlich zum Abruf bereitstellt. Sie werden reduziert auf die ausschließlich zur Berechnung der LSt., des SolZ und der KiSt. benötigten Merkmale, wie StKlasse (§ 38b) in Zahlen, die Zahl der Kinderfreibeträge (§ 39), Freibetrag und Hinzurechnungsbetrag (§§ 39a, 39d), Faktor (§ 39f) sowie den Teilbetrag der Vorsorgepauschale für die Krankenversicherung und private Pflege-Pflichtversicherung (§ 39b Abs. 2 Satz 5 Nr. 3 Buchst. d). Damit wird einem unzulässigen Datenabruf vorgebeugt. Weil das BZSt. keine Angaben zu Namen und Anschrift des ArbN bereitstellt, können allein mit der Identifikationsnummer und dem Geburtsdatum des ArbN keine Informationen zu dessen Person erfragt werden. Der bisher auf den LStKarten aufgedruckte und für die LStZerlegung benötigte amtliche Gemeindeschlüssel wird künftig nicht als LStAbzugsmerkmal an den ArbG übermittelt. Der FinVerw. sind die erforderlichen Grundlagen für die LStZerlegung (gegenwärtige Anschrift der alleinigen Wohnung oder der Hauptwohnung, § 139b Abs. 6 Nr. 8 AO) bereits bekannt. Die Übermittlung der elektronischen LStAbzugsmerkmale an die ArbG durch das BZSt. hat gem. Abs. 3 Satz 1 unentgeltlich und nach amtlich vorgeschriebenem Datensatz zu erfolgen. Aus Gründen der Chancengleichheit und um Wettbewerbsnachteile unter den Programmanbietern zu vermeiden, ist es notwendig, den Datensatz sowie technische Einzelheiten des Übermittlungsverfahrens frühzeitig bekannt zu geben.

Lohnsteuerabzugsmerkmale pro Dienstverhältnis (Satz 2): Für jedes Dienstverhältnis sind elektronische LStAbzugsmerkmale zu bilden. Mehrere Dienstverhältnisse liegen vor, wenn der ArbN nebeneinander von mehreren ArbG Arbeitslohn bezieht. Die Regelung entspricht der im LStKartensystem (§ 39 Abs. 1 Satz 2).

Sperrung von Lohnsteuerabzugsmerkmalen (Satz 3): Durch die Verbindung der elektronischen LStAbzugsmerkmale des ArbN mit der Wirtschafts-Identifikationsnummer des ArbG (§ 139c AO) durch das BZSt. bleiben die abgerufenen LStAbzugsmerkmale für die Dauer des Dienstverhältnisses gesperrt und können von anderen ArbG nicht abgerufen werden.

D. Abrufverfahren (Abs. 4)

13

Mitteilungspflichten des Arbeitnehmers (Satz 1): Die Berechtigung des ArbG zur Nutzung der Identifikationsnummer des ArbN für Zwecke des LStAbzugs während des Dienstverhältnisses setzt die in Abs. 4 Satz 1 festgeschriebene Verpflichtung des ArbN voraus, dem ArbG seine Identifikationsnummer und sein Geburtsdatum mitzuteilen.

Abrufverpflichtung des Arbeitgebers (Satz 2): Der ArbG ist verpflichtet, die elektronischen LStAbzugsmerkmale für den ArbN bei Beginn des Dienstverhältnisses beim BZSt. durch Datenfernübertragung abzurufen und sie in dessen Lohnkonto zu übernehmen. Diese Verpflichtung berührt allerdings nicht dessen übrige Aufzeichnungspflichten im Lohnkonto (§ 4 LStDV). Die elektronische Übermittlung ermöglicht dem ArbG die maschinelle Übernahme der LStKartendaten in die elektronische Lohnbuchhaltung (EDV-System). Die jährliche Überprüfung anhand der jährlich neuen LStKarte entfällt. Das elektronische LStAb-

zugsverfahren wird dadurch optimiert. Vorteile für die ArbG ergeben sich insbes. dann, wenn die LStAbzugsmerkmale über Jahre hinweg unverändert bleiben. Der einmalige Abruf zu Beginn des Dienstverhältnisses kann folglich der einzige Kontakt zur FinVerw. bis zur Beendigung des Dienstverhältnisses sein. In diesem Zeitraum entsteht dann kein Aufwand für die Prüfung und Änderung der LStAbzugsmerkmale.

Abrufregeln durch das Bundeszentralamt für Steuern (Satz 3): Zur Plausibilitätsprüfung der Identifikationsnummer wird das BZSt. für den ArbG entsprechende Regeln zum Abruf bereit halten. Diese sind derzeit noch nicht weiter konkretisiert.

Authentifizierung des Arbeitgebers (Satz 4): Der ArbG hat sich für den Abruf der elektronischen LStAbzugsmerkmale beim BZSt. durch seine Wirtschafts-Identifikationsnummer, die Identifikationsnummer und das Geburtsdatum des ArbN als Berechtigter zu authentifizieren. Die Authentifizierung des ArbG erfolgt über das bereits verfügbare ElsterOnline-Portal. Diese Verfahrensweise ermöglicht eine einfache und ausreichend sichere Identifizierung und Nachverfolgung des Anfragenden.

Beendigung des Dienstverhältnisses des Arbeitnehmers (Satz 5): Die Beendigung des Dienstverhältnisses hat der ArbG dem BZSt. unverzüglich mitzuteilen. Die Eile ist deshalb erforderlich, weil die abgerufenen LStAbzugsmerkmale gesperrt sind (Abs. 3 Satz 3) und von anderen ArbG nicht abgerufen werden können. Im Anschluss an die Mitteilung durch den ArbG stehen die elektronischen LStAbzugsmerkmale mit der StKlasse I-V für den Abruf durch einen (den) weiteren ArbG zur Verfügung. Wird die Beendigung des Dienstverhältnisses nicht mitgeteilt, kann der weitere ArbG nur LStAbzugsmerkmale mit der StKlasse VI abrufen und dem LStAbzug zu Grunde legen. Nimmt der ArbN eine erneute Beschäftigung beim bisherigen ArbG auf, ruft dieser mit dem in den Sätzen 1 und 2 beschriebenen Verfahren erneut die elektronischen LStAbzugsmerkmale beim BZSt. ab.

Den Gesetzesmaterialien ist zu entnehmen, dass beabsichtigt ist, den ArbG bei mitgeteilter Beendigung des Dienstverhältnisses und erneutem Abruf der StKlasse I-V durch einen programmgesteuerten Hinweis auf mögliche strafrechtl. Folgen eines unzulässigen Datenabrufs hinzuweisen (Abs. 5) und den ArbN über den erfolgten Datenabruf programmgesteuert per Brief zu informieren. Schließlich erscheint es im Interesse eines reibungslosen LStAbzugsverfahrens nicht als sachgerecht, dem ArbG den erneuten Abruf zu verweigern. Denn idR dürfte der Datenabruf berechtigt sein, zB bei sich wiederholenden Beschäftigungsverhältnissen oder bei nachträglicher Auszahlung von Arbeitslohn.

Da der ArbN durch einen Antrag bei seinem WohnsitzFA für bestimmte ArbG den Datenabruf (zeitraumbezogen oder stets) sperren lassen kann (Abs. 7 Satz 2), hat er die Möglichkeit, gezielt die Weitergabe der LStAbzugsmerkmale mit der StKlasse I-V an den bisherigen ArbG zu blockieren. Möchte dieser dennoch LStAbzugsmerkmale abrufen, übermittelt das BZSt. nur die freigegebenen LStAbzugsmerkmale für die StKlasse VI oder, falls der ArbN auch dieses LStAbzugsmerkmal blockiert hat, keine LStAbzugsmerkmale.

Abrufberechtigung von Datenübermittlern/Dritten (Satz 6): In den Fällen, in denen ein Datenübermittler (zB Steuerberater, Lohnabrechnungsunternehmen) oder ein Dritter iSv. § 38 Abs. 3a die Pflichten des ArbG übernimmt, muss er die elektronischen LStAbzugsmerkmale im in den Sätzen 1 und 2 beschriebenen Verfahren abrufen. Hierzu hat er sich zu authentifizieren, seine Wirtschafts-

Identifikationsnummer, die Wirtschafts-Identifikationsnummer des ArbG sowie die Identifikationsnummer und das Geburtsdatum des ArbN mitzuteilen. Wechselt der ArbG den Datenübermittler, muss der bisherige Datenübermittler die elektronischen LStAbzugsmerkmale der ArbN freischalten lassen (Mitteilung der Änderung an den Datenbestand), um so dem neuen Datenübermittler bzw. dem ArbG die (weitere) Verwendung dieser LStAbzugsmerkmale zu ermöglichen (erneuter Abruf).

E. Schutzvorschriften und Steuerordnungswidrigkeit (Abs. 5) 14

Schutzvorschriften (Satz 1): Das Verfahren „ElsterLohn II“ regelt lediglich den Weg der LStAbzugsmerkmale zum ArbG und den Kreis der Beteiligten neu, was sich allerdings nicht auf die Schutzpflichten des ArbG auswirkt. Dies verdeutlicht Abs. 5 Satz 1. Er weist darauf hin, dass die für die LStKarte geltenden Schutzvorschriften auf die elektronischen LStAbzugsmerkmale entsprechend anzuwenden sind (zB das Offenbarungsverbot gem. § 39b Abs. 1 Satz 4; s. § 39b Anm. 18).

Steuerordnungswidrigkeit (Satz 2): Nachdem der ArbG nach wie vor das Steuergeheimnis zu beachten hat, ist in Satz 2 festgelegt, dass eine unberechtigte Verwendung der elektronischen LStAbzugsmerkmale eine Ordnungswidrigkeit darstellt. Bei vorsätzlicher oder leichtfertiger (subjektiver Tatbestand) Verwendung der LStAbzugsmerkmale für andere Zwecke als die Durchführung des LSt- und KiStAbzugs (objektiver Tatbestand) ist die Bußgeldvorschrift für die Identifikationsnummer anzuwenden (§ 50f Abs. 2). Die Ordnungswidrigkeit kann danach mit einer Geldbuße bis zu 10000 € geahndet werden.

F. Durchführung des Lohnsteuerabzugs beim Arbeitgeber (Abs. 6) 15

Der ArbG hat die abgerufenen und elektronisch gespeicherten LStAbzugsmerkmale für die Durchführung des LStAbzugs des ArbN anzuwenden, bis das BZSt. geänderte LStAbzugsmerkmale zum Abruf bereitstellt. Ändern sich die LStAbzugsmerkmale des ArbN, übersendet das BZSt. dem ArbG eine elektronische Mitteilung (E-Mail) in das ElsterOnline-Portal. Innerhalb einer bestimmten Frist hat dann der ArbG die Änderungen abzurufen. Für den Abruf der Änderungen gilt das gleiche Verfahren wie für den Erstabruf. Es ist beabsichtigt, dass die Änderungen regelmäßig zum Ende des Monats erstellt werden, in Form einer Änderungsliste, üblicherweise mW für den Folgemonat. Mit Erstellung der Änderungsliste soll der ArbG zeitgleich unterrichtet werden. Ruft der ArbG die Änderungsliste nicht (unverzüglich) ab, soll er zum 10. des Folgemonats eine weitere Aufforderung zum Abruf der Änderungsliste erhalten (BTDrucks. 16/6290, 91). Weil die elektronischen LStAbzugsmerkmale des ArbN nach mitgeteilter Beendigung des Dienstverhältnisses für einen (den) weiteren ArbG zur Verfügung stehen müssen, darf der ArbG sie nur für die Dauer des Dienstverhältnisses für die LStErhebung verwenden.

16 G. Bildung der elektronischen Lohnsteuerabzugsmerkmale (Abs. 7)

Erstmalige Bildung (Satz 1): Entsprechend dem Verfahren zur Ausstellung der LStKarte (§ 39) werden die elektronischen LStAbzugsmerkmale erstmals für die Durchführung des LStAbzugs gebildet. Zur erstmaligen Bildung ist ein gesonderter Antrag des ArbN beim FA nicht erforderlich. Sie erfolgt auch dann, wenn der ArbG die elektronischen LStAbzugsmerkmale nach Abs. 4 Satz 2 und 4 durch die Mitteilung der Identifikationsnummer sowie des Geburtsdatums des ArbN abrufen. Dies erleichtert für den ArbN die kurzfristige Aufnahme einer Beschäftigung, weil die Antragstellung bei der Gemeinde zur Ausstellung der LStKarte entfällt.

Sperrung durch den Arbeitnehmer (Satz 2): Entsprechend dem Verfahren zur Ausstellung der LStKarte kann der ArbN bei der FinVerw. beantragen, elektronische LStAbzugsmerkmale nicht mehr zu bilden. Das zuständige Wohnsitz-FA vermerkt diese Sperrung in dem Datenbestand. In diesem Fall ist der Abruf von elektronischen LStAbzugsmerkmalen nicht mehr möglich.

Schriftliche Mitteilung an den Arbeitnehmer (Satz 3): Die Regelung in Abs. 7 Satz 3 ist, nach der Gesetzesbegründung, als Beitrag zur Bürgerfreundlichkeit des Abrufverfahrens zu verstehen. Danach sind auf Antrag des ArbN diesem die erstmalige Bildung und Änderungen der elektronischen LStAbzugsmerkmale schriftlich mitzuteilen. Daneben ist als weiterer Service vorgesehen, dass der ArbN die elektronischen LStAbzugsmerkmale bei der FinVerw. über das ElsterOnline-Portal elektronisch einsehen bzw. abfragen kann (BTDrucks. 16/6290, 92).

Mitteilungspflicht des Arbeitnehmers bei Änderungen (Satz 4): Die Verpflichtung des ArbN, elektronische LStAbzugsmerkmale ändern zu lassen, wenn sie zu seinen Gunsten abweichen, entspricht dem seiner Verpflichtung im LStKartenverfahren (§ 39 Abs. 4f.). Der ArbN kann solche Abweichungen auch aus der Lohnabrechnung des ArbG erkennen.

17 H. Ersatzverfahren zum Abrufverfahren (Abs. 8)

Ermessensvorschrift (Satz 1): Unter bestimmten Voraussetzungen wird für ArbG ein Ersatzverfahren zum Abrufverfahren angeboten. Das Betriebsstätten-FA kann (Ermessen) auf Antrag des ArbG eine Ausnahme vom elektronischen Regelverfahren zulassen. Voraussetzung ist, dass diese Genehmigung der Vermeidung unbilliger Härten beim ArbG dient. Der unbestimmte Rechtsbegriff „unbillige Härte“ wird in den Gesetzesmaterialien mit Leben gefüllt. Danach liegt beim ArbG eine solche vor, wenn dieser nicht über die technischen Möglichkeiten der Kommunikation über das Internet verfügt und er finanziell nicht in der Lage ist, entsprechende Investitionen zu tätigen, er kurzfristig eine Einstellung seiner betrieblichen Tätigkeit beabsichtigt oder in nächster Zeit eine Umstellung der Buchhaltungs- bzw. Abrechnungsprogramme oder seiner PC- oder Datenverarbeitungsgeräte beabsichtigt oder wenn für ihn eine solche Kommunikationsform altersbedingt nicht zumutbar ist (BTDrucks. 16/6290, 92). Das BetriebsstättenFA sollte demnach in seine Überlegungen mit einbeziehen, inwieweit der ArbG in der Lage ist und ob es für ihn zumutbar ist, die LStAbzugsmerkmale des ArbN elektronisch abzurufen. Härtefälle liegen danach regelmäßig nicht vor, wenn der ArbG die Lohnabrechnung durch einen Vertreter der steuerberatenden Berufe oder einen anderen Dienstleister erstellen lässt.

Gebundene Vorschrift (Satz 2): Im Gegensatz zu Abs. 8 Satz 1 ist Abs. 8 Satz 2 keine Ermessensvorschrift, sondern eine gebundene Vorschrift. Danach ist dem Antrag eines ArbG, nicht am Abrufverfahren teilzunehmen, ohne maschinelle Lohnabrechnung stattzugeben, wenn dieser ausschließlich ArbN im Rahmen einer geringfügigen Beschäftigung in seinem Privathaushalt iSd § 8a SGB IV beschäftigt.

Antrag des Arbeitgebers (Satz 3): Der ArbG hat, wie im elektronischen Abrufverfahren, in dem Antrag seine Wirtschafts-Identifikationsnummer (§ 139c AO) sowie die Identifikationsnummer (§ 139b AO) und das Geburtsdatum des beschäftigten ArbN anzugeben. Beschäftigt er mehrere ArbN, hat er dem Antrag ein alle ArbN aufführendes Verzeichnis beizufügen.

Vordruck (Satz 4): Das Gesetz sieht ein Vordruckverfahren vor. Derzeit ist allerdings noch nicht bekannt, wie der Vordruck aussehen soll sowie wie und wo er erhältlich ist.

Bescheinigung (Satz 5): Auf der Grundlage der in Abs. 8 Satz 3 angeforderten Angaben stellt das BetriebsstättenFA dem ArbG die LStAbzugsmerkmale des ArbN aus den beim BZSt. gespeicherten Daten in Papierform zur Verfügung (arbeitgeberbezogener Ausdruck der elektronischen LStAbzugsmerkmale). Mit Ausstellung dieser Bescheinigung werden die LStAbzugsmerkmale des ArbN, wie im Abrufverfahren, für den Zugriff anderer ArbG gesperrt. Das BetriebsstättenFA merkt die dem ArbG erteilte Genehmigung für das Ersatzverfahren in dem Datenbestand (Genehmigungsmerker).

Schutzvorschriften und Steuerordnungswidrigkeit (Satz 6): Die Regelung stellt klar, dass der ArbG im Ersatzverfahren denselben Pflichten unterliegt wie der ArbG im Abrufverfahren. So hat er die Schutzvorschriften gem. Abs. 5 Satz 1 zu beachten und kann unter den in Abs. 5 Satz 2 genannten Voraussetzungen Steuerordnungswidrigkeiten begehen (s. Anm. 14).

I. Einführung von „ElsterLohn II“ (Abs. 9)

18

Zeitpunkt (Satz 1): Das Verfahren „ElsterLohn II“ zur elektronischen Übermittlung der LStAbzugsmerkmale sollte ursprünglich bereits ab dem KJ. 2011 bundesweit eingesetzt werden. Das ist allerdings ua. aus Gründen der Datenzulieferung und Qualitätssicherung nicht zu realisieren (BTDrucks. 17/2249, 56). Die elektronischen LStAbzugsmerkmale sind daher gem. Abs. 9 Satz 1 erst für die Durchführung des LStAbzugs ab 2012 anzuwenden.

Lohnsteuerkartenverfahren (Satz 2): Wie auch korrespondierend hierzu in § 39 Abs. 1 Satz 1 festgeschrieben, haben die Gemeinden letztmals für das KJ. 2010 LStKarten auszustellen und den ArbN zu übermitteln (s. § 39 Anm. 7).

Lohnsteuerkarten für 2009 und 2010 (Satz 3): Damit der ArbG die Identifikationsnummer des ArbN übernehmen kann, haben die Gemeinden diese Nr. auf den LStKarten für 2009 und 2010 aufzudrucken. Korrespondierend hierzu wurde in § 39 Abs. 3 Satz 1 eine neue Nr. 3 eingefügt (s. § 39 Anm. 11). Dieser Aufdruck ist notwendig, damit dem ArbG auf einfache und sichere Weise die Identifikationsnummer bekannt wird. Durch den Ausweis der Identifikationsnummer auf den LStKarten für 2009 kann das derzeitige elektronische Ordnungsmerkmal (die elektronische Transfer-Identifikations-Nummer – eTIN –) für die elektronische Übermittlung der LStBescheinigungen durch die eindeutige Identifikationsnummer abgelöst werden. § 41b Abs. 2 wurde entsprechend geändert.

Verpflichtung des Bundeszentralamts für Steuern (Satz 4): Die Pflicht, unverzüglich die Datei mit den elektronischen LStAbzugsmerkmalen und das Verfahren für den Abruf durch den ArbG zum Zweck der Durchführung des LStAbzugs ab 2011 einzurichten, besteht seitens des BZSt. Dies ist mit Haushaltsausgaben verbunden, die, so die Gesetzesmaterialien, einer gesetzlichen Grundlage bedürfen (BTDrucks. 16/6290, 93).

Verpflichtung der Meldebehörden (Satz 5): Die Umstellung von der LStKarte auf das elektronische Verfahren soll einfach und ohne Belastungen der ArbN erfolgen. Zur Verfahrenseinführung werden deshalb die Meldebehörden verpflichtet, an das BZSt., in einem mit diesem abzustimmenden Verfahren, für jeden StPfl. unter Angabe der Identifikationsnummer und des Tages der Geburt zusätzlich zu den in Abs. 2 Satz 1 Nr. 1–3 genannten Daten die in § 2 Abs. 2 Nr. 2 MRRG genannten Daten (steuerrechtl. Daten für die Ausstellung von LStKarten: StKlasse, Freibeträge, rechtl. Zugehörigkeit des Ehegatten zu einer Religionsgesellschaft, Rechtsstellung und Zuordnung der Kinder, Vor- und Familiennamen sowie Anschrift der Stiefeltern) zu übermitteln.

Dadurch wird vermieden, dass die ArbN für die Erstellung elektronischer LStAbzugsmerkmale Anträge stellen müssen, die der bisherigen LStKarte entsprechen. Für die Umstellung soll ein Stichtag bestimmt werden, der für die Datenlieferung maßgebend ist. Für Änderungen der LStAbzugsmerkmale nach diesem Stichtag sind dann nicht mehr die Meldebehörden, sondern die FinVerw. zuständig.

Der Verweis auf § 39 Abs. 6 macht deutlich, dass die Daten innerhalb des Schutzbereichs des Steuergeheimnisses (§ 30 AO) übermittelt und verarbeitet werden sollen.

Angabe des Vorläufigen Bearbeitungsmerkmals (Satz 6): Für den Fall, dass einem StPfl. die Identifikationsnummer noch nicht zugeteilt wurde, haben die Meldebehörden als Ordnungskriterium das von ihnen gebildete Vorläufige Bearbeitungsmerkmal (§ 139b Abs. 6 Satz 2 AO) zu verwenden. Die Vorschrift trägt dem Umstand Rechnung, dass StPfl. nicht stets sofort eine Identifikationsnummer zugeteilt bekommen (zB aus dem Ausland zugezogene Personen). Bei verpflichtender Übermittlung mit der Identifikationsnummer wäre für diesen Teil der StPfl. eine Datenübermittlung zur Bildung der elektronischen LStAbzugsmerkmale nicht möglich und mit unvollständigen Daten die abzurufenden LStAbzugsmerkmale nicht vollständig bzw. nur mit großem Aufwand zu erstellen (BTDrucks. 17/2249, 57).

Sicherheitsanforderungen an Verfahren (Satz 7): Die Regelung enthält Konkretisierungen zum technischen Verfahren der Datenübermittlung durch die Meldebehörden und will wohl den Bedenken des Datenschutzes (s. Schr. des Bundesbeauftragten für den Datenschutz und die Informationsfreiheit v. 5.10.2007 zu „ElsterLohn II“) entgegen. Danach hat die Datenübermittlung über verwaltungseigene Kommunikationsnetze oder das Internet zu erfolgen. Die zu übermittelnden Daten sind mit einer fortgeschrittenen Signatur nach § 2 Nr. 2 des Signaturgesetzes zu versehen (= Daten in elektronischer Form, die anderen elektronischen Daten beigefügt oder logisch mit ihnen verknüpft sind und die zur Authentifizierung dienen, die ausschließlich dem Signaturschlüssel-Inhaber zugeordnet sind, die Identifizierung des Signaturschlüssel-Inhabers ermöglichen, mit Mitteln erzeugt werden, die der Signaturschlüssel-Inhaber unter seiner alleinigen Kontrolle halten kann, und mit den Daten, auf die sie sich beziehen, so verknüpft sind, dass eine nachträgliche Veränderung der Daten erkannt werden

kann) und nach dem Stand der Technik zu verschlüsseln. Auch wird die Verwendung des im Meldewesen eingesetzten Standards OSCI-XMeld festgeschrieben.

BMF-Schreiben (Satz 8): Da der genaue Beginn für die Datenübermittlung nach Abs. 9 Satz 5 an das BZSt. derzeit noch nicht festgelegt werden kann, wird er, nach Absprache mit dem BMI und den obersten Finanzbehörden der Länder, durch ein BMF-Schreiben bekannt gegeben.

J. Erprobung und endgültige Einführung von „ElsterLohn II“ 19 (Abs. 10)

BMF-Schreiben als Startschreiben (Satz 1): Nachdem der allgemeine Start des Abrufverfahrens für das Kj. 2011 zur Zeit der Einf. von § 39e nicht taggenau vorhersehbar war, weil für das Verfahren „ElsterLohn II“ zum einen die bundesweite Zuteilung der Identifikationsnummer (§ 139b AO) und zum andern die Fertigstellung der für das elektronische Verfahren benötigten komplexen Datenverarbeitungsprogramme zwingende Voraussetzungen sind, sieht Abs. 10 Satz 1 vor, dass der Zeitpunkt des erstmaligen allgemeinen Datenabrufs durch die ArbG durch ein im BStBl. I zu veröffentlichendes Schreiben des BMF festgelegt und mitgeteilt werden kann (Startschreiben für den allgemeinen Verfahrenseinsatz).

Aufbauphase (Satz 2): Für eine reibungslose Verfahrensumstellung sind ausführliche und umfangreiche Testarbeiten in der Aufbauphase (bis 2009) angesichts des Mengengerüsts (Größenordnung von über 40 Millionen ausgestellten LStKarten) und der umfassenden Verfahrensänderung, die auch in den jeweiligen LandesFinVerw. eine Anpassung der EDV erforderlich macht, erforderlich. Abs. 10 Satz 2 räumt daher die Möglichkeit ein, dass zur Prüfung und zum Nachweis der Funktionsfähigkeit der Verfahren zur Bildung, Speicherung und Übermittlung, Änderung, Bereitstellung sowie des Abrufs der elektronischen LStAbzugsmerkmale und zum Nachweis der Funktionsfähigkeit dieser Verfahren die elektronischen LStAbzugsmerkmale vor 2010 gebildet, gespeichert und genutzt werden können.

Erprobungsphase (Satz 3): Auch eine Erprobungsphase ist für eine reibungslose Verfahrensumstellung erforderlich. Diese ist aus denselben Gründen wie die Aufbauphase unverzichtbar und für das Kj. 2010 vorgesehen. In ihr sollen die Verfahren der elektronischen LStAbzugsmerkmale (Abs. 10 Satz 2) von ArbG eingesetzt werden. Die Regelungen der Abs. 1–6 und des Abs. 7 Satz 1 sind in dieser Phase anzuwenden.

BMF-Schreiben (Satz 4): Die Beteiligung an der Verfahrenserprobung soll den ArbG und damit auch den Programmherstellern allg. angeboten werden, um die Berufung auf Wettbewerbsnachteile zu vermeiden. Deshalb hat das BMF auf die Möglichkeit der Erprobung des Verfahrens der elektronischen LStAbzugsmerkmale durch ein im BStBl. I zu veröffentlichendes Schreiben hinzuweisen. In diesem Fall steht die Vorgehensweise, anders als im Fall des Satzes 1, nicht im Ermessen des BMF.

Auswahl der Arbeitgeber (Satz 5): Im Interesse einer wirtschaftlichen und überschaubaren Verfahrenserprobung wird dem BZSt. die Möglichkeit eingeräumt, den Kreis der teilnehmenden ArbG bei einer zu großen Interessentenzahl auszuwählen und ggf. beschränken zu können. In der Gesetzesbegründung wird

verlangt, dass, falls eine solche Auswahl erforderlich wird, sich das BZSt. mit dem BMF abstimmt (BTDrucks. 16/6290, 93).

Verwendung der Steuernummer der lohnsteuerlichen Betriebsstätte (Satz 6): Ist bei der Erprobung oder dem Einsatz des Verfahrens der elektronischen LStAbzugsmerkmale die Wirtschafts-Identifikationsnummer (§ 139c AO) noch nicht oder nicht vollständig eingeführt (voraussichtlicher Zeitpunkt der Einführung: 2013, BTDrucks. 17/2249, 57), tritt vorübergehend nun nicht mehr die USt.-Identifikationsnummer (§ 27a UStG) an die Stelle der Wirtschafts-Identifikationsnummer, sondern die Steuernummer, unter der der ArbG die LStAnmeldung abgibt. Die Zuteilung einer USt.-Identifikationsnummer in der Übergangszeit (2012/2013) wäre zu aufwendig.

20 K. Erweiterte Nutzung der Identifikationsnummer (Abs. 11)

Die in der Datenbank des BZSt. nach Abs. 2 Satz 1 gespeicherten Daten können nach Abs. 11 von der FinVerw. für die Durchführung der Einkommensbesteuerung ab 2005 verwendet werden. Die ausdrückliche Aufnahme des Jahres 2005 verdeutlicht, dass sich die Anwendung nicht auf VZ ab 2009 beschränkt. Die FinVerw. kann insofern die Daten nicht erfasster Personen zur Prüfung der ESt-Pflicht und bei bereits erfassten Personen zur Durchführung der Einkommensbesteuerung nach § 46 verwenden.

Die in der Datenbank vorhandene Identifikationsnummer des Ehegatten kann bspw. insofern auch für Zwecke des Besteuerungsverfahrens für VZ ab 2005 genutzt werden, etwa zur Zusammenführung der zu beiden Ehegatten vorhandenen elektronischen Daten zum Rentenbezug (§ 22a), zu Lohneinkünften, ProgrVorb. für Sozialleistungen und Insolvenzgeld (§ 32b). Anforderungen von EStErklärungen werden hiermit vermieden.