

§ 41b

Abschluss des Lohnsteuerabzugs

idF des EStG v. 8.12.2009 (BGBl. I 2009, 3366; BStBl. I 2009, 1346),
zuletzt geändert durch VerfModG v. 18.7.2016
(BGBl. I 2016, 1679; BStBl. I 2016, 694)

(1) ¹Bei Beendigung eines Dienstverhältnisses oder am Ende des Kalenderjahres hat der Arbeitgeber das Lohnkonto des Arbeitnehmers abzuschließen. ²Auf Grund der Aufzeichnungen im Lohnkonto hat der Arbeitgeber nach Abschluss des Lohnkontos für jeden Arbeitnehmer der für dessen Besteuerung nach dem Einkommen zuständigen Finanzbehörde nach Maßgabe des § 93c der Abgabenordnung neben den in § 93c Absatz 1 der Abgabenordnung genannten Daten insbesondere folgende Angaben zu übermitteln (elektronische Lohnsteuerbescheinigung):

1. die abgerufenen elektronischen Lohnsteuerabzugsmerkmale oder die auf der entsprechenden Bescheinigung für den Lohnsteuerabzug eingetragenen Lohnsteuerabzugsmerkmale sowie die Bezeichnung und die Nummer des Finanzamts, an das die Lohnsteuer abgeführt worden ist,
2. die Dauer des Dienstverhältnisses während des Kalenderjahres sowie die Anzahl der nach § 41 Absatz 1 Satz 5 vermerkten Großbuchstaben U,
3. die Art und Höhe des gezahlten Arbeitslohns sowie den nach § 41 Absatz 1 Satz 6 vermerkten Großbuchstaben S,
4. die einbehaltene Lohnsteuer, den Solidaritätszuschlag und die Kirchensteuer,
5. das Kurzarbeitergeld, den Zuschuss zum Mutterschaftsgeld nach dem Mutterschutzgesetz, die Entschädigungen für Verdienstausfall nach dem Infektionsschutzgesetz vom 20. Juli 2000 (BGBl. I S. 1045), zuletzt geändert durch Artikel 11 § 3 des Gesetzes vom 6. August 2002 (BGBl. I S. 3082), in der jeweils geltenden Fassung, sowie die nach § 3 Nummer 28 steuerfreien Aufstockungsbeträge oder Zuschläge,
5. die auf die Entfernungspauschale anzurechnenden steuerfreien Arbeitgeberleistungen für Fahrten zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte sowie Fahrten nach § 9 Absatz 1 Satz 3 Nummer 4a Satz 3,
6. die pauschal besteuerten Arbeitgeberleistungen für Fahrten zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte sowie Fahrten nach § 9 Absatz 1 Satz 3 Nummer 4a Satz 3,
7. für die dem Arbeitnehmer zur Verfügung gestellten Mahlzeiten nach § 8 Absatz 2 Satz 8 den Großbuchstaben M,
8. für die steuerfreie Sammelbeförderung nach § 3 Nummer 32 den Großbuchstaben F,
9. die nach § 3 Nummer 13 und 16 steuerfrei gezahlten Versorgungszuschüsse und Vergütungen bei doppelter Haushaltsführung,

10. Beiträge zu den gesetzlichen Rentenversicherungen und an berufsständische Versorgungseinrichtungen, getrennt nach Arbeitgeber- und Arbeitnehmeranteil,
11. die nach § 3 Nummer 62 gezahlten Zuschüsse zur Kranken- und Pflegeversicherung,
12. die Beiträge des Arbeitnehmers zur gesetzlichen Krankenversicherung und zur sozialen Pflegeversicherung,
14. die Beiträge des Arbeitnehmers zur Arbeitslosenversicherung,
15. den nach § 39b Absatz 2 Satz 5 Nummer 3 Buchstabe d berücksichtigten Teilbetrag der Vorsorgepauschale.

³Der Arbeitgeber hat dem Arbeitnehmer die elektronische Lohnsteuerbescheinigung nach amtlich vorgeschriebenem Muster binnen angemessener Frist als Ausdruck auszuhändigen oder elektronisch bereitzustellen.

⁴Soweit der Arbeitgeber nicht zur elektronischen Übermittlung nach Absatz 1 Satz 2 verpflichtet ist, hat er nach Ablauf des Kalenderjahres oder wenn das Dienstverhältnis vor Ablauf des Kalenderjahres beendet wird, eine Lohnsteuerbescheinigung nach amtlich vorgeschriebenem Muster auszustellen. ⁵Er hat dem Arbeitnehmer diese Bescheinigung auszuhändigen. ⁶Nicht ausgehändigte Lohnsteuerbescheinigungen hat der Arbeitgeber dem Betriebsstättenfinanzamt einzureichen.

(2) ¹Ist dem Arbeitgeber die Identifikationsnummer (§ 139b der Abgabenordnung) des Arbeitnehmers nicht bekannt, hat er für die Datenübermittlung nach Absatz 1 Satz 2 aus dem Namen, Vornamen und Geburtsdatum des Arbeitnehmers ein Ordnungsmerkmal nach amtlich festgelegter Regel für den Arbeitnehmer zu bilden und das Ordnungsmerkmal zu verwenden. ²Er darf das lohnsteuerliche Ordnungsmerkmal nur für die Zuordnung der elektronischen Lohnsteuerbescheinigung oder sonstiger für das Besteuerungsverfahren erforderlicher Daten zu einem bestimmten Steuerpflichtigen und für Zwecke des Besteuerungsverfahrens erheben, bilden, verarbeiten oder verwenden.

(2a) ¹Ordnungswidrig handelt, wer vorsätzlich oder leichtfertig entgegen Absatz 2 Satz 2, auch in Verbindung mit § 32b Absatz 3 Satz 1 zweiter Halbsatz, das Ordnungsmerkmal verwendet. ²Die Ordnungswidrigkeit kann mit einer Geldbuße bis zu zehntausend Euro geahndet werden.

(3) ¹Ein Arbeitgeber ohne maschinelle Lohnabrechnung, der ausschließlich Arbeitnehmer im Rahmen einer geringfügigen Beschäftigung in seinem Privathaushalt im Sinne des § 8a des Vierten Buches Sozialgesetzbuch beschäftigt und keine elektronische Lohnsteuerbescheinigung erteilt, hat anstelle der elektronischen Lohnsteuerbescheinigung eine entsprechende Lohnsteuerbescheinigung nach amtlich vorgeschriebenem Muster auszustellen. ²Der Arbeitgeber hat dem Arbeitnehmer nach Ablauf des Kalenderjahres oder nach Beendigung des Dienstverhältnisses, wenn es vor Ablauf des Kalenderjahres beendet wird, die Lohnsteuerbescheinigung auszuhändigen. ³Nicht ausgehändigte Lohnsteuerbescheinigungen hat der Arbeitgeber dem Betriebsstättenfinanzamt einzureichen.

(4) ¹In den Fällen des Absatzes 1 ist für die Anwendung des § 72a Absatz 4 und des § 93c Absatz 4 Satz 1 der Abgabenordnung sowie für die Anwendung des Absatzes 2a das Betriebsstättenfinanzamt des Arbeitgebers zuständig. ²Sind für einen Arbeitgeber mehrere Betriebsstätten-

finanzämter zuständig, so ist das Finanzamt zuständig, in dessen Bezirk sich die Geschäftsleitung des Arbeitgebers im Inland befindet. ³Ist dieses Finanzamt kein Betriebsstättenfinanzamt, so ist das Finanzamt zuständig, in dessen Bezirk sich die Betriebsstätte mit den meisten Arbeitnehmern befindet.

(5) ¹Die nach Absatz 1 übermittelten Daten können durch das nach Absatz 4 zuständige Finanzamt zum Zweck der Anwendung des § 72a Absatz 4 und des § 93c Absatz 4 Satz 1 der Abgabenordnung verwendet werden. ²Zur Überprüfung der Ordnungsmäßigkeit der Einbehaltung und Abführung der Lohnsteuer können diese Daten auch von den hierfür zuständigen Finanzbehörden bei den für die Besteuerung der Arbeitnehmer nach dem Einkommen zuständigen Finanzbehörden erhoben, abgerufen, verarbeitet und genutzt werden.

(6) Die Absätze 1 bis 5 gelten nicht für Arbeitnehmer, soweit sie Arbeitslohn bezogen haben, der nach den §§ 40 bis 40b pauschal besteuert worden ist.

Autor: Hans-Ulrich **Fissenewert**, Richter am FG, Stuttgart
 Mitherausgeber: Dr. Winfried **Bergkemper**, Richter am BFH aD, Lenggries

Inhaltsübersicht

A. Allgemeine Erläuterungen zu § 41b

	Anm.		Anm.
I. Grundinformation zu § 41b	1	III. Bedeutung des § 41b	3
II. Rechtsentwicklung und zeitlicher Geltungsbereich des § 41b	2	IV. Geltungsbereich des § 41b	5
		V. Verfahrensfragen zu § 41b	6

**B. Erläuterungen zu Abs. 1:
 Abschluss des Lohnkontos und Datenübermittlung**

	Anm.		Anm.
I. Pflicht des Arbeitgebers zum Abschluss des Lohnkontos (Abs. 1 Satz 1)	8	2. Zu übermittelnde Angaben	10
II. Übermittlung der elektronischen Lohnsteuerbescheinigung (Abs. 1 Satz 2)		III. Ausdruck der elektronischen Lohnsteuerbescheinigung für den Arbeitnehmer (Abs. 1 Satz 3)	13
1. Form und Verfahren der elektronischen Lohnsteuerbescheinigung	9	IV. Ersatzweises Ausstellen einer Besonderen Lohnsteuerbescheinigung in Papierform (Abs. 1 Sätze 4 bis 6)	14

**C. Erläuterungen zu Abs. 2:
Lohnsteuerliches Ordnungsmerkmal**

	Anm.
	Anm.
<p>I. Bildung und Verwendung des Ordnungsmerkmals anstelle der Identifikationsnummer (Abs. 2 Satz 1) 16</p>	<p>II. Verbot des Missbrauchs des Ordnungsmerkmals (Abs. 2 Satz 2) 17</p>

**D. Erläuterungen zu Abs. 2a:
Bußgeld bei missbräuchlicher Verwendung des Ordnungsmerkmals 18**

**E. Erläuterungen zu Abs. 3:
Ersatzweise Lohnsteuerbescheinigung in Papierform bei geringfügiger Beschäftigung im Privathaushalt 20**

**F. Erläuterungen zu Abs. 4:
Zuständigkeitsregelungen 22**

**G. Erläuterungen zu Abs. 5:
Datenschutzrechtliche Regelungen . . 23**

**H. Erläuterungen zu Abs. 6:
Keine Bescheinigung pauschal besteuerten Arbeitslohns 25**

A. Allgemeine Erläuterungen zu § 41b

Schrifttum: MELCHIOR, Das Steueränderungsgesetz 2003 im Überblick, DStR 2003, 2137; NIEMANN/PLENKER, Änderungen im Bereich der Arbeitnehmerbesteuerung durch das Steueränderungsgesetz 2003, DB 2003, 2724; SEER, Reform des (Lohn-)Steuerabzugs, FR 2004, 1037; THOMAS, Maßnahmen des Arbeitnehmers gegen Fehler beim Lohnsteuerabzug, in HANAU/RÖLLER/MACHER/SCHLEGEL (Hrsg.), Personalrecht im Wandel, FS Wolf Dieter Küttner, München 2006, 239; MUSIL/BURCHARD/HECHTNER, Verfahrensrechtliche Fragen der elektronischen Steuererklärung im Rahmen des Projektes ELSTER, DStR 2007, 2290; SEER, Die Rolle des Steuerberaters in einer elektronischen Finanzverwaltung, DStR 2008, 1553; BARTONE, Rechtsweg bei Streit um Berichtigung einer Lohnsteuerbescheinigung zum Zeitpunkt der Beendigung eines Arbeitsverhältnisses, jurisPR-SteuerR 6/2009 Anm. 6; HARTMANN, Neueregungen im Bereich der Lohnsteuer zum Jahreswechsel 2009, DStR 2009, 79; WÜNNEMANN/GÖDTEL, Erste Anwendungs- und Umsetzungsfragen aus Sicht der Wirtschaft, NWB 2013, Beilage zu Heft 9, 36; MEYERING/FRIEGEL/GRÖNE, Gesetz zur Anpassung des nationalen Steuerrechts an den Beitritt Kroatiens zur EU und zur Änderung weiterer steuerlicher Vorschriften, DSfZ 2014, 556; SEIFERT, Aktuelle lohnsteuerliche Entwicklungen im Jahr 2014, DSfZ 2014, 837.

I. Grundinformation zu § 41b

1

Die Bescheinigung des Arbeitslohns, der einbehaltenen Abzugssteuern und ähnlicher Angaben und deren Weitergabe an die FinVerw. nach Ablauf des VZ stellt das Bindeglied zwischen dem Abschluss des LStAbzugsverfahrens und der sich daran anschließenden EStVeranlagung des ArbN dar. Die Pflicht hierzu trifft nach § 41b den ArbG, der mit den aufgezeichneten Angaben im Lohnkonto über einen hinreichend verlässlichen Datenbestand verfügt. Geregelt wird der nach Ablauf jedes einzelnen Kj., spätestens jedoch nach Beendigung des Dienstverhältnisses vorzunehmende Abschluss der Lohnkonten (Abs. 1 Satz 1) und die nachfolgende elektronische Übermittlung der im jeweiligen Lohnkonto aufzuzeichnenden Daten an das BZSt. (Abs. 1 Satz 2) sowie die Verpflichtung des ArbG, die übermittelten Daten auch dem ArbN zugänglich zu machen (Abs. 1 Satz 3). Ersatzweise muss der ArbG – insbes. in den Fällen des Abs. 3 bei geringfügiger Beschäftigung im Privathaushalt – dem ArbN eine LStBescheinigung in Papierform ausstellen (Abs. 1 Sätze 4 und 5, Abs. 3 Sätze 1 und 2) oder eine solche LStBescheinigung bei seinem BSFA einreichen (Abs. 1 Satz 6, Abs. 3 Satz 3). Für die elektronische Datenübermittlung hat der ArbG, wenn ihm die stl. Identifikationsnummer (§ 139b AO) des ArbN nicht bekannt ist, ein gesondert zu bildendes Ordnungsmerkmal zu verwenden (Abs. 2), dessen Missbrauch eine Ordnungswidrigkeit darstellt (Abs. 2a). Welches FA bei mehreren BS des ArbG für die Überprüfung der Pflicht zur ordnungsgemäßen Datenübermittlung und zur Haftungsinanspruchnahme zuständig ist, ergibt sich aus Abs. 4. In Abs. 5 finden sich datenschutzrechtl. Bestimmungen zur Frage, von welchem FA und unter welchen Voraussetzungen die Daten der LStBescheinigung genutzt werden dürfen. Für pauschal besteuerten Arbeitslohn gelten die genannten Regelungen nicht (Abs. 6).

II. Rechtsentwicklung und zeitlicher Geltungsbereich des § 41b

2

EStReformG v. 5.8.1974 (BGBl. I 1974, 1769; BStBl. I 1974, 530): Das bislang durch RechtsVO geregelte Verfahren zur Durchführung des LStJA wurde in das EStG übernommen. Dabei wurden die zuvor in §§ 47 und 48 LStDV enthaltenen Vorschriften über das Ausstellen von LStBescheinigungen und Lohnzetteln als Abs. 1 und 2 in den neu geschaffenen § 41b überführt. Die Bescheinigungspflicht galt nach Abs. 3 (jetzt: Abs. 6) nicht für pauschal besteuerten Arbeitslohn.

StEntlG 1981 v. 16.8.1980 (BGBl. I 1980, 1381; BStBl. I 1980, 534): Erhöhung der Arbeitslohnbeträge, bei deren Übersteigen der ArbG in der StKlasse V einen Lohnzettel auszuschreiben hatte (Abs. 2).

Gesetz zur Änderung und Vereinfachung des EStG und anderer Gesetze v. 18.8.1980 (BGBl. I 1980, 1537; BStBl. I 1980, 581): Der vorangegangenen Änderung entsprechende Erhöhung des Arbeitslohnbetrags auch für die StKlassen I bis IV (Abs. 2).

2. HStruktG v. 22.12.1981 (BGBl. I 1981, 1523; BStBl. I 1982, 235): Ergänzung der Bescheinigungspflicht (Abs. 1 Satz 2) um ausgezahltes Kurzarbeiter- und Schlechtwettergeld in einer neuen Nr. 4 (jetzt: Nr. 5) und Aufnahme einer ArbG-Verpflichtung zur Ausschreibung von Lohnzetteln in solchen Fällen (Abs. 2 Satz 1 Nr. 5).

Haushaltsbegleitgesetz 1983 v. 20.12.1982 (BGBl. I 1982, 1857; BStBl. I 1982, 972): Die Pflicht des ArbG zur Bescheinigung der einbehaltenen LSt

(Abs. 1 Satz 2 Nr. 3 – jetzt: Nr. 4) wurde um die Mitteilung des Großbuchstaben „B“ in Fällen der Beendigung des Dienstverhältnisses vor Ablauf des KJ. erweitert.

Steuerbereinigungsgesetz 1985 v. 14.12.1984 (BGBl. I 1984, 1493; BStBl. I 1984, 659): Nach der in Abs. 2 Satz 1 neu aufgenommenen Nr. 6 hatte der ArbG fortan auch für ArbN mit ausländ. Einkünften, die nach DBA stfrei waren, einen Lohnzettel auszuschreiben.

StReformG 1990 v. 25.7.1988 (BGBl. I 1988, 1093; BStBl. I 1988, 224): Auf der LStKarte waren künftig auch die Anzahl der Großbuchstaben „U“ für Unterbrechungen des Dienstverhältnisses ohne Anspruch auf Arbeitslohn (Abs. 1 Satz 2 Nr. 1 – jetzt: Nr. 2) sowie der Zuschuss zum Mutterschaftsgeld nach dem MuSchG und die Entschädigungen für Verdienstaustausch nach dem BSeuchG (Abs. 1 Satz 2 Nr. 4 – jetzt: Nr. 5) zu bescheinigen. Der bisherige Abs. 3 trat an die Stelle des Abs. 2, wobei zugleich die im früheren Abs. 2 geregelte Pflicht des ArbG zur Ausschreibung von Lohnzetteln wegfiel.

Gesetz 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): Ergänzung von Abs. 1 Satz 2 Nr. 4 (jetzt: Nr. 5) um die nach § 3 Nr. 28 stfreien Aufstockungsbeträge nach dem AltersteilzeitG – ATZG.

StÄndG 1992 v. 25.2.1992 (BGBl. I 1992, 297; BStBl. I 1992, 146): Wegfall der bisherigen Verpflichtung des ArbG, dem ArbN auch im Falle des LStJA die LStBescheinigung auszuhändigen (Abs. 1 Satz 4).

StMBG v. 21.12.1993 (BGBl. I 1993, 2310; BStBl. I 1994, 50): Die neu in Abs. 1 Satz 2 aufgenommenen Nr. 5 und 6 (jetzt: Nr. 6 und 7) regeln den Ausweis der stfreien und der pauschalbesteuerten ArbG-Leistungen für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte auf der LStKarte.

2. Gesetz zur Änderung des AFG im Bereich des Baugewerbes v. 15.12.1995 (BGBl. I 1995, 1809; BStBl. I 1995, 785): Erweiterung von Abs. 1 Satz 2 Nr. 4 (jetzt: Nr. 5) um das Winterausfallgeld.

BBVAnpG 1998 v. 6.8.1998 (BGBl. I 1998, 2026; BStBl. I 1998, 1125): Aufnahme der Zuschläge nach § 6 Abs. 2 BBesG in die in der LStBescheinigung auszuweisenden Beträge (Abs. 1 Satz 2 Nr. 4).

Gesetz zur Neuregelung der geringfügigen Beschäftigungsverhältnisse v. 24.3.1999 (BGBl. I 1999, 388; BStBl. I 1999, 302): Neuaufnahme der Pflicht des ArbG, das nach § 3 Nr. 39 stfreie Arbeitsentgelt aus geringfügigen Beschäftigungsverhältnissen auf der LStKarte zu bescheinigen (Abs. 1 Satz 2 Nr. 7) oder auf der entsprechenden Freistellungsbescheinigung zu vermerken (Abs. 1 Satz 5).

SeuchRNeuG v. 20.7.2000 (BGBl. I 2000, 1045): Redaktionelle Ersetzung des Verweises auf das (aufgehobene) BSeuchG durch Verweis auf das Infektionsschutzgesetz (Abs. 1 Satz 2 Nr. 4 – jetzt: Nr. 5).

StSenkG v. 23.10.2000 (BGBl. I 2000, 1433; BStBl. I 2000, 1428): Anpassung des Abs. 1 Satz 2 Nr. 3 an die geänderte Rechtslage, wenn das Dienstverhältnis vor Ablauf des Jahres endete und der ArbN unter Berücksichtigung der Vorsorgepauschale nach § 10c Abs. 3 besteuert wurde.

Gesetz zur Einführung einer Entfernungspauschale v. 21.12.2000 (BGBl. I 2000, 1918; BStBl. I 2001, 35): Anpassung des Abs. 1 Satz 2 Nr. 5 (jetzt: Nr. 6) an die Einführung der Entfernungspauschale in § 9 Abs. 1 Satz 3 Nr. 4.

AVmG v. 26.6.2001 (BGBl. I 2001, 1310; BStBl. I 2001, 420): Erweiterung des Katalogs der ausweisbedürftigen Zahlungen um die stfreien Beträge nach § 3 Nr. 63 (Abs. 1 Satz 2 Nr. 8).

StÄndG 2001 v. 20.12.2001 (BGBl. I 2001, 3794, BStBl. I 2002, 4): Präzisierung des Wortlauts des Abs. 1 Satz 2 Nr. 4 (jetzt: Nr. 5) bezüglich der nach § 3 Nr. 28 stfreien Aufstockungsbeträge oder Zuschläge.

StÄndG 2003 v. 15.12.2003 (BGBl. I 2003, 2645; BStBl. I 2003, 710): Vollständige Neufassung des § 41b im Zusammenhang mit der Einführung der elektronischen Übermittlung der LStBescheinigung. Zahlreiche Änderungen in Abs. 1 Satz 2: Pflicht zur Übermittlung der persönlichen Daten des ArbN auf der LStBescheinigung (Nr. 1); redaktionelle Neu Nummerierung der bisherigen Nr. 1 bis 7 (nunmehr Nr. 2 bis 8); Streichung der bisherigen Nr. 8 betreffend Arbeitslohn bei geringfügiger Beschäftigung; Ausdehnung des Katalogs der nach Abs. 1 Satz 2 mitteilungsbedürftigen Daten um die Großbuchstaben „S“ (Nr. 3; bei Veranlagungspflicht des ArbN nach § 46 Abs. 2 Nr. 5a) und „F“ (Nr. 9; bei stfreier Sammelbeförderung), stfreie Verpflegungszuschüsse (Nr. 10), Zuschüsse zur freiwilligen Kranken- und Pflegeversicherung nach § 3 Nr. 62 (Nr. 11) sowie den ArbN-Anteil am Gesamtsozialversicherungsbeitrag (Nr. 12). Weitere Folgeänderungen erfolgten in Abs. 2 und Abs. 3 (Bildung des Ordnungsmerkmals; Ausnahmen von der elektronischen Übermittlungspflicht); der bisherige Abs. 2 wurde zum Abs. 4 (jetzt Abs. 6).

AltEinkG v. 5.7.2004 (BGBl. I 2004, 1427; BStBl. I 2004, 554): Aufnahme des Großbuchstaben „V“ in Abs. 1 Satz 2 Nr. 8 und Anpassung der Nr. 11 bis 13 (bisher Nr. 11 und 12) an die Neuregelungen der Altersversorgung.

JStG 2007 v. 13.12.2006 (BGBl. I 2006, 2878; BStBl. I 2007, 28): Es entfiel die Beschränkung der Verpflichtung der ArbG, lediglich in Fällen, in denen es sich um Dienstverhältnisse handelte, die unterjährig beendet wurden, den Großbuchstaben „B“ elektronisch zu übermitteln oder zu bescheinigen, wenn die gekürzte Vorsorgepauschale im LStAbzugsverfahren berücksichtigt worden ist (Abs. 1 Satz 2 Nr. 4). In Abs. 3 Satz 1 wurden Ausnahmen von der Pflicht zur Erteilung elektronischer LStBescheinigungen nur noch für ArbG mit ausschließlich geringfügig beschäftigten ArbN zugelassen.

JStG 2008 v. 20.12.2007 (BGBl. I 2007, 3150; BStBl. I 2008, 218): Neben redaktionellen Änderungen in Abs. 1 Satz 2 und Abs. 2 Satz 1 (betreffend Einzelheiten der Datenübermittlung) wurde Abs. 1 Satz 2 Nr. 8 aufgehoben, so dass die Pflicht zur Bescheinigung des Großbuchstaben „V“ (wenn stfreie Beträge nach § 3 Nr. 63 geleistet wurden) künftig fortfiel. In Abs. 2 wurden die Sätze 3 und 4 angefügt (Ersatz der eTIN durch die stl. Identifikationsnummer als Ordnungsmerkmal).

BürgEntG-KV v. 16.7.2009 (BGBl. I 2009, 1959; BStBl. I 2009, 782): Wegfall der Pflicht zur Übermittlung des Großbuchstaben „B“ infolge des Fortfalls der Unterscheidung zwischen gekürzter und ungekürzter Vorsorgepauschale (Abs. 1 Satz 2 Nr. 4); Neufassung der Nr. 13 bis 15 im Zusammenhang mit der Neuregelungen des Abzugs von Vorsorgeaufwendungen als SA; Ergänzung des Abs. 2 um die neuen Sätze 5 bis 8, um dem ArbG die maschinelle Abfrage der stl. Identifikationsnummer für seine ArbN zu ermöglichen.

BeitrRLUmsG v. 7.12.2011 (BGBl. I 2011, 2592; BStBl. I 2011, 1171): Abs. 1 Satz 2 Nr. 1 wurde redaktionell an den Wegfall der LStKarte und deren Ersatz durch das Verfahren der elektronisch übermittelten LStAbzugsmerkmale angepasst. Die bisherigen Regelungen in Abs. 1 Sätze 4 bis 6 zur Aushändigung der

LStKarte bei unterjähriger Beendigung des Dienstverhältnisses und bei Vorliegen einer LStBescheinigung wurden durch Vorschriften zur LStBescheinigung auf der von den FÄ in bestimmten Sonderfällen ausgegebenen Bescheinigung für den LStAbzug ersetzt. In Abs. 3 wurde die vorrangige Pflicht des ArbG, die LStBescheinigung nicht separat, sondern auf der LStKarte des geringfügig beschäftigten ArbN zu erteilen, gestrichen.

UntStReiseKG v. 20.2.2013 (BGBl. I 2013, 285; BStBl. I 2013, 188): Durch die neu besetzte Nr. 8 in Abs. 1 Satz 2 wurde der ArbG verpflichtet, für bei Auswärtstätigkeiten gewährte Mahlzeiten den Großbuchstaben „M“ zu bescheinigen.

KroatienAnpG v. 25.7.2014 (BGBl. I 2014, 1266; BStBl. I 2014, 1126): Neben redaktionellen Änderungen und Korrekturen in Abs. 1 Satz 2 Nr. 3, 6 und 7 und in Abs. 1 Sätze 3 und 4 wurden in Abs. 2 die im Wesentlichen durch Zeitablauf überholten Regelungen zur übergangsweisen Verwendung eines gesondert zu bildenden lsl. Ordnungsmerkmals anstelle der stl. Identifikationsnummer idS. § 139b AO aktualisiert. Zu dessen Schutz wurde mit Abs. 2a ein Ordnungswidrigkeiten-Tatbestand neu eingefügt.

Gesetz zur Modernisierung des Besteuerungsverfahrens v. 18.7.2016 – VerfModG (BGBl. I 2016, 1679; BStBl. I 2016, 694): Die Vorschrift wurde vor dem Hintergrund der Auslagerung der bislang im EStG enthaltenen Bestimmungen über die Datenübermittlung durch Dritte in den neu geschaffenen § 93c AO in weiten Teilen redaktionell angepasst (Abs. 1 Sätze 2 und 3) und in Abs. 4 um eine Zuständigkeitsregelung ergänzt. In Abs. 1 Satz 2 Nr. 2 und 5 sowie in Abs. 1 Satz 6 und in Abs. 3 Sätze 2 und 3 wurden weitere redaktionelle Folgeänderungen vorgenommen. Zudem wurden die datenschutzrechtl. Bestimmungen in Abs. 2a und im neu geschaffenen Abs. 5 erweitert. Der bisherige Abs. 4 wurde in Abs. 6 überführt.

Zeitlicher Geltungsbereich: Die derzeitige Fassung der Vorschrift – insbes. die in Anm. 2 dargestellten Änderungen durch das VerfModG v. 18.7.2016 (BGBl. I 2016, 1679; BStBl. I 2016, 694) – gilt ab dem 1.1.2017 (Art. 23 Abs. 1 Satz 1 VerfModG). Die Änderungen durch das UntStReiseKG v. 20.2.2013 (BGBl. I 2013, 285; BStBl. I 2013, 188) und das KroatienAnpG v. 25.7.2014 (BGBl. I 2014, 1266; BStBl. I 2014, 1126) sind erstmals ab dem VZ 2014 anzuwenden (§ 52 Abs. 1 idF durch Art. 2 Nr. 34 KroatienAnpG). Zur Verfassungswidrigkeit der rückwirkenden Inkraftsetzung von Abs. 2a s. Anm. 18.

3

III. Bedeutung des § 41b

Bedeutung für die Steuerpflichtigen: Es handelt sich um eine Verfahrensvorschrift mit weitreichenden Verpflichtungen für den ArbG, die eine Brücke von den Aufzeichnungen auf dem Lohnkonto (§ 41 Abs. 1) zur individuellen ESt-Veranlagung des ArbN schlägt.

Für die Finanzverwaltung stellt die elektronische Übermittlung der LStBescheinigung einen wichtigen Baustein zur weitgehend automatisiert durchgeführten Veranlagung der ArbN (mithin der zahlenmäßig bedeutendsten Gruppe der Stpfl.) dar. Dem FA ermöglicht sie eine fehlerfreie Übernahme der vom ArbG auf dem Lohnkonto gespeicherten Daten ohne erneuten Erfassungsaufwand. Bis weit in die Einzelheiten gehende Angaben (zB zu stfreien ArbG-Leistungen oder zu Fehlzeiten) dienen der Sicherung des Steueranspruchs, so dass Kontrollmitteilungen und Rückfragen beim ArbN idR vermieden werden können. Au-

Berdem erhöht die elektronische Übermittlung die Fähigkeit der FinVerw. zur Plausibilitätskontrolle, ob der LStAbzug zutr. durchgeführt worden ist, und zwar auch und vor allem in Fällen, in denen der ArbN später nicht zur ESt veranlagt wird (EISGRUBER in KIRCHHOF, 16. Aufl. 2017, § 41b Rn. 1).

Einstweilen frei.

4

IV. Geltungsbereich des § 41b

5

Arbeitgeber: Die Vorschrift ist auf alle ArbG anzuwenden. Für ArbG, die ausschließlich geringfügig beschäftigte ArbN in ihrem Privathaushalt beschäftigen, gelten Erleichterungen bei der Übermittlung der LStBescheinigungen (Abs. 3; s. Anm. 20). Der Bußgeldtatbestand des Abs. 2a wendet sich auch an Dritte, sofern sie das lStl. Ordnungsmerkmal missbräuchlich verwenden (s. Anm. 18).

Arbeitnehmer: Die LStBescheinigungen sind sowohl für unbeschränkt stpfl. ArbN als auch für beschränkt stpfl. ArbN auszustellen (BMF v. 15.9.2014 – IV C 5 - S 2378/14/10001, BStBl. I 2014, 1244). Für ArbN, für die der ArbG die LSt ausschließlich nach §§ 40–40b pauschal erhoben hat, gelten die Regelungen des § 41b nicht (Abs. 6; s. Anm. 25).

Verhältnis zu § 93c AO: Zu den dort geregelten Einzelheiten zur Datenübermittlung an die FinVerw. enthält die Vorschrift ergänzende Bestimmungen und stellt insoweit systematisch die speziellere, gegenüber § 93c AO vorrangige Norm dar (s. Anm. 13). Mitteilungspflichtige Stelle iSd. § 93c AO ist hier der ArbG (vgl. HEUERMANN in BLÜMICH, § 41b Rn. 1 [9/2016]).

V. Verfahrensfragen zu § 41b

6

Rechtsnatur der Lohnsteuerbescheinigung: Die LStBescheinigung, zu deren Erstellung der ArbG nach Abs. 1 Satz 2 verpflichtet ist, ist eine Urkunde, die dem leichteren Nachweis stl. Verhältnisse bei der EStVeranlagung dient (vgl. BFH v. 13.12.2007 – VI R 57/04, BStBl. II 2008, 434; THOMAS, FS Küttner, 2006, 239). Sie ist ein Beweismittel über den LStAbzug, so wie er tatsächlich stattgefunden hat (BFH v. 13.11.2012 – VI R 38/11, BStBl. II 2013, 929), und nicht wie er – etwa nach Auffassung des ArbN – hätte durchgeführt werden müssen (vgl. EISGRUBER in KIRCHHOF, 16. Aufl. 2017, § 41b Rn. 1). Daraus ergibt sich, dass mit Einwendungen gegen die LStBescheinigung ein unzutreffender LStAbzug nicht mehr ungeschehen gemacht werden kann (BFH v. 4.9.2008 – VI B 108/07, BFH/NV 2009, 175).

Keine Bindung des Finanzamts: An den Inhalt der LStBescheinigung ist die FinVerw. nicht gebunden (BFH v. 21.1.2000 – VII B 205/99, BFH/NV 2000, 1080; BFH v. 19.10.2001 – VI R 36/96, BFH/NV 2002, 340; BFH v. 30.12.2010 – III R 50/09, BFH/NV 2011, 786; BFH v. 18.8.2011 – VII B 9/11, BFH/NV 2011, 2042; FG Berlin-Brandenb. v. 3.5.2007 – 8 K 1460/05 B, EFG 2007, 1314, rkr.). Bei der EStVeranlagung des ArbN kann das FA daher zB Erkenntnisse aus einer durchgeführten LStAußenprüfung verwenden; auch der ArbN kann den Nachweis der Unrichtigkeit führen (zB durch anderweitige Bestätigung des ArbG; Auszüge aus dem Lohnkonto; vgl. BFH v. 28.2.1992 – VI R 146/87, BStBl. II 1992, 733; BFH v. 30.6.2005 – VI S 7/05, BFH/NV 2005, 1849). Eine fehlerhafte elektronische Bescheinigung kann aber den Tatbestand der Steuerhinterziehung erfüllen (§ 370 Abs. 1 Nr. 1 AO).

Rechtsweg: Bei Streit um die Berichtigung einer LStBescheinigung ist nicht der Finanzrechtsweg, sondern der Rechtsweg zu den Arbeitsgerichten gegeben, wenn es beim Rechtsstreit im Kern um arbeitsrechtl. Fragen geht. Dies ist nach stRspr. des BFH insbes. dann der Fall, wenn um Bestehen und Inhalt einer Nettolohnvereinbarung gestritten und damit nach dem sachlichen Gehalt des Klagebegehrens zusätzlicher Arbeitslohn gefordert wird.

BFH v. 25.3.1993 – VI R 58/92, BStBl. II 1993, 639; BFH v. 29.6.1993 – VI B 108/92, BStBl. II 1993, 760; BFH v. 13.12.2007 – VI R 57/04, BStBl. II 2008, 434; BFH v. 4.9.2008 – VI B 108/07, BFH/NV 2009, 175; aA BAG v. 11.6.2003 – 5 AZB 1/03, NJW 2003, 2629; BAG v. 7.5.2013 – 10 AZB 8/13, DStR 2013, 1345; und die dem BAG folgende arbeitsgerichtliche Rspr. (zB LAG Schl.-Holst. v. 12.2.2004, NZA-RR 2004, 493; LAG Ba.-Württ. v. 24.3.2011 – 21 Ta 2/11, nv.), der zufolge die Ausstellung der LStBescheinigung keine arbeitsrechtl. Nebenpflicht darstellt, sondern öffentlich-rechtl. Natur sein soll (zust. THOMAS, FS Küttner, 2006, 239).

► *Stellungnahme:* Die Rspr. des BAG berücksichtigt uE nicht hinreichend, dass die in Abs. 1 Satz 2 angeordnete Pflicht des ArbG zur Dokumentation des Arbeitslohns und des LStAbzugs in Form der LStBescheinigung nur gegenüber der FinVerw. besteht. Der ArbN kann sich auf sie nicht berufen und Verstöße hiergegen daher auch nicht vor den FG geltend machen. Er hat allerdings gegenüber dem ArbG einen arbeitsvertraglichen Anspruch auf korrekte Erfüllung der lStl. Pflichten, für den wiederum nur der Arbeitsrechtsweg (§ 2 Abs. 1 Nr. 3 ArbGG) eröffnet sein kann (glA FG Münster v. 14.12.2011 – 10 K 811/11 L, BB 2012, 222, rkr.; PFIRMANN in B/B, § 41b Rn. 18 [9/2013]; BARTONE, jurisPR-SteuerR 6/2009 Anm. 6).

Die Einhaltung der Verpflichtungen, die sich aus der Vorschrift für den ArbG ergeben, kann das FA durch Androhung und Festsetzung von Zwangsgeldern (§§ 328 ff. AO) erzwingen (KRÜGER in SCHMIDT, 36. Aufl. 2017, § 41b Rn. 2; HEUERMANN in BLÜMICH, § 41b Rn. 3 [9/2016]). Außerdem besteht für das FA die Möglichkeit, den ArbG gem. § 72a Abs. 4 AO für die infolge der unrichtig übermittelten Daten entgangene LSt in Haftung zu nehmen.

7 Einstweilen frei.

B. Erläuterungen zu Abs. 1: Abschluss des Lohnkontos und Datenübermittlung

8 I. Pflicht des Arbeitgebers zum Abschluss des Lohnkontos (Abs. 1 Satz 1)

Abschluss des Lohnkontos: Der ArbG hat für jeden seiner ArbN ein Lohnkonto zu führen (§ 41 Abs. 1 Satz 1). Er hat dieses Lohnkonto in regelmäßigen Abständen abzuschließen, nämlich einerseits jeweils zum Ende des KJ. und andererseits unterjährig bei Beendigung des Dienstverhältnisses (also nicht solange noch Lohnzahlungen erfolgen). Die Pflicht zum Abschluss bedeutet, dass der ArbG – ggf. nach Durchführung des betrieblichen LStJA (§ 42b) – die einzelnen Aufzeichnungen im Lohnkonto zusammenzufassen und weitere Aufzeichnungen zu unterlassen hat (vgl. HEUERMANN in BLÜMICH, § 41b Rn. 7 [9/2016]; SEER, FR 2004, 1037 [1040]). Ein unrichtiges oder unvollständiges Lohnkonto ist vor-

II. Übermittlung elektron. LStBescheinigung (Satz 2) Anm. 8–9 § 41b

her zu bereinigen. Der Abschluss des Lohnkontos ist ein Realakt, der allein dem ArbG obliegt und in den der ArbN nicht eingebunden ist.

Änderungen des Lohnkontos sind nach dessen Abschluss nur noch bis zur Übermittlung der (elektronischen) LStBescheinigung nach Abs. 1 Satz 2 bzw. bis zur Ausschreibung der LStBescheinigung in Papierform nach Abs. 1 Satz 4 oder nach Abs. 3 Satz 1 möglich (§ 41c Abs. 3 Satz 1). Spätere Änderungen des LStAbzugs sind daher ausgeschlossen (BFH v. 17.7.2013 – III B 30/13, BFH/NV 2013, 1625), so dass dem ArbN bei zu viel einbehaltener LSt nur die (Antrags-)Veranlagung zur ESt bleibt.

II. Übermittlung der elektronischen Lohnsteuerbescheinigung (Abs. 1 Satz 2)

1. Form und Verfahren der elektronischen Lohnsteuerbescheinigung 9

Elektronische Lohnsteuerbescheinigung ist die Zusammenstellung und Übermittlung eines Datensatzes, durch den der ArbG die stl. bedeutsamen Eintragungen und Aufzeichnungen auf dem Lohnkonto der FinVerw. in elektronischer Form zugänglich macht. Sie ist im Kj. 2004 an die Stelle der früheren Bescheinigung in Papierform auf der Rückseite der LStKarte getreten, die der ArbG anschließend an den ArbN aushändigen musste, damit dieser sie dem FA bei seiner Veranlagung zur ESt vorlegen konnte. Von der elektronischen LStBescheinigung erhält der ArbN nur noch einen Ausdruck für seine eigenen Unterlagen, der an das FA nicht mehr weitergegeben zu werden braucht (Abs. 1 Satz 3).

Verpflichtet zur Übermittlung ist der ArbG; der ArbN ist (anders als früher mittels LStKarte) in die Übermittlung der Daten an das FA nicht mehr eingebunden.

Nach Abschluss des Lohnkontos hat der ArbG die aufgezeichneten Daten zu übermitteln, also grds. zum Ende des Kj. Bei vorzeitiger Beendigung des Dienstverhältnisses kann die Übermittlung bereits unterjährig erfolgen, wenn keine weiteren Lohnzahlungen mehr erfolgen (s. Anm. 8). Spätester Zeitpunkt für die Übermittlung der geforderten Angaben ist der 28. Februar (in Schaltjahren der 29. Februar) des dem Stichtag für den Lohnkontoabschluss nachfolgenden Kj. (§ 93c Abs. 1 Nr. 1 AO).

Nach Maßgabe des § 93c AO hat die Datenübermittlung ab dem 1.1.2017 zu erfolgen. Art und Weise und Zeitpunkt der Datenübermittlung ergeben sich seither aus dem neu geschaffenen § 93c Abs. 1 Nr. 1 AO (BTDrucks. 18/7457, 101). Das bedeutet, dass der ArbG als sog. „mitteilungspflichtige Stelle“ die Daten nach Ablauf des Kj. bis zum letzten Tag des Monats Februar des Folgejahres nach amtlich vorgeschriebenem Datensatz durch Datenfernübertragung über die amtlich bestimmte Schnittstelle übermitteln muss. Einzelheiten dazu sind im Internet unter www.elster.de abrufbar (BMF v. 30.7.2015 – IV C 5 - S 2378/15/10001, 2015/0089357, BStBl. I 2015, 614). Vor Inkrafttreten der Neuregelung durch das VerfModG v. 18.7.2016 (BGBl. I 2016, 1679; BStBl. I 2016, 694) waren die geforderten Angaben gem. Abs. 1 Satz 2 aF auf elektronischem Weg nach Maßgabe der (inzwischen zum 1.1.2017 aufgehobenen) Steuerdaten-Übermittlungsverordnung zu übertragen.

► *Elektronische Übermittlung*: Seit 2006 sind alle ArbG zur elektronischen Übermittlung der LStBescheinigung verpflichtet, und zwar auch dann, wenn sie nicht über eine maschinelle Lohnabrechnung verfügen. Eine Ausnahme besteht nur noch für solche Stpfl., die ausschließlich für geringfügig beschäftigte ArbN im Privathaushalt LSt einzubehalten haben (Abs. 3 Satz 1). Mit dieser Verpflichtung hat der Gesetzgeber die schon bestehende Regelung für Meldungen und Beitragsnachweise in der Sozialversicherung (§ 28a SGB IV) in das LStRecht übernommen (BTDrucks. 15/1562, 41). Seit 2009 setzt die Übermittlung zudem eine vorherige Authentifizierung voraus, die einmalig über das Internetportal www.elsteronline.de beantragt werden muss (BMF v. 30.7.2015 – IV C 5 - S 2378/15/10001, 2015/0089357, BStBl. I 2015, 614; s. näher MUSIL/BURCHARD/HECHTNER, DStR 2007, 2290).

► *Identifikationsmerkmal*: Für jede LStBescheinigung hat der ArbG als Datenlieferant ein eindeutiges Merkmal (die sog. KmId) zu erstellen. Dessen Zusammensetzung ist in der technischen Schnittstellenbeschreibung zur elektronischen LStBescheinigung dokumentiert (BMF v. 30.7.2015 – IV C 5 - S 2378/15/10001, 2015/0089357, BStBl. I 2015, 614).

Adressat der Datenübermittlung ist die für die Besteuerung des ArbN nach dem Einkommen zuständige Finanzbehörde, also das jeweilige Veranlagungs-FA.

Korrektur der elektronischen Lohnsteuerbescheinigung: Die bloße Berichtigung eines zunächst unrichtig übermittelten Datensatzes ist zulässig (R 41c Abs. 7 Satz 2 LStR), nicht hingegen die Änderung der dem Datensatz zugrundeliegenden Eintragungen und Aufzeichnungen im (bereits abgeschlossenen) Lohnkonto (BFH v. 13.12.2007 – VI R 57/04, BStBl. II 2008, 424; s. Anm. 8).

10 2. Zu übermittelnde Angaben

Aufgrund der Aufzeichnungen im Lohnkonto hat der ArbG den an die FinVerw. zu übermittelnden Datensatz zu erstellen. Grundlage sind damit die Angaben im Lohnkonto iSv. § 4 LStDV, die der ArbG zuvor nach Abs. 1 Satz 1 abzuschließen hat. Hat das BSFA den ArbG gem. § 4 Abs. 2 Nr. 4 Satz 2 LStDV von der Aufzeichnung bestimmter stfreier Leistungen im Lohnkonto befreit, muss auch im Rahmen der elektronischen LStBescheinigung keine Übermittlung der Angaben erfolgen (BMF v. 27.1.2004 – IV C 5 - S 2000 - 2/04, BStBl. I 2004, 173, Tz. III.7).

Zu übermittelnde Angaben sind alle Angaben, derer die FinVerw. zur geordneten Durchführung des Veranlagungsverfahrens bedarf. Dies sind neben den in § 93c Abs. 1 AO genannten Daten zum einen die Angaben nach Abs. 1 Satz 2 Nr. 1 bis 15 und zum anderen („insbesondere“) weitere Daten, die für stl. Zwecke in der LStBescheinigung erforderlich sind, zB das von öffentlichen ArbG ausgezahlte Kindergeld gem. § 72 Abs. 7 Satz 1 (s. BTDrucks. 15/1562, 36). Diese Angaben waren im Wesentlichen bereits früher auf der LStKarte enthalten.

► *Nach § 93c Abs. 1 AO zu übermitteln* sind die zur individuellen Zuordnung der LStBescheinigung erforderlichen persönlichen Daten des ArbN (vollständiger Name, Geburtsdatum, Anschrift und stl. Identifikationsnummer gem. § 139b, § 93c Abs. 1 Nr. 2 Buchst. c AO), die zur Identifizierung des ArbG notwendigen Daten (§ 93c Abs. 1 Nr. 2 Buchst. a AO) sowie Angaben zum Zeitpunkt der Erstellung des Datensatzes, zum Besteuerungszeitraum und dazu, ob es sich um ei-

II. Übermittlung elektron. LStBescheinigung (Satz 2) Anm. 10 § 41b

ne erstmalige Übermittlung oder um deren Berichtigung oder Stornierung handelt (§ 93c Abs. 1 Nr. 2 Buchst. e AO).

► *Verwendete Lohnsteuerabzugsmerkmale (Abs. 1 Satz 2 Nr. 1):* Die Angaben sind zur Überprüfung des LStAbzugs auf seine Plausibilität erforderlich. Ferner ist das FA anzugeben, an das der ArbG die LSt abgeführt hat, damit überprüft werden kann, ob der ArbG die bescheinigte LSt ordnungsgemäß abgeführt hat.

► *Dauer des Dienstverhältnisses und Anzahl der Großbuchstaben „U“ (Abs. 1 Satz 2 Nr. 2):* Die Angaben erläutern Fehlzeiten und haben damit nachrichtlichen Charakter, da sie eine Überprüfung ermöglichen, ob außerhalb der Beschäftigungszeiten andere Arbeitseinkünfte oder dem Progressionsvorbehalt unterliegende Lohnersatzleistungen bezogen worden sind.

► *Art und Höhe des Arbeitslohns und Vermerk des Großbuchstabens „S“ (Abs. 1 Satz 2 Nr. 3):* Die Angaben sind für die nachfolgende Veranlagung des ArbN zur ESt grundlegend. Zu Einzelfragen des zu bescheinigenden Bruttoarbeitslohns s. BMF v. 15.9.2014 (IV C 5 - S 2378/14/10001, BStBl. I 2014, 1244, Tz. 1.3). Pauschaler Arbeitslohn bleibt außer Betracht (Abs. 4), da er in die Veranlagung nicht einzubeziehen ist (§ 40 Abs. 3 Sätze 3 und 4; vgl. BFH v. 19.10.2001 – VI R 36/96, BFH/NV 2002, 340). Der Großbuchstabe „S“ dokumentiert einen Pflichtveranlagungsfall nach § 46 Abs. 2 Nr. 5a (s. BMF v. 27.1.2004 – IV C 5 - S 2000 - 2/04, BStBl. I 2004, 173, Tz. IV.2).

► *Einbehaltene Abzugssteuern (Abs. 1 Satz 2 Nr. 4):* Die Angabe dient der Anrechnung der vom ArbG einbehaltenen und abgeführten Steuer auf die ESt des ArbN.

► *Leistungen, die dem Progressionsvorbehalt unterliegen (Abs. 1 Satz 2 Nr. 5):* Es handelt sich um nachrichtliche Angaben für Zwecke des § 32b. Angaben zum Schlechtwettergeld und zum Winterausfallgeld sind seit dem 1.1.2017 (redaktionelle Anpassung der Vorschrift durch das VerfModG v. 18.7.2016, BGBl. I 2016, 1679; BStBl. I 2016, 694) nicht mehr erforderlich, weil diese Leistungen nicht mehr gewährt werden (BTDruks. 18/7457, 102).

► *Steuerfreie Arbeitgeberleistungen für Fahrten zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte und vergleichbare Fahrten (Abs. 1 Satz 2 Nr. 6):* Gemeint sind Sachbezüge iSd. § 8 Abs. 2 Satz 11 (Job-Ticket) und des § 8 Abs. 3 (Beförderung als Dienstleistung, wenn der ArbG selbst Verkehrsträger ist). Sie sind anzugeben, damit sie auf die Entfernungspauschale für Wege zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte angerechnet werden können (§ 9 Abs. 1 Satz 3 Nr. 4 Satz 5).

Den Fahrten zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte gleichgestellt sind Fahrten iSd. § 9 Abs. 1 Satz 3 Nr. 4a Satz 3. Das sind, wenn der ArbN keine erste Tätigkeitsstätte hat, solche Fahrten, die ihn zur Aufnahme der beruflichen Tätigkeit nach Festlegung des ArbG dauerhaft an denselben Ort oder in dasselbe weiträumige Tätigkeitsgebiet führen.

► *Pauschal besteuerte Arbeitgeberleistungen für Fahrten zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte und vergleichbare Fahrten (Abs. 1 Satz 2 Nr. 7):* Die Angabe dient der Anrechnung auf die Entfernungspauschale gem. § 40 Abs. 2 Satz 3.

Gleichgestellt sind auch hier (wie bei Nr. 6) Fahrten zur Arbeitsaufnahme an denselben Ort oder in dasselbe weiträumige Tätigkeitsgebiet (§ 9 Abs. 1 Satz 3 Nr. 4a Satz 3).

► *Mahlzeiten, Großbuchstabe „M“ (Abs. 1 Satz 2 Nr. 8):* Betroffen sind Fälle, in denen dem ArbN anlässlich oder während einer beruflichen Auswärtstätigkeit vom ArbG oder auf dessen Veranlassung von einem Dritten eine Mahlzeit zur Verfügung gestellt wird (§ 8 Abs. 2 Satz 8). Derartige Mahlzeiten braucht der ArbG nicht als Sachbezug erfassen, wenn ihr Preis 60 € nicht übersteigt und

wenn beim ArbN wegen der auswärtigen beruflichen Tätigkeit ein WKAbzug für Verpflegungsmehraufwendungen in Betracht käme (§ 8 Abs. 2 Satz 9). Die Angabe des Großbuchstabens „M“ ermöglicht es der FinVerw. seit dem VZ 2014, in diesen Fällen gem. § 9 Abs. 4a Satz 8 bei der EStVeranlagung des ArbN die Verpflegungspauschalen zu kürzen.

Nicht zu bescheinigen hat der ArbG daher uE solche Verköstigungsformen, die keine (Haupt-)Mahlzeit darstellen und damit nicht zur einer Kürzung der Verpflegungspauschalen führen können (zB Zwischenimbisse in der Kaffeepause). Zu bescheinigen ist nur der Umstand, dass dem ArbN Mahlzeiten zur Verfügung gestellt wurden, nicht aber deren konkrete Anzahl im Lohnbezugszeitraum (SEIFERT, DStZ 2014, 837). Der Nachweis im Einzelnen kann vom ArbN auf der Grundlage der ihm vom ArbG erteilten Reisekostenabrechnungen geführt werden (BTDrucks. 17/11217, 9). Eine Rechtsgrundlage dafür, vom ArbG ohne konkreten Anlass Angaben zu sämtlichen dem ArbN gewährten Mahlzeiten zu verlangen, verschafft die Regelung der FinVerw. jedoch nicht (krit. auch WÜNNEMANN/GÖDTEL, NWB 2013, Beilage zu Heft 9, 36).

► *Steuerfreie Sammelbeförderung (Abs. 1 Satz 2 Nr. 9)*: Für unentgeltliche oder verbilligte Sammelbeförderungen nach § 3 Nr. 32 ist nach § 9 Abs. 1 Satz 3 Nr. 4 Satz 3 keine Entfernungspauschale für Fahrten zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte anzusetzen. Gleichgestellt sind stfreie Sammelbeförderungen zwischen Wohnung und dem Ort der Arbeitsaufnahme iSd. § 9 Abs. 1 Satz 3 Nr. 4a Satz 3. Den Sachverhalt hat der ArbG gegenüber der FinVerw. durch Übermittlung des Großbuchstabens „F“ kenntlich zu machen (vgl. BMF v. 27.1.2004 – IV C 5 - S 2000 - 2/04, BStBl. I 2004, 173, Tz. II.2).

► *Steuerfrei gezahlte Verpflegungszuschüsse und Vergütungen bei doppelter Haushaltsführung (Abs. 1 Satz 2 Nr. 10)*: Die Bescheinigung dient der Überprüfung, ob der ArbN im Rahmen der EStVeranlagung für die entsprechenden Aufwendungen entgegen § 3c Abs. 1 den WKAbzug geltend macht (s. BMF v. 23.8.2010 – IV C 5 - S 2378/09/10006, BStBl. I 2010, 665, Tz. I.12).

► *Beiträge zu den gesetzlichen Rentenversicherungen und an berufsständische Versorgungseinrichtungen (Abs. 1 Satz 2 Nr. 11)* sind getrennt nach ArbN- und ArbG-Anteil anzugeben. Damit können in der Übergangszeit ab 2005 die Höchstbeträge für Altersvorsorgeaufwendungen bei den SA nach § 10 Abs. 3 ermittelt werden.

► Zuschüsse zur freiwilligen Kranken- und Pflegeversicherung (Abs. 1 Satz 2 Nr. 12) sind nach § 3 Nr. 62 stfrei und werden zum gleichen Zweck ausgewiesen.

► *Arbeitnehmerbeitrag zur gesetzlichen Kranken- und zur sozialen Pflegeversicherung (Abs. 1 Satz 2 Nr. 13)*: Die Angaben sind Grundlage für den entsprechenden SA-Abzug. Zugleich wird durch die Bescheinigung erkennbar, ob wegen einer zu hohen Vorsorgepauschale die Verpflichtung besteht, eine EStErklärung abzugeben (§ 46 Abs. 2 Nr. 3).

► *Arbeitnehmerbeitrag zur Arbeitslosenversicherung (Abs. 1 Satz 2 Nr. 14)*: Die Angaben werden vom FA für die Günstigerprüfung im Rahmen des SA-Abzugs nach § 10 benötigt.

► *Nach § 39b Abs. 2 Satz 5 Nr. 3 Buchst. d berücksichtigter Teilbetrag der Vorsorgepauschale (Abs. 1 Satz 2 Nr. 15)*: Es handelt sich um die Beiträge zur privaten Basis-Krankenversicherung und zur privaten Pflege-Pflichtversicherung. Die Angabe lässt erkennen, ob wegen einer zu hohen Vorsorgepauschale eine Veranlagung zur ESt durchzuführen ist (s. BTDrucks. 16/12254, 29; BMF v. 15.9.2014 – IV C 5 - 2378/14/10001, BStBl. I 2014, 1244, Tz. I.13 f.).

11–12 Einstweilen frei.

III. Ausdruck der elektronischen Lohnsteuerbescheinigung für den Arbeitnehmer (Abs. 1 Satz 3) 13

Der Ausdruck der elektronischen LStBescheinigung ersetzt die Aushändigung der LStKarte mit Bescheinigung, aus der der ArbN bisher seine Daten zur Überprüfung und für die EStErklärung entnehmen konnte. Er dient der Information des ArbN über die vom ArbG an die FinVerw. übermittelten Daten, die vom FA automatisiert bei der EStVeranlagung des ArbN zugrunde gelegt werden.

Nach amtlich vorgeschriebenem Muster ist der Ausdruck gefertigt, wenn er den Vorgaben der FinVerw. entspricht oder zumindest sämtliche Angaben in derselben Reihenfolge des amtlichen Musters enthält (s. zuletzt BMF v. 31.8.2016 – IV C 5 - S 2378/15/10003, 2016/0763771, BStBl. I 2016, 1004). Außerhalb der amtlich belegten Zeilen sind betriebsbezogene Angaben zulässig. Im Ausdruck soll als Transferticket die von der FinVerw. bei Annahme des Datensatzes vergebene Quittungsnummer des Verarbeitungsprotokolls angegeben werden; außerdem ist die stl. Identifikationsnummer des ArbN iSd. § 139b AO bzw. – falls diese dem ArbG nicht bekannt ist – dessen nach Abs. 2 Satz 1 vom ArbG zu bildende eTIN (s. Anm. 16) in den Ausdruck aufzunehmen (BMF v. 30.7.2015 – IV C 5 - S 2378/15/10001, 2015/0089357, BStBl. I 2015, 614).

Form des Ausdrucks: Der Ausdruck der elektronischen LStBescheinigung kann dem ArbN sowohl in Papierform ausgehändigt als auch in elektronischer Form zum Abruf durch den ArbN bereitgestellt werden; Letzteres kann etwa durch Einräumung einer Zugriffsmöglichkeit auf ein Datenportal im Internet oder im Intranet des ArbG erfolgen (NIERMANN/PLENER, DB 2003, 2724 [2728]). Da die Vorschrift gegenüber § 93c Abs. 1 Nr. 3 Satz 2 AO systematisch vorrangig ist (s. Anm. 5), ist die Möglichkeit zur Bereitstellung in elektronischer Form (anders als dort geregelt) nicht vom Vorliegen der Zustimmung des ArbN abhängig.

Binnen angemessener Frist ist der Ausdruck dem ArbN auszuhändigen oder elektronisch bereitzustellen. Dazu, bis zu welchem konkreten Zeitpunkt der ArbN vom ArbG über die an die FinVerw. übermittelten Daten in Kenntnis zu setzen ist, äußert sich die Vorschrift (wie auch § 93c Abs. 1 Nr. 3 Satz 2 AO) nicht. Auch aus den Gesetzesmaterialien (BTDrucks. 18/7457, 102) ergibt sich nicht, welche Frist der Gesetzgeber für angemessen hält. Mit Blick auf den Zweck der Regelung hat die Mitteilung so zeitnah zu erfolgen, dass der ArbN sie noch zur Erstellung seiner EStErklärung verwenden kann, ohne dafür zur Zusammenstellung der erforderlichen Daten einen größeren eigenen Nachforschungsaufwand betreiben zu müssen. Wegen der bei Veranlagung zur ESt nach vorherigem LStAbzug in der weit überwiegenden Zahl der Fälle zu erwartenden EStErstattung wird der ArbG damit auch nicht bis kurz vor Ablauf der Steuererklärungsfrist (seit 1.1.2017 zum 31. Juli des Folgejahres, § 149 Abs. 2 Satz 1 AO) zuwarten können. Da die Datenübermittlung für die gesamte Belegschaft des ArbG nach § 93c Abs. 1 Nr. 1 AO bereits bis zum letzten Tag des Monats Februar des Folgejahres abgeschlossen sein muss, wird uE regelmäßig nur eine Bereitstellung des Ausdrucks bis zum 31. März des Folgejahres als angemessen angesehen werden können.

Weitere, freiwillig vom Arbeitgeber an die Finanzverwaltung übermittelte Daten müssen in den nicht amtlich belegten Zeilen des Ausdrucks bescheinigt werden. Dabei kann es sich zB um den Beitrag des ArbN zur Winterbeschäftigungs-Umlage, um dem LStAbzug unterworfenen Beiträge des ArbG zur Zusatzversorgung, um die Anzahl der Arbeitstage bei den Fahrten des ArbN zwischen

Wohnung und erster Tätigkeitsstätte, um stfrei gewährten Fahrtkostenersatz für beruflich veranlasste Auswärtstätigkeiten und um nicht ermäßigt besteuerte Versorgungsbezüge für mehrere Kj. handeln (vgl. BMF v. 30.7.2015 – IV C 5 - S 2378/15/10001, 2015/0089357, BStBl. I 2015, 614). Außerdem können dem ArbN mit dem Ausdruck weitere, nicht der FinVerw. übermittelte betriebliche Informationen mitgeteilt werden, um ihm die Erstellung seiner EStErklärung zu erleichtern.

14 IV. Ersatzweises Ausstellen einer Besonderen Lohnsteuerbescheinigung in Papierform (Abs. 1 Sätze 4 bis 6)

Besondere Lohnsteuerbescheinigung: In bestimmten Sonderfällen (wenn den ArbG keine Verpflichtung zur elektronischen Übermittlung trifft) tritt an die Stelle der elektronischen LStBescheinigung (Abs. 1 Satz 2) eine manuell erstellte Bescheinigung des ArbG in Papierform, die von der FinVerw. als „Besondere Lohnsteuerbescheinigung“ bezeichnet wird (s. BMF v. 30.7.2015 – IV C 5 - S 2378/15/10001, 2015/0089357, BStBl. I 2015, 614).

Keine Verpflichtung zur elektronischen Übermittlung besteht nach Abs. 3 Satz 1 nur noch für ArbG ohne maschinelle Lohnabrechnung, die ausschließlich für geringfügig beschäftigte ArbN LSt einzubehalten haben. Nur dieser Kreis von ArbG ist zur Ausstellung der LStBescheinigung in Papierform berechtigt.

► *Weitere Ausnahmen:* Die FinVerw. erkennt Besondere LStBescheinigungen darüber hinaus auch bei solchen ArbG an, die auf ihren Antrag vom BSFA gem. § 39e Abs. 7 von der Teilnahme am elektronischen Verfahren zum Abruf der LStAbzugsmerkmale befreit worden sind (BMF v. 30.7.2015 – IV C 5 - S 2378/15/10001, 2015/0089357, BStBl. I 2015, 614, Tz. IV).

► *Stellungnahme:* Derartige Ausnahmen sind uE allenfalls aus Billigkeitsgründen hinzunehmen, eigentlich aber seit 2006 gesetzlich nicht mehr zulässig (s. BTDrucks. 15/1562, 41).

Ausstellung nach amtlich vorgeschriebenem Muster: Die Besondere LStBescheinigung ist auf einem amtlichen Vordruck auszustellen, der dem ArbG vom FA auf Anforderung kostenlos zur Verfügung gestellt werden soll. Der Vordruck (letztmalig abgebildet für 2013 in BMF v. 4.9.2012 – IV C 5 - S 2378/12/10001, BStBl. I 2012, 912, Anlage 2) ist dem amtlich vorgeschriebenen Muster für den Ausdruck der elektronischen LStBescheinigung gem. Abs. 1 Satz 3 nachempfunden (s. BMF v. 15.9.2014 – IV C 5 - S 2378/14/10001, BStBl. I 2014, 1244).

Vor dem VZ 2014 (Neufassung des Abs. 1 Satz 4 durch das KroatienAnpG v. 25.7.2014, BGBl. I 2014, 1266; BStBl. 2014, 1126) war die Besondere LStBescheinigung auf der vom FA für den jeweiligen ArbN ausgestellten Bescheinigung für den LStAbzug (§ 39e Abs. 7 Satz 5) vorzunehmen, und zwar nach den Vorstellungen des Gesetzgebers auf deren Rückseite (BTDrucks. 17/6263, 58). Dort waren dafür allerdings keine Eintragungsmöglichkeiten vorgesehen. Mit der Neuregelung ist die Gesetzeslage an die geltende Verwaltungspraxis angeglichen worden (BTDrucks. 18/1529, 57; MEYERING/FRIEGEL/GRÖNE, DStZ 2014, 556).

Zeitpunkt der Ausstellung: Die Besondere LStBescheinigung muss der ArbG grds. nach Ablauf des Kj. ausstellen. Abweichend davon ist („oder“), wenn das Dienstverhältnis unterjährig beendet wird; die LStBescheinigung gem. Abs. 1 Satz 4 vorzeitig bereits zu diesem Zeitpunkt auszustellen. Das gilt uE jedenfalls, sobald feststeht, dass keine weiteren Lohnzahlungen mehr erfolgen werden, und

der ArbG daher gem. Abs. 1 Satz 1 zum Abschluss des Lohnkontos verpflichtet ist (s. Anm. 8).

Aushändigung an den Arbeitnehmer: Nach Abs. 1 Satz 5 ist die Besondere LStBescheinigung dem ArbN auszuhändigen, damit dieser sie ggf. mit seiner EStErklärung beim FA einreichen kann. Die Weitergabe an den ArbN ist – anders als früher bei der LStKarte – nicht mehr von einer Prüfung des ArbG abhängig, ob eine Veranlagung des ArbN zur ESt überhaupt möglich erscheint (BTDrucks. 17/7524, 12).

► *Zum Zeitpunkt der Aushändigung äußert sich die Regelung* – anders als Abs. 3 Satz 2 idF durch das VerModG v. 18.7.2016 (BGBl. I 2016, 1679; BStBl. I 2016, 694) – nicht. Die dortige Neuregelung gilt uE seit dem 1.1.2017 im Anwendungsbereich des Abs. 1 Satz 5 entsprechend. Die Besondere LStBescheinigung ist dem ArbN also unmittelbar nach Beendigung des Dienstverhältnisses, spätestens nach Ablauf des Kj. auszuhändigen (vgl. Anm. 20).

Einreichung beim Betriebsstättenfinanzamt: Besondere LStBescheinigungen, die dem ArbN (aus welchen Gründen auch immer) entgegen Abs. 1 Satz 5 nicht ausgehändigt werden, muss der ArbG gem. Abs. 1 Satz 6 an das BSFA weiterleiten, wo sie für statistische Zwecke (Finanzausgleich) benötigt werden.

Da die Besondere LStBescheinigung gem. Abs. 1 Satz 4 auf einem gesonderten Vordruck zu erstellen ist, muss neben ihr ab dem 1.1.2017 (Neufassung des Abs. 1 Satz 6 durch das VerModG v. 18.7.2016, BGBl. I 2016, 1679; BStBl. I 2016, 694) nicht mehr die – mit ihr physisch nicht verbundene – Bescheinigung des FA für den LStAbzug (§ 39e Abs. 7 Satz 5) eingereicht werden. Dadurch ist die Gesetzeslage an das derzeitige LStAbzugsverfahren ohne elektronische LStAbzugsmerkmale redaktionell angepasst worden (BTDrucks. 18/7457, 102).

Einstweilen frei.

15

C. Erläuterungen zu Abs. 2: Lohnsteuerliches Ordnungsmerkmal

I. Bildung und Verwendung des Ordnungsmerkmals anstelle der Identifikationsnummer (Abs. 2 Satz 1) 16

Für die Datenübermittlung der elektronischen Lohnsteuerbescheinigung nach Abs. 1 Satz 2 hat der ArbG ein Ordnungskennzeichen zu verwenden, das der FinVerw. die Zuordnung der stl. Daten zum jeweiligen Stpfl. bei dessen ESt-Veranlagung ermöglichen soll.

► *Vorrang der Identifikationsnummer:* Bereits seit 1.11.2010 hat der ArbG vorrangig die nach § 139b AO vom BZSt. für den ArbN vergebene Identifikationsnummer anzugeben (BMF v. 9.11.2009 – IV C 5-S 2378/09/10004, BStBl. I 2009, 1313; BTDrucks. 18/1529, 57 f.). Die Identifikationsnummer hat der ArbN dem ArbG idR schon beim Eintritt in das Dienstverhältnis mitgeteilt, damit der ArbG mit ihr die als Grundlage für den LStAbzug benötigten elektronischen LStAbzugsmerkmale abrufen kann (§ 39e Abs. 4).

► *Nur wenn dem Arbeitgeber die Identifikationsnummer nicht bekannt ist,* hat er an ihrer Stelle das gesondert zu bildende Ordnungsmerkmal zu verwenden. Das sind Fälle, in denen dem ArbN (noch) keine Identifikationsnummer zugeteilt worden ist

§ 41b Anm. 16–18 D. Abs. 2a: Bußgeld bei missbräuchl. Verwendung

(§ 39 Abs. 3 Satz 2, § 39e Abs. 8 Satz 3), oder in denen der ArbN dem ArbG seine Identifikationsnummer entgegen § 39e Abs. 4 Satz 1 Nr. 1 nicht mitgeteilt hat (BMF v. 30.7.2015 – IV C 5 - S 2378/15/10001, 2015/0089357, BStBl. I 2015, 614, Tz. I).

(Lohnsteuerliches) Ordnungsmerkmal: Die regelmäßig zu verwendende stl. Identifikationsnummer ist damit an die Stelle des – bis 2010 allein eingesetzten – sog. lsl. Ordnungsmerkmals (Abs. 2 Satz 2) getreten, das von der FinVerw. als „eTIN“ bezeichnet wird. Das Akronym steht sowohl für „elektronische Transfer-Identifikations-Nummer“ (zuletzt BMF v. 30.7.2015 – IV C 5 - S 2378/15/10001, 2015/0089357, BStBl. I 2015, 614) als auch für „electronic Taxpayer Identification Number“ (BMF v. 22.10.2004 – IV C 5 - S 2378 - 55/04, BStBl. I 2004, 1009).

Aus Name, Vorname und Geburtsdatum des Arbeitnehmers wird das lsl. Ordnungsmerkmal gebildet, so dass ihm nur Daten zugrunde gelegt werden müssen, die dem ArbG ohnehin bekannt sind. Die Bildung des Ordnungsmerkmals „eTIN“ hat durch den ArbG selbst und nach amtlich festgelegter Regel zu erfolgen. Dafür stellt die FinVerw. dem ArbG im Internet unter www.elster-lohn.de das Regelwerk zur Verfügung (BMF v. 22.10.2004 – IV C 5 - S 2378 - 55/04, BStBl. I 2004, 1009). Das lsl. Ordnungsmerkmal umfasst 14 Stellen einschließlich der Prüfziffer.

17 II. Verbot des Missbrauchs des Ordnungsmerkmals (Abs. 2 Satz 2)

Als „das lohnsteuerliche Ordnungsmerkmal“ wird das Ordnungsmerkmal „eTIN“ gem. Abs. 2 Satz 2 bezeichnet. Auf den Begriff wird im EStG an anderen Stellen verwiesen (so insbes. in § 39 Abs. 3 Satz 2 und in § 39e Abs. 8 Satz 3).

Einzig zulässiger Zweck des lsl. Ordnungsmerkmals ist die Zuordnung der für das Besteuerungsverfahren erforderlichen Daten (insbes. der elektronischen LStBescheinigung) zu einem bestimmten Stpfl. und seine Verwendung für Zwecke des Besteuerungsverfahrens. Nur in diesem Rahmen darf der ArbG das Ordnungsmerkmal „erheben, bilden, verarbeiten oder verwenden“ (Abs. 2 Satz 2). Bei Versendung der Ausdrucke der elektronischen LStBescheinigungen hat der ArbG darauf zu achten, dass die eTIN (wie ggf. auch die Identifikationsnummer) bei Benutzung von Fensterbriefumschlägen im Adressfeld für Dritte nicht sichtbar ist (BMF v. 30.7.2015 – IV C 5 - S 2378/15/10001, 2015/0089357, BStBl. I 2015, 614).

Die missbräuchliche Verwendung des lsl. Ordnungsmerkmals erfüllt nach Abs. 2a den Tatbestand einer Ordnungswidrigkeit (s. Anm. 18).

18

D. Erläuterungen zu Abs. 2a: Bußgeld bei missbräuchlicher Verwendung des Ordnungsmerkmals

Ordnungswidrigkeit: Die vorsätzliche oder leichtfertige verbotswidrige Verwendung von lsl. Ordnungsmerkmalen entgegen Abs. 2 Satz 2 (nicht also deren

missbräuchliche bloße Erhebung, Bildung und Verarbeitung) stellt eine Ordnungswidrigkeit dar, die mit einer Geldbuße bis zu 10000 € belegt werden kann. Der eigenständige Bußgeldtatbestand ist der zum Schutz der elektronischen LStAbzugsmerkmale ergangenen Regelung nachempfunden (BTDrucks. 18/1529, 58). Die Unterschutzstellung ist aus datenschutzrechtl. Gründen geboten, weil das Ordnungsmerkmal personenbezogene Daten des ArbN (insbes. dessen Geburtsdatum) enthält, die der ArbG Dritten nicht ohne Billigung des ArbN zugänglich machen darf.

► *Missbrauch durch Mitarbeiter des Arbeitgebers*: Die Vorschrift wendet sich – wie § 39 Abs. 9 – nicht nur an den ArbG persönlich, sondern uE auch an Dritte, die für den ArbG handeln, insbes. also an die für den ArbG mit dessen Lohnbuchhaltung befassten Mitarbeiter und externen Auftragnehmer (s. § 39 Anm. 35).

► *Missbrauch „auch in Verbindung mit § 32b Abs. 3 Satz 1 zweiter Halbsatz“*: Die Vorschrift ist durch das VerfModG v. 18.7.2016 (BGBl. I 2016, 1679; BStBl. I 2016, 694) mW v. 1.1.2017 dahin ergänzt worden, dass auch die unzulässige Verwendung des lStl. Ordnungsmerkmals durch den Sozialversicherungsträger eine Ordnungswidrigkeit darstellt. Dabei soll es sich nach den Vorstellungen des Gesetzgebers lediglich um eine Klarstellung handeln (BTDrucks. 18/7457, 102; uE zutr., da die Bestimmungen des Abs. 2 über die Bildung des lStl. Ordnungsmerkmals durch § 32b Abs. 3 Satz 1 in sämtlichen seit 2014 geltenden Fassungen für die Sozialversicherungsträger für entsprechend anwendbar erklärt worden sind).

Erstmalig anzuwenden soll der Ordnungswidrigkeiten-Tatbestand des Abs. 2a bereits für den gesamten VZ 2014 sein (§ 52 Abs. 1 idF durch Art. 2 Nr. 34 KroatienAnpG v. 25.7.2014, BGBl. I 2014, 1266; BStBl. I 2014, 1126, s. auch Anm. 5). Die damit verbundene rückwirkende Erstreckung der Bußgeldandrohung auch auf Missbräuche des Ordnungsmerkmals bis zum 30.7.2014 (als dem Tag der Verkündung des KroatienAnpG) stellt uE einen Verstoß gegen Art. 103 Abs. 2 GG (der auch für die Ahndung von Ordnungswidrigkeiten gilt, vgl. BVerfG v. 1.12.1992 – 1 BvR 88/91, BVerfGE 87, 399) dar und ist daher verfassungswidrig.

Einstweilen frei.

19

**E. Erläuterungen zu Abs. 3:
Ersatzweise Lohnsteuerbescheinigung in Papierform
bei geringfügiger Beschäftigung im Privathaushalt**

20

Befreit von der Pflicht zur elektronischen Übermittlung der LStBescheinigung sind nur solche ArbG, die nicht über eine maschinelle Lohnabrechnung verfügen und die den LStAbzug außerdem ausschließlich für ArbN im Rahmen einer geringfügigen Beschäftigung in ihrem Privathaushalt vornehmen müssen. Ein förmlicher Antrag auf Befreiung ist für diesen Personenkreis nicht erforderlich.

► *Eine geringfügige Beschäftigung im Privathaushalt* liegt vor, wenn sie durch einen privaten Haushalt begründet ist und die Tätigkeit des ArbN sonst gewöhnlich durch Mitglieder des privaten Haushalts erledigt wird (§ 8a Satz 2 SGB IV). In diesen Fällen besteht nach § 40a Abs. 2 allerdings auch die Möglichkeit der Pau-

schalversteuerung, bei der eine Bescheinigung der LSt gem. Abs. 4 nicht vorgesehen ist.

► „*Ausschließlich*“ bedeutet, dass andere ArbN als geringfügig Beschäftigte in seinem Privathaushalt beim ArbG nicht vorhanden sein dürfen.

Eine entsprechende Lohnsteuerbescheinigung hat der ArbG auszustellen, so dass die Papierbescheinigung grds. die gleichen Informationen wie die elektronische LStBescheinigung zu enthalten hat, an deren Stelle sie tritt.

Nach amtlich vorgeschriebenem Muster: Der ArbG hat für die sog. Besondere LStBescheinigung in Papierform den von der FinVerw. vorgegebenen Vordruck zu verwenden (zuletzt veröffentlicht in BMF v. 4.9.2012 – IV C 5 - S 2378/12/10001, BStBl. I 2012, 912, Anlage 2), der ihm auf Anforderung vom FA kostenlos zur Verfügung gestellt wird.

Aushändigung an den Arbeitnehmer, Einreichung beim Betriebsstättenfinanzamt (Abs. 3 Sätze 2 und 3):

► *Regelungsinhalt:* Die Vorschriften entsprechen inhaltlich denen des Abs. 1 Sätze 5 und 6 (s. Anm. 14). Das gilt uE auch insoweit, als in Abs. 3 Satz 2 seit der Neufassung durch das VerfModG v. 18.7.2016 (BGBl. I 2016, 1679; BStBl. I 2016, 694) der Zeitpunkt der Pflicht zur Aushändigung der Besonderen LStBescheinigung näher dahin konkretisiert wird, dass die Übergabe an den ArbN nach Ablauf des Kj. oder nach Beendigung des Dienstverhältnisses, wenn es vor Ablauf des Kj. beendet wird, zu erfolgen hat. Zwar enthält Abs. 3 Satz 2 eine solche ausdrückliche Regelung nicht (s. Anm. 14); ein sachlicher Grund für die unterschiedliche Behandlung der beiden Fallgruppen ist jedoch nicht erkennbar. Auch nach Auffassung des Gesetzgebers soll es sich dabei (tatsächlich allerdings, wie gezeigt, nicht zutr.) nur um eine redaktionelle Änderung zur Anpassung an die neuen Formulierungen in Abs. 1 gehandelt haben (BTDrucks. 18/7457, 102).

► *Stellungnahme:* Die wiederholende Regelung in Abs. 3 ist daher uE überflüssig und offenbar einem redaktionellen Missgriff des Gesetzgebers geschuldet. Näher hätte es gelegen, den Befreiungstatbestand des Abs. 3 Satz 1 in Abs. 1 Satz 4 zu übernehmen und Abs. 3 ersatzlos zu streichen.

21 Einstweilen frei.

22

F. Erläuterungen zu Abs. 4: Zuständigkeitsregelungen

Regelungsinhalt: Ab 1.1.2017 ist im neu eingefügten Abs. 4 geregelt, welches FA in den Fällen des Abs. 1 für die Anwendung der zeitgleich in die §§ 72a Abs. 4, 93c Abs. 4 AO aufgenommenen Vorschriften zur Überprüfung der ArbG-Pflichten und zur Haftungsinanspruchnahme sowie für die Ahndung von Ordnungswidrigkeiten örtlich zuständig ist.

► *Haftungsinanspruchnahme nach § 72a Abs. 4 AO:* Nach dieser Vorschrift haftet für die entgangene Steuer, wer vorsätzlich oder grob fahrlässig Daten, die er nach Maßgabe des § 93c AO elektronisch an die FinVerw. zu übermitteln hat, entweder gar nicht oder unrichtig oder unvollständig übermittelt. Betroffen ist mithin nur die Verletzung der Übermittlungspflichten nach Abs. 1 Satz 2, nicht

aber die fehlerhafte Ausstellung der Besonderen LStBescheinigung nach Abs. 1 Satz 4 und nach Abs. 3 Satz 1.

► *Überprüfung der Arbeitgeberpflichten nach § 93c Abs. 4 Satz 1 AO:* Nach dieser Vorschrift kann die FinVerw. ermitteln, ob der ArbG seine Pflicht zur elektronischen Datenübermittlung formell ordnungsgemäß erfüllt und den übermittelten Datensatz nach Maßgabe des Abs. 1 Satz 2 inhaltlich zutr. erstellt hat. Außerdem kann überprüft werden, ob der ArbG die Daten, wie gem. § 93c Abs. 1 Nr. 4 AO vorgeschrieben, gespeichert und über einen Zeitraum von sieben Kj. aufbewahrt hat.

► *Die Abndung von Ordnungswidrigkeiten nach Abs. 2a* erfolgt nach Abs. 4 Satz 1 ebenfalls durch das in der Vorschrift bezeichnete FA (glA HEUERMANN in BLÜMICH, § 41b Rn. 16 [9/2016]). Besteht für dieses FA keine Zuständigkeit in Straf- und Bußgeldsachen, so ist an seiner Stelle das für seinen Amtsbezirk örtlich zuständige FA für Fahndung und Strafsachen zuständig.

Betriebsstätten-Finanzamt (Abs. 4 Satz 1): Zuständig ist grds. das BSFA des ArbG.

Bei mehreren Betriebsstätten-Finanzämtern (Abs. 4 Satz 2), die für den ArbG zuständig sind, ist das BSFA örtlich zuständig, in dessen Bezirk sich seine Geschäftsleitung im Inland befindet.

Befindet sich am Sitz der Geschäftsleitung kein Betriebsstätten-Finanzamt (Abs. 4 Satz 3), ist nicht dieses FA, sondern das BSFA zuständig, in dessen Bezirk sich die BS des ArbG mit den meisten ArbN befindet.

G. Erläuterungen zu Abs. 5: Datenschutzrechtliche Regelungen

23

Wahrnehmung der Aufgaben nach Abs. 4 (Abs. 5 Satz 1): Seit dem 1.1.2017 kann das BSFA die nach Abs. 1 Satz 2 elektronisch übermittelten Daten verwenden, um die sich aus Abs. 4 ergebenden Aufgaben der Überprüfung der ArbG-Pflichten, der Haftungsinanspruchnahme und der Ahndung von Ordnungswidrigkeiten (s. Anm. 22) zu erfüllen.

Verwendung von Daten zur Überprüfung des Lohnsteuerabzugs (Abs. 5 Satz 2): Außerdem können die für die Überprüfung des LStAbzugs zuständigen FÄ „diese Daten“ beim VeranlagungsFA des ArbN erheben, abrufen, verarbeiten und nutzen. Von der Regelung betroffen sind nur Daten iSd. Abs. 5 Satz 1, also nur die nach Abs. 1 Satz 2 iVm. § 93c AO als elektronische LStBescheinigung übermittelten Daten (vgl. BTDrucks. 18/7457, 102). Aus der Regelung ergibt sich im Umkehrschluss aber auch, dass diese Daten in anderen, in Abs. 5 Satz 2 nicht geregelten Fällen (abgesehen von der EStVeranlagung des ArbN) nicht verwendet werden dürfen (so HEUERMANN in BLÜMICH, § 41b Rn. 17 [9/2016]).

Einstweilen frei.

24

**H. Erläuterungen zu Abs. 6:
Keine Bescheinigung pauschal besteuerten
Arbeitslohns**

Auf pauschal besteuerten Arbeitslohn iSv. §§ 40 bis 40b hat der ArbG die Vorschriften des § 41b nicht anzuwenden. Insbesondere darf er daher diesen Arbeitslohn und die darauf entfallende LSt nicht in die elektronische bzw. in die Besondere LStBescheinigung aufnehmen (BFH v. 19.10.2001 – VI R 36/96, BFH/NV 2002, 340). Grund dafür ist, dass der pauschal besteuerte Arbeitslohn und die pauschale LSt gem. § 40 Abs. 3, § 40a Abs. 5, § 40b Abs. 5 Satz 1 bei der Veranlagung des ArbN außer Betracht bleiben. Daher ist auch ein Ausdruck iSv. Abs. 1 Satz 3 als Nachweis für den ArbN entbehrlich (glA HEUERMANN in BLÜMICH, § 41b Rn. 18 [9/2016]).

Für regulär dem Lohnsteuerabzug unterworfenen Arbeitslohn, den der ArbN neben pauschal besteuertem Arbeitslohn (insbes. iSv. § 40) vom gleichen ArbG bezogen hat, gelten die Bescheinigungspflichten dagegen fort („soweit“).