

Die Neuregelungen auf einen Blick

- Ersatz der Lohnsteuerkarte in Papierform durch Bildung elektronischer Lohnsteuerabzugsmerkmale (ELStAM; „ElsterLohn II“)
- Fundstelle: BeitrRLUmsG (BGBl. I 2011, 2592; BStBl. I 2011, 1171)

§ 39

Lohnsteuerabzugsmerkmale

idF des EStG v. 8.10.2009 (BGBl. I 2009, 3366; BStBl. I 2009, 1346),
zuletzt geändert durch BeitrRLUmsG v. 7.12.2011 (BGBl. I 2011, 2592; BStBl. 2011, 1171)

(1) ¹Für die Durchführung des Lohnsteuerabzugs werden auf Veranlassung des Arbeitnehmers Lohnsteuerabzugsmerkmale gebildet (§ 39a Absatz 1 und 4, § 39e Absatz 1 in Verbindung mit § 39e Absatz 4 Satz 1 und nach § 39e Absatz 8). ²Soweit Lohnsteuerabzugsmerkmale nicht nach § 39e Absatz 1 Satz 1 automatisiert gebildet werden oder davon abweichend zu bilden sind, ist das Finanzamt für die Bildung der Lohnsteuerabzugsmerkmale nach den §§ 38b und 39a und die Bestimmung ihrer Geltungsdauer zuständig. ³Für die Bildung der Lohnsteuerabzugsmerkmale sind die von den Meldebehörden nach § 39e Absatz 2 Satz 2 mitgeteilten Daten vorbehaltlich einer nach Satz 2 abweichenden Bildung durch das Finanzamt bindend. ⁴Die Bildung der Lohnsteuerabzugsmerkmale ist eine gesonderte Feststellung von Besteuerungsgrundlagen im Sinne des § 179 Absatz 1 der Abgabenordnung, die unter dem Vorbehalt der Nachprüfung steht. ⁵Die Bildung und die Änderung der Lohnsteuerabzugsmerkmale sind dem Arbeitnehmer bekannt zu geben. ⁶Die Bekanntgabe richtet sich nach § 119 Absatz 2 der Abgabenordnung und § 39e Absatz 6. ⁷Der Bekanntgabe braucht keine Belehrung über den zulässigen Rechtsbehelf beigefügt zu werden. ⁸Ein schriftlicher Bescheid mit einer Belehrung über den zulässigen Rechtsbehelf ist jedoch zu erteilen, wenn einem Antrag des Arbeitnehmers auf Bildung oder Änderung der Lohnsteuerabzugsmerkmale nicht oder nicht in

ESTG § 39

vollem Umfang entsprochen wird oder der Arbeitnehmer die Erteilung eines Bescheids beantragt. ⁹Vorbehaltlich des Absatzes 5 ist § 153 Absatz 2 der Abgabenordnung nicht anzuwenden.

(2) ¹Für die Bildung und die Änderung der Lohnsteuerabzugsmerkmale nach Absatz 1 Satz 2 des nach § 1 Absatz 1 unbeschränkt einkommensteuerpflichtigen Arbeitnehmers ist das Wohnsitzfinanzamt im Sinne des § 19 Absatz 1 Satz 1 und 2 der Abgabenordnung und in den Fällen des Absatzes 4 Nummer 5 das Betriebsstättenfinanzamt nach § 41a Absatz 1 Satz 1 Nummer 1 zuständig. ²Ist der Arbeitnehmer nach § 1 Absatz 2 unbeschränkt einkommensteuerpflichtig, nach § 1 Absatz 3 als unbeschränkt einkommensteuerpflichtig zu behandeln oder beschränkt einkommensteuerpflichtig, ist das Betriebsstättenfinanzamt für die Bildung und die Änderung der Lohnsteuerabzugsmerkmale zuständig. ³Ist der nach § 1 Absatz 3 als unbeschränkt einkommensteuerpflichtig zu behandelnde Arbeitnehmer gleichzeitig bei mehreren inländischen Arbeitgebern tätig, ist für die Bildung der weiteren Lohnsteuerabzugsmerkmale das Betriebsstättenfinanzamt zuständig, das erstmals Lohnsteuerabzugsmerkmale gebildet hat. ⁴Bei Ehegatten, die beide Arbeitslohn von inländischen Arbeitgebern beziehen, ist das Betriebsstättenfinanzamt des älteren Ehegatten zuständig.

(3) ¹Wurde einem Arbeitnehmer in den Fällen des Absatzes 2 Satz 2 keine Identifikationsnummer zugeteilt, hat ihm das Betriebsstättenfinanzamt auf seinen Antrag hin eine Bescheinigung für den Lohnsteuerabzug auszustellen. ²In diesem Fall tritt an die Stelle der Identifikationsnummer das vom Finanzamt gebildete lohnsteuerliche Ordnungsmerkmal nach § 41b Absatz 2 Satz 1 und 2. ³Die Bescheinigung der Steuerklasse I kann auch der Arbeitgeber beantragen, wenn dieser den Antrag nach Satz 1 im Namen des Arbeitnehmers stellt. ⁴Diese Bescheinigung ist als Beleg zum Lohnkonto zu nehmen und während des Dienstverhältnisses, längstens bis zum Ablauf des jeweiligen Kalenderjahres, aufzubewahren.

(4) Lohnsteuerabzugsmerkmale sind

1. Steuerklasse (§ 38b Absatz 1) und Faktor (§ 39f),
2. Zahl der Kinderfreibeträge bei den Steuerklassen I bis IV (§ 38b Absatz 2),
3. Freibetrag und Hinzurechnungsbetrag (§ 39a),
4. Höhe der Beiträge für eine private Krankenversicherung und für eine private Pflege-Pflichtversicherung (§ 39b Absatz 2 Satz 5 Nummer 3 Buchstabe d) für die Dauer von zwölf Monaten, wenn der Arbeitnehmer dies beantragt,

5. Mitteilung, dass der von einem Arbeitgeber gezahlte Arbeitslohn nach einem Abkommen zur Vermeidung der Doppelbesteuerung von der Lohnsteuer freizustellen ist, wenn der Arbeitnehmer oder der Arbeitgeber dies beantragt.

(5) ¹Treten bei einem Arbeitnehmer die Voraussetzungen für eine für ihn ungünstigere Steuerklasse oder geringere Zahl der Kinderfreibeträge ein, ist der Arbeitnehmer verpflichtet, dem Finanzamt dies mitzuteilen und die Steuerklasse und die Zahl der Kinderfreibeträge umgehend ändern zu lassen. ²Dies gilt insbesondere, wenn die Voraussetzungen für die Berücksichtigung des Entlastungsbetrags für Alleinerziehende, für die die Steuerklasse II zur Anwendung kommt, entfallen. ³Eine Mitteilung ist nicht erforderlich, wenn die Abweichung einen Sachverhalt betrifft, der zu einer Änderung der Daten führt, die nach § 39e Absatz 2 Satz 2 von den Meldebehörden zu übermitteln sind. ⁴Kommt der Arbeitnehmer seiner Verpflichtung nicht nach, ändert das Finanzamt die Steuerklasse und die Zahl der Kinderfreibeträge von Amts wegen. ⁵Unterbleibt die Änderung der Lohnsteuerabzugsmerkmale, hat das Finanzamt zu wenig erhobene Lohnsteuer vom Arbeitnehmer nachzufordern, wenn diese 10 Euro übersteigt.

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

(7) ¹Wird ein unbeschränkt einkommensteuerpflichtiger Arbeitnehmer beschränkt einkommensteuerpflichtig, hat er dies dem Finanzamt unverzüglich mitzuteilen. ²Das Finanzamt hat die Lohnsteuerabzugsmerkmale vom Zeitpunkt des Eintritts der beschränkten Einkommensteuerpflicht an zu ändern. ³Absatz 1 Satz 5 bis 8 gilt entsprechend. ⁴Unterbleibt die Mitteilung, hat das Finanzamt zu wenig erhobene Lohnsteuer vom Arbeitnehmer nachzufordern, wenn diese 10 Euro übersteigt.

ESTG § 39

(8) ¹Der Arbeitgeber darf die Lohnsteuerabzugsmerkmale nur für die Einbehaltung der Lohn- und Kirchensteuer verwenden. ²Er darf sie ohne Zustimmung des Arbeitnehmers nur offenbaren, soweit dies gesetzlich zugelassen ist.

(9) ¹Ordnungswidrig handelt, wer vorsätzlich oder leichtfertig entgegen Absatz 8 ein Lohnsteuermerkmal verwendet. ²Die Ordnungswidrigkeit kann mit einer Geldbuße bis zu zehntausend Euro geahndet werden.

§ 52

Anwendungsvorschriften

idF des EStG v. 8.10.2009 (BGBl. I 2009, 3366; BStBl. I 2009, 1346),
zuletzt geändert durch BeitrRLUmsG v. 7.12.2011 (BGBl. I 2011, 2592; BStBl. I 2011, 1171)

...

(50g) ¹Das Bundesministerium der Finanzen kann im Einvernehmen mit den obersten Finanzbehörden der Länder in einem Schreiben mitteilen, wann die in § 39 Absatz 4 Nummer 4 und 5 genannten Lohnsteuerabzugsmerkmale erstmals abgerufen werden können (§ 39e Absatz 3 Satz 1). ²Dieses Schreiben ist im Bundessteuerblatt zu veröffentlichen.

...

(51b) § 39b Absatz 6 in der am 31. Dezember 2010 geltenden Fassung ist weiterhin anzuwenden, bis das Bundesministerium der Finanzen den Zeitpunkt für den erstmaligen automatisierten Abruf der Lohnsteuerabzugsmerkmale nach § 39 Absatz 4 Nummer 5 mitgeteilt hat (Absatz 50g).

...

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

Schrifttum: Lewang/Surkamp, Lohnsteuerabzugsverfahren 2011 – Besonderheiten aufgrund der Einführung der elektronischen Lohnsteuerabzugsmerkmale ab 2012, DStR 2010, 2338; Foerster, Einführung der ELStAM verschiebt sich, AuA 2011, 541; Hörster, Entwurf eines Gesetzes zur Umsetzung der Beitreibungsrichtlinie sowie zur Änderung steuerlicher Vorschriften, NWB 2011, 1690; Hörster, Gesetz zur Umsetzung der Beitreibungsrichtlinie sowie zur Änderung steuerlicher Vorschriften, NWB 2011, 4208; Krain, Der Regierungsentwurf eines Beitreibungsrichtlinie-Umsetzungsgesetzes, StuB 2011, 504; Schaffhausen, LSt-Abzug im Kalenderjahr 2011, DB 2011, 2415; Seifert, Elektronische Lohnsteuerabzugsmerkmale (ELStAM): Anwendungsgrundsätze und Übergangsregelungen, DStZ 2011, 114; Arndt, Startschuss für ELStAM erst am 1.1.13: Auswirkungen auf das Lohnsteuerabzugsverfahren, GStB 2012, 8

Verwaltungsanweisungen: BMF-Schreiben v. 6.12.2011, BStBl. I 2011, 1254.

Kompaktübersicht

Gegenstand der Änderungen: Das bisherige, althergebrachte LStKartenverfahren führte zu aufwendigen sog. Medienbrüchen (Zwischenausdruck der relevanten lohnsteuerlichen Daten auf Papier bei vorheriger und nachfolgender elektronischer Speicherung bei den Meldebehörden und der FinVerw. einerseits und bei den ArbG andererseits). Mit der vollständigen Neufassung des § 39 werden diese Medienbrüche nunmehr beseitigt. An die Stelle der LStKarte tritt die Erhebung der LSt. mit Hilfe der elektronischen LStAbzugsmerkmale (ELStAM) im Rahmen eines modernen, automationsgestützten StAbzugsverfahrens („ElsterLohn II“). Die Grundentscheidung hierfür hatte der Gesetzgeber bereits mit der durch das JStG 2008 erfolgten Einführung der ELStAM in § 39e idF vor Inkrafttreten des BeitrRLUmsG getroffen (s. § 39e Anm. 1).

► **Abs. 1** regelt nunmehr das Verfahren zur Bildung und Bekanntgabe der LStAbzugsmerkmale.

► **Abs. 2** bestimmt, welches FA für die Bildung dieser Merkmale zuständig ist.

► **Abs. 3** ermöglicht es übergangsweise, für bestimmte im Inland nicht meldepflichtige ArbN anstelle der Bereitstellung der ELStAM eine Bescheinigung für den LStAbzug auszustellen.

► **Abs. 4** zählt die einzelnen zu bildenden LStAbzugsmerkmale auf.

► **Abs. 5 bis 7** enthalten für Fälle, in denen sich die tatsächlichen Voraussetzungen für die Bildung bestimmter LStAbzugsmerkmale verändern, Bestimmungen zur Mitteilungspflicht und zum Antragsrecht des ArbN, damit seitens der FinVerw. eine Änderung der bislang gespeicherten LStAbzugsmerkmale erfolgen kann.

► **Abs. 8 und 9** treffen Vorkehrungen zum Schutz der LStAbzugsmerkmale vor missbräuchlicher Verwendung und unbefugter Offenbarung.

Rechtsentwicklung:

► **zur Gesetzesentwicklung bis 2008** s. § 39 Anm. 2.

► **BeitrRLUmsG v. 7.12.2011** (BGBl. I 2011, 2592; BStBl. I 2011, 1171): Die Vorschrift enthielt bislang Regelungen zur Ausstellung und zur Berichtigung der LStKarten und zu den darin vorzunehmenden Eintragungen. Die Vorschrift wird insgesamt neu gefasst; sie regelt nunmehr die Bildung, Änderung und den Schutz der LStAbzugsmerkmale.

J 11-3 **Zeitlicher Anwendungsbereich:**

► **Die Neufassung der Vorschrift** tritt mit Wirkung vom 1.1.2012 in Kraft (Art. 25 Abs. 1 BeitrRLUmsG).

► **§ 39 aF:** Zum gleichen Zeitpunkt tritt die bisherige Fassung des § 39 (LStKarte) außer Kraft. Die Gemeinden hatten die LStKarten nach § 39 Abs. 1 Satz 1 aF ohnehin letztmalig für das Kj. 2010 auszustellen und zu übermitteln (s. § 39 Anm. 7). Auch Änderungen oder Ergänzungen nach § 39 Abs. 3, 4, 5, 5a aF konnten bei den letzten LStKarten für 2010 nur noch bis zum März 2011 vorgenommen werden, weil sie danach beim LStAbzug für 2010 nicht mehr berücksichtigt werden konnten (s. § 39 Anm. 5). Daher konnten die bisherigen Regelungen des § 39 aF entfallen.

► **Einzelne Regelungen des § 39 aF** hat der Gesetzgeber in abgewandelter Form an anderer Stelle fortgeführt. So finden sich die Bestimmungen zur Eintragung der Kinderfreibeträge (§ 39 Abs. 3 Satz 1 Nr. 2, Abs. 3a aF) nunmehr in § 38b Abs. 2. Kinder des Ehegatten (§ 39 Abs. 3b Satz 3 aF) werden bei der Anzahl der Kinderfreibeträge fortan über § 38b Abs. 2 Satz 4 einbezogen. Die Berücksichtigung einer ungünstigeren StKlasse oder einer geringeren Zahl der Kinderfreibeträge auf Antrag des ArbN (§ 39 Abs. 3b Satz 2 aF; s. dazu § 39 Anm. 17) ist beim LStAbzug künftig über § 38b Abs. 3 möglich.

► **Fortgelten der Eintragungen auf der Lohnsteuerkarte 2010:** Die Eintragungen auf der LStKarte 2010 gem. § 39 Abs. 3 Satz 1 aF (StKlasse, Zahl der Kinderfreibeträge, Identifikationsnummer) und gem. §§ 39a bis 39d und 39f (insbes. Freibetrag, Hinzurechnungsbetrag und Faktor) stellen LStAbzugsmerkmale dar, mit denen die LStKarte 2010 ab dem 1.1.2011 für den Übergangszeitraum bis zur erstmaligen Anwendung der elektronischen LStAbzugsmerkmale (ELStAM) fortgilt (§ 52b Abs. 1; s. Seifert, DStZ 2011, 114). Dieser Übergangszeitraum besteht – da sich der vorgesehene Starttermin für das elektronische Abrufverfahren der ELStAM verzögert – auch im Kj. 2012 fort (BMF v. 6.12.2011, BStBl. I 2011, 1254). Die LStKarte 2010 ist daher weiterhin gültig, vom ArbG aufzubewahren und dem ArbN zur Vorlage beim FA und nach Beendigung des Arbeitsverhältnisses herauszugeben (§ 52b Abs. 1 Satz 3; vgl. Lewang/Surkamp, DStR 2010, 2338). Für Eintragungen auf der LStKarte 2010 ist seit dem 1.1.2011 das (Wohnsitz-)FA des Stpfl. zuständig (§ 52b Abs. 2 Satz 1). Die Pflicht, zu günstige unrichtige Eintragungen zur StKlasse und zur Anzahl der Kinderfreibeträge beim FA ändern zu lassen (bisher § 39 Abs. 4 Satz 1 aF), ergibt sich für den Übergangszeitraum aus § 52b Abs. 2 Sätze 2–4. Zu Einzelfragen der Übergangsregelung s. Arndt, GStB 2012, 8.

Grund und Bedeutung der Änderungen:

J 11-4

► **Einführung von „ElsterLohn II“:** Mit der Neufassung ist die Vorschrift an den Wegfall der LStKarten ab 2011 und deren Ersatz durch die künftige elektronische Übermittlung der LStAbzugsmerkmale an die ArbG (ELStAM; Einführung von „ElsterLohn II“) angepasst worden. Bisher hatten die Gemeinden für jeden ArbN anhand der bei ihnen in elektronischer Form gespeicherten Daten LStKarten in Papierform erstellt und an die Stpfl. verschickt, die sie dann ihren ArbG vorlegen mussten. Der ArbG hatte sodann die Eintragungen auf der LStKarte manuell zu erfassen und in sein – idR verwendetes – elektronisches Abrechnungssystem zu übernehmen, um damit anschließend den zutreffenden LStEinbehalt vornehmen zu können. Dieser aufwendige doppelte sog. „Medienbruch“ (von elektronischer Speicherung zur Papierform und zurück zur elektronischen Speicherung) soll durch das neue elektronische Verfahren künftig vermieden werden (s. § 39 Anm. 7; vgl. BTDrucks. 17/7524, 2). Die automatisierte, zentralisierte Verwaltung der LStAbzugsmerkmale in einer speziellen Datenbank trägt nach den Vorstellungen des Gesetzgebers entscheidend zum Bürokratieabbau innerhalb und außerhalb der FinVerw. bei (s. BTDrucks. 17/7524, 2).

► **Weiterentwicklung des elektronischen Lohnsteuerabzugsverfahrens:** Die Einführung der ELStAM stellt den zweiten großen Schritt in Richtung auf eine vollständige elektronische Abwicklung des LStAbzugsverfahrens dar. Sie schließt an die bereits durch das StÄndG 2003 mit Wirkung ab dem Kj. 2005 eingeführte elektronische LStBescheinigung (sog. „ElsterLohn I“) und die damit erfolgte Umstellung von der manuellen Bescheinigung des Arbeitslohns auf der Rückseite der LStKarte zur Übermittlung der LStBescheinigung auf elektronischem Wege (§ 41b Abs. 1 Satz 2) an. Seither hatte die LStKarte zuletzt nur noch die Aufgabe, dem ArbG die LStAbzugsmerkmale zu übermitteln, die auf der Vorderseite der LStKarte aufgedruckt waren.

► **Übergangszeitraum bis Ende 2012:** Der Starttermin für die Einführung von „ElsterLohn II“ wird sich noch bis voraussichtlich Ende des Jahres 2012 verzögern. Vor diesem Zeitpunkt ist das elektronische Abrufverfahren der ELStAM nicht anzuwenden (s. Anm. J 11-3).

► **Noch nicht umgesetzte Bestandteile von „ElsterLohn II“** sind die Einführung eines automatisierten Verfahrens zur Zuteilung der Identifikationsnummer für im Inland nicht meldepflichtige ArbN (s. Anm. J 11-18) und der elektronischen Abrufbarkeit der LStAbzugsmerkmale nach Abs. 4 Nr. 4 (Beiträge zu privaten Kranken- und Pflege-Pflichtversicherungen) und Nr. 5 (Mitteilung über die Freistellung von Arbeitslohn vom LStAbzug aufgrund DBA; s. Anm. J 11-19). Sie werden erst in einer späteren Ausbaustufe von „ElsterLohn II“ (voraussichtlich ab 2014) zur Verfügung stehen.

► **Materielle Rechte** der Stpfl. sollen durch das neue Verfahren nicht eingeschränkt werden (BTDrucks. 17/7524, 2).

Die Änderungen im Detail

■ Absatz 1 Satz 1 (Bildung der Lohnsteuerabzugsmerkmale auf Veranlassung des Arbeitnehmers)

J 11-5 **Bildung der LStAbzugsmerkmale:** Die Vorschrift bestimmt, dass die für die Durchführung des LStAbzugs erforderlichen LStAbzugsmerkmale (zB StKlasse und Zahl der zu berücksichtigenden Kinder) – wenn nun auch regelmäßig automatisiert – nur auf Veranlassung des ArbN zu bilden sind. Materiell werden damit die Regelungen des bisherigen § 39e Abs. 7 Satz 1 aF übernommen. Dies entspricht auch dem früheren Verfahren zur Ausstellung der LStKarte (§ 39 aF; s. BTDrucks. 17/6263, 49).

► **Zu bildende Lohnsteuerabzugsmerkmale:** Welche LStAbzugsmerkmale zu bilden sind, bestimmt sich nach Abs. 4 (s. Anm. J 11-19).

► **Auf Veranlassung des Arbeitnehmers** werden die LStAbzugsmerkmale gebildet. Dafür stehen zwei Möglichkeiten zur Verfügung:

▷ **Arbeitgeberanfrage:** Im Regelfall erfolgt die erstmalige Bildung der LStAbzugsmerkmale durch eine Anfrage des ArbG bei der FinVer. Nach § 39e Abs. 4 Satz 1 Nr. 1 hat der ArbN jedem seiner ArbG bei Eintritt in das Dienstverhältnis ua. die ihm von der FinVer. zugeteilte Identifikationsnummer und sein Geburtsdatum mitzuteilen. Die Kenntnis dieser Daten berechtigt den ArbG zur Abfrage der elektronischen LStAbzugsmerkmale beim BZSt. (§ 39e Abs. 4 Satz 2), um die von dort übermittelten LStAbzugsmerkmale anschließend für Zwecke des LStAbzugs nutzen zu können. Liegt im Zeitpunkt der Abfrage noch kein gebildeter Datensatz beim BZSt. vor, nimmt das BZSt. die ArbG-Abfrage zum Anlass, die LStAbzugsmerkmale erstmalig zu bilden. Ein gesonderter Antrag des ArbN ist hierfür nicht erforderlich. Falls der ArbG nicht am elektronischen Abrufverfahren teilnehmen kann, steht ein Ersatzverfahren in Papierform bereit (§ 39e Abs. 7).

▷ **Konkreter Antrag des Arbeitnehmers:** Stellt der ArbN – etwa im Hinblick auf ein zukünftiges Dienstverhältnis – bei seinem (Wohnsitz-)FA einen konkreten Antrag, ihm seine elektronischen LStAbzugsmerkmale mitzuteilen, so werden diese – ggf. erstmals – gebildet und dem ArbN mitgeteilt (§ 39e Abs. 6 Satz 4; s. BTDrucks. 17/6263, 49).

- ▶ **Die Bildung der Lohnsteuerabzugsmerkmale** erfolgt ausschließlich durch die FinVerw. und nicht mehr – wie früher bei der LStKarte – im Wesentlichen durch die ausstellende Gemeinde.
- ▷ **Steuerklasse und Zahl der Kinderfreibeträge** werden nach § 39e Abs. 1 Satz 1 grds. in einem automatisierten Verfahren durch das BZSt. gebildet. Grundlage hierfür sind die von den Meldebehörden an das BZSt. übermittelten melderechtlichen Daten, wie zB aktueller Familienstand, Kinder und Zugehörigkeit zu einer Religionsgemeinschaft (§ 39e Abs. 2).
- ▷ **Freibetrag und Hinzurechnungsbetrag** werden auf gesonderten Antrag des ArbN vom WohnsitzFA ermittelt und als LStAbzugsmerkmale gebildet, und zwar für unbeschränkt stpfl. ArbN nach § 39a Abs. 1 und im Falle beschränkter StPflcht nach § 39a Abs. 4.
- ▷ **Bescheinigung für den Lohnsteuerabzug:** Verfügt der ArbN noch nicht über eine Identifikationsnummer, können die LStAbzugsmerkmale der StKlasse und der Zahl der Kinderfreibeträge vom BZSt. nicht automatisiert gebildet werden. Unbeschränkt stpfl. ArbN ist in diesem Fall auf ihren Antrag vom Wohnsitz-FA eine Bescheinigung für den LStAbzug auszustellen, die jeweils für ein Kj. gilt und – nach Vorlage beim ArbG – den Abruf der elektronischen LStAbzugsmerkmale durch den ArbG ersetzt (§ 39e Abs. 8). Nicht nach § 1 Abs. 1 unbeschränkt stpfl. ArbN erhalten eine solche Bescheinigung nach Abs. 3 Satz 1 vom BetriebsstättenFA des ArbG (s. Anm. J 11-18).

■ **Absatz 1 Satz 2 (Bildung bestimmter Lohnsteuerabzugsmerkmale durch das Finanzamt)**

Zuständigkeit des (Wohnsitz-)Finanzamts: Abs. 1 Satz 2 bestimmt, dass die Bildung bestimmter – nicht automatisiert zu bearbeitender – LStAbzugsmerkmale in den Zuständigkeitsbereich des FA und nicht des BZSt. fällt.

J 11-6

▶ **Berücksichtigung steuermindernder Freibeträge:** Sollen beim LStAbzug steuermindernde Freibeträge als LStAbzugsmerkmale berücksichtigt werden, die nicht (wie die Kinderfreibeträge nach § 38b Abs. 2 Satz 1) vom BZSt. automatisiert gebildet werden können, muss der ArbN deren Bildung beim zuständigen FA weiterhin gesondert beantragen. Dies betrifft insbes. Freibeträge für WK, Pauschbeträge für behinderte Menschen und Hinterbliebene, Hinzurechnungsbeträge und Freibeträge für Kinder über 18 Jahre und für Kinder mit Wohnsitz im Ausland (§ 39a Abs. 1 und 4). Die hierfür zu berücksichtigenden Freibeträge hat das FA als LStAbzugsmerkmale zu bilden (s. Hörster, NWB 2011, 1690 [1692]).

► **Bildung ungünstigerer Merkmale:** Der ArbN kann (zB aus Datenschutzgründen) ein Interesse daran haben, dass abweichend von der zutreffenden automatisierten Bildung der LStAbzugsmerkmale eine für ihn ungünstigere StKlasse oder eine geringere Zahl an Kinderfreibeträgen als LStAbzugsmerkmale gebildet werden (§ 38b Abs. 3; vgl. § 39 Anm. 17). Hierfür ist nicht das BZSt., sondern das FA zuständig.

J 11-7 **Bestimmung der Geltungsdauer:** Bei Bildung dieser LStAbzugsmerkmale hat das FA zugleich eine Anordnung zu treffen, wie lange sie für den LStAbzug Gültigkeit beanspruchen können. Die Regelung ist insofern bedeutsam, weil den ArbN später nicht zur Anzeige einer inzwischen eingetretenen materiellen Unrichtigkeit des LStAbzugsmerkmals verpflichtet ist (Abs. 1 Satz 9; s. Anm. J 11-16).

J 11-8 **Mitteilung an das Bundeszentralamt für Steuern:** Die von ihm gebildeten LStAbzugsmerkmale hat das FA dem BZSt. zur Bereitstellung für den automatisierten Abruf mitzuteilen (§ 39e Abs. 1 Satz 2).

■ Absatz 1 Satz 3 (Bindung an das Melderegister)

J 11-9 **Melderegister als „führendes Register“:** Nach Abs. 1 Satz 3 stellen die von den Meldebehörden mitgeteilten Daten (§ 39e Abs. 2 Satz 2) die Grundlage für die Bildung der LStAbzugsmerkmale dar. Soweit diese auf melderechtlichen Merkmalen beruhen, wird daher das Melderegister als das „führende Register“ angesehen.

► **Maßgebliche melderechtliche Daten** sind nach § 39e Abs. 2 Satz 1 Nr. 1–3

- die rechtliche Zugehörigkeit zu einer Religionsgemeinschaft,
- der Familienstand,
- ggf. die Identifikationsnummer des Ehegatten und der Kinder.

► **Bindung:** An diese melderechtlichen Daten ist die FinVerw. gebunden. Daher hat das FA für Zwecke des LStAbzugs grds. nicht zu prüfen, ob zB eine im Ausland geschlossene Ehe im Inland nach bürgerlichem Recht anzuerkennen ist. Maßgebend hierfür ist die Entscheidung der zuständigen Gemeindeverwaltung und die von ihr gelieferten Merkmale.

► **Verzögerungen bei der Übermittlung melderechtlicher Änderungen** haben eine entsprechend verspätete Anpassung der LStAbzugsmerkmale und einen zeitweilig unrichtigen LStAbzug zur Folge. Dies ist vom Stpfl. nach dem Willen des Gesetzgebers hinzunehmen (BTDrucks. 17/6263, 49). Änderungen der melderechtlichen Daten sollen dem BZSt. zwar tagesaktuell mitgeteilt und in dessen Datenbank übernommen werden. Ändert sich

allerdings der Familienstand eines ArbN durch eine Eheschließung, so kann das BZSt. programmgesteuert die StKlassen der Neuverheirateten erst dann ändern, wenn für beide Ehegatten der Familienstand „verheiratet“ in der Datenbank gespeichert ist. Dies kann zu Verzögerungen führen, und zwar insbes., wenn die Stpfl. vor Eheschließung in unterschiedlichen Gemeinden mit Wohnsitz gemeldet waren.

Vom Melderegister abweichende Bildung: Es besteht keine absolute Bindungswirkung des Melderegisters für die Besteuerung, denn die Bindung an das Melderegister steht unter dem Vorbehalt einer abweichenden Bildung der LStAbzugsmerkmale nach Abs. 1 Satz 2. Damit soll dem FA nach dem Willen des Gesetzgebers die Möglichkeit eröffnet werden, in begründeten Einzelfällen rechtliche Prüfungen zu melderechtlichen Merkmalen vorzunehmen bzw. deren Überprüfung durch die zuständige Meldebehörde anzustoßen, um so eine materielle Falschbesteuerung zu verhindern (s. BTDrucks. 17/6263, 49f.). Dies kann dazu führen, dass die LStAbzugsmerkmale nicht auf der Basis der in der Datenbank des BZSt. enthaltenen und stets auf den übermittelten Meldedaten beruhenden Speicherung automatisiert gebildet werden können, sondern vom FA separat gebildet werden müssen. J 11-10

► **Bescheinigung in Papierform:** In diesen Fällen hat das FA über die von den Meldedaten abweichend gebildeten LStAbzugsmerkmale regelmäßig eine Bescheinigung in Papier für den LStAbzug auszustellen, anhand derer der ArbG sodann den LStAbzug durchzuführen hat. Der Abruf der elektronischen LStAbzugsmerkmale wird gesperrt (s. BTDrucks. 17/6263, 50; Hörster, NWB 2011, 1690 [1692]).

■ Absatz 1 Satz 4 (Gesonderte Feststellung von Besteuerungsgrundlagen)

Rechtscharakter der gebildeten Lohnsteuerabzugsmerkmale: Die Bildung der LStAbzugsmerkmale ist eine gesonderte Feststellung von Besteuerungsgrundlagen iSd. § 179 Abs. 1 AO, die unter dem Vorbehalt der Nachprüfung steht. Dies bedeutet, dass die gebildeten Merkmale ggf. mit dem Einspruch angefochten werden können und müssen, und dass sie jederzeit auch rückwirkend zugunsten wie zuungunsten des ArbN geändert werden können. Die Vorschrift übernimmt damit die Regelungen, die zuvor in § 39 Abs. 3b Satz 4 aF in Bezug auf die Eintragungen auf der LStKarte getroffen worden waren (s. § 39 Anm. 17). J 11-11

■ **Absatz 1 Satz 5 bis 7 (Bekanntgabe an den Arbeitnehmer)**

- J 11-12 **Bekanntgabe als Verwaltungsakt (Abs. 1 Satz 5):** Die (erstmalige) Bildung wie auch die (spätere) Bildung durch Änderung der LStAbzugsmerkmale haben nach Abs. 1 Satz 4 die Rechtsstellung von (anfechtbaren) Verwaltungsakten (s. Anm. J 11-11), deren Speicherung im für den ArbG elektronisch abrufbaren Datensatz jedoch – anders als früher die Eintragung auf der LStKarte – für den ArbN nicht ohne Weiteres erkennbar ist. Abs. 1 Satz 5 bestimmt daher, dass die gebildeten LStAbzugsmerkmale dem Arbeitnehmer bekanntgegeben werden müssen.
- J 11-13 **Form der Bekanntgabe (Abs. 1 Satz 6):** Durch den Verweis auf § 119 Abs. 2 AO kann die Bekanntgabe schriftlich, elektronisch, mündlich oder in anderer Weise erfolgen.
- **Angabe in der Lohnabrechnung:** Nach § 39e Abs. 6 Satz 2 gelten die LStAbzugsmerkmale gegenüber dem ArbN durch Mitteilung im Rahmen der Lohn- und Gehaltsabrechnung des ArbG als bekanntgegeben, denn im Ausdruck dieser Lohnabrechnung müssen die ihr zugrunde gelegten elektronischen LStAbzugsmerkmale angegeben sein (§ 39e Abs. 5 Satz 2).
- **Online-Einsichtnahme:** Nach dem Willen des Gesetzgebers soll die FinVerw. dem ArbN die elektronischen LStAbzugsmerkmale außerdem zur Einsicht im ElsterOnline-Portal bereitstellen (BTDrucks. 17/6263, 50).
- J 11-14 **Entbehrlichkeit einer Rechtsbehelfsbelehrung (Abs. 1 Satz 7):** Die Bekanntgabe der LStAbzugsmerkmale muss nicht mit einer Rechtsbehelfsbelehrung versehen sein. Fehlt diese – wie insbes. bei der Bekanntgabe durch Angabe auf der Gehaltsmitteilung –, so beträgt die Einspruchsfrist gem. § 356 Abs. 2 AO ein Jahr. Die Regelung übernimmt die zuvor für Eintragungen auf der LStKarte geltende Vorschrift des § 39 Abs. 3b Satz 5 aF (s. § 39 Anm. 17).

■ **Absatz 1 Satz 8 (Schriftlicher Bescheid)**

- J 11-15 **Ein schriftlicher Bescheid** über die gebildeten LStAbzugsmerkmale ist (abweichend von Abs. 1 Satz 6) in folgenden Fällen vorgesehen:
- **Bei Ablehnung der Bildung eines Lohnsteuerabzugsmerkmals:** Wird dem Antrag des ArbN auf Bildung oder auf Änderung eines LStAbzugsmerkmals ganz oder teilweise nicht entsprochen, so ist dem ArbN hierüber ein schriftlicher Bescheid zu erteilen. Die Regelung ist insbes. für die nicht antragsgemäße Berücksichtigung von steuermindernden Freibeträ-

gen iSd. § 39a Abs. 1 und 4 (s. Anm. J 11-5) von Bedeutung. Sie fand sich bislang in § 39a Abs. 4 Satz 3 aF.

► **Auf Antrag:** Ein schriftlicher Bescheid ist außerdem zu erteilen, wenn der ArbN dies (auch ohne Angabe von Gründen) beantragt hat.

► **Rechtsbehelfsbelehrung:** Dem schriftlichen Bescheid ist in beiden Fällen (abweichend von Abs. 1 Satz 7) eine Belehrung über den zulässigen Rechtsbehelf beizugeben. Fehlt diese, so beträgt die Klagefrist nach § 356 Abs. 2 AO ein Jahr.

■ Absatz 1 Satz 9 (Eingeschränkte Berichtungspflicht des Arbeitnehmers)

Eingeschränkte Berichtungspflicht: Werden die gebildeten LStAbzugsmerkmale nachträglich fehlerhaft – etwa weil die Voraussetzungen für einen Freibetrag und die damit verbundene Steuerermäßigung fortfallen, besteht (abweichend von § 153 Abs. 2 AO) keine Verpflichtung des ArbN, dem FA diesen Umstand anzuzeigen. Eine Anzeigepflicht trifft den ArbN allerdings, wenn die Bildung eines LStAbzugsmerkmals von vornherein unrichtig oder unvollständig war, sobald er diese Unrichtigkeit tatsächlich erkennt (§ 153 Abs. 1 AO; s. § 39a Anm. 64). Die Vorschrift übernimmt insoweit die frühere Regelung in § 39a Abs. 4 Satz 4 aF. Daneben hat der ArbN ggf. anzuzeigen, dass die LStAbzugsmerkmale hinsichtlich der StKlasse oder der Zahl der Kinderfreibeträge unrichtig geworden sind (Abs. 5; s. Anm. J 11-20).

J 11-16

■ Absatz 2 (Bestimmung des zuständigen Finanzamts)

Zuständigkeiten: Abs. 2 regelt, welche FÄ für die Bildung und Änderung der LStAbzugsmerkmale zuständig sind.

J 11-17

► **Das Wohnsitzfinanzamt** des ArbN ist zuständig, wenn der ArbN nach § 1 Abs. 1 unbeschränkt stpfl. ist. Dies gilt nicht für das LStAbzugsmerkmal nach Abs. 4 Nr. 5; die Mitteilung, dass der Arbeitslohn nach einem DBA vom LStAbzug freizustellen ist, hat vielmehr das BetriebsstättenFA des ArbG (§ 41a Abs. 1 Satz 1 Nr. 1) zu bilden (Abs. 2 Satz 1).

► **Das Betriebsstättenfinanzamt** des ArbG ist zudem in allen übrigen Fällen zuständig, also bei Auslandsbediensteten iSd. § 1 Abs. 2, bei Grenzpendlern iSd. § 1 Abs. 3 und dann, wenn der ArbN nur beschränkt stpfl. ist (Abs. 2 Satz 2). Abs. 2 Sätze 3 und 4 treffen Vorkehrungen für den Fall, dass

(etwa bei Ehegatten oder bei ArbN mit mehreren ArbG) nach dieser Vorschrift mehrere BetriebsstättenFA zuständig wären. Damit werden die bisher in § 39c Abs. 3 und 4 aF und in § 39d Abs. 1 Satz 3 aF getroffenen Zuständigkeitsregelungen inhaltlich fortgeführt.

■ Absatz 3 (Verfahren bei im Inland nicht Meldepflichtigen)

J 11-18 ► **Betroffener Personenkreis:** Für im Ausland lebende ArbN, die im Inland nicht meldepflichtig sind, kann die stl. Identifikationsnummer – die zum elektronischen Abruf der LStAbzugsmerkmale nach § 39e Abs. 4 Satz 3 erforderlich ist – nicht aufgrund von Mitteilungen der Meldebehörden zugeteilt werden. Für diesen Personenkreis entwickelt die FinVerw. derzeit ein automatisiertes Verfahren zur Zuteilung der Identifikationsnummer, das voraussichtlich erst ab 2014 einsatzfähig sein wird.

► **Ausstellung von Bescheinigungen für den Lohnsteuerabzug (Abs. 3 Satz 1):** Bis zu diesem Zeitpunkt hat das BetriebsstättenFA des ArbG den betroffenen ArbN (weiterhin) eine Papierbescheinigung für den LStAbzug auszustellen. Diese Bescheinigung ersetzt die Verpflichtung und Berechtigung des ArbG zum Abruf der elektronischen LStAbzugsmerkmale nach § 39e Abs. 4.

► **Verwendung der sog. eTIN für die Lohnsteuerbescheinigung (Abs. 3 Satz 2):** Für den unter Abs. 3 fallenden Personenkreis benötigt die FinVerw. anstelle der Identifikationsnummer ein anderes Ordnungsmerkmal, um damit die ihr vom ArbG übermittelte LStBescheinigung (§ 41b Abs. 1 Satz 2) maschinell zuordnen zu können. Abs. 3 Satz 2 bestimmt hierzu das derzeit verwendete lohnsteuerliche Ordnungsmerkmal iSd. § 41b Abs. 2 Sätze 1 und 2, also die sog. eTIN (elektronische Transfer-Identifikationsnummer). Es ist Aufgabe des Betriebsstätten-FA, diese eTIN zu ermitteln und anstelle der Identifikationsnummer in der Bescheinigung für den LStAbzug einzutragen.

► **Beantragung der Bescheinigung für den Lohnsteuerabzug durch den Arbeitgeber (Abs. 3 Satz 3):** Für die unter Abs. 3 fallenden Personen kann auch der ArbG die Erteilung der Bescheinigung für den LStAbzug nach Abs. 3 Satz 1 beantragen, wenn er den Antrag im Namen des jeweiligen ArbN stellt. Für derartige Bescheinigungen darf nur die (regelmäßig maßgebende) StKlasse I gebildet werden. Diese erweiterte Antragsmöglichkeit dient nach der Vorstellung des Gesetzgebers der Vereinfachung und soll den ArbN vor Bürokratie bewahren (BTDrucks. 17/6263, 50). Andere LStAbzugsmerkmale, etwa die Zahl der Kinderfreibeträge oder ein Freibetrag, können weiterhin nur auf Antrag des ArbN gebildet werden.

► **Belegcharakter der Bescheinigung (Abs. 3 Satz 4):** Die ihm vom ArbN vorgelegte oder nach Abs. 3 Satz 3 vom ArbG beantragte Bescheinigung für den LStAbzug hat der ArbG zum Lohnkonto zu nehmen und bis zum Abschluss des Lohnkontos aufzubewahren.

■ Absatz 4 (Zu bildende Lohnsteuerabzugsmerkmale)

Zu bildende Lohnsteuerabzugsmerkmale sind nach Abs. 4 Nr. 1 bis 3 J 11-19

- die StKlasse (§ 38b Abs. 1),
 - der Faktor (§ 39f),
 - die Zahl der Kinderfreibeträge bei den StKlassen I bis IV (§ 38b Abs. 2),
 - der Freibetrag und der Hinzurechnungsbetrag (§ 39a).
- **Auf besonderen Antrag des Arbeitnehmers** sind außerdem als LStAbzugsmerkmale zu bilden
- die Höhe der Beiträge für eine private Kranken- und Pflege-Pflichtversicherung (§ 39b Abs. 2 Satz 2 Nr. 3 Buchst. d), jedoch nur für die Dauer von zwölf Monaten (Abs. 4 Nr. 4),
 - die Mitteilung, dass der von einem ArbG gezahlte Arbeitslohn nach einem DBA von der LSt. freizustellen ist (auch auf Antrag des ArbG; Abs. 4 Nr. 5).
- ▷ **Vorerst keine Möglichkeit zum Abruf dieser Merkmale:** Sowohl die Höhe der privaten Kranken- und Pflege-Pflichtversicherungsbeträge nach Abs. 4 Nr. 4 als auch die Mitteilung über die Freistellung des Arbeitslohns aufgrund eines DBA nach Abs. 4 Nr. 5 können von der FinVerw. derzeit noch nicht für den ArbG zum Abruf als elektronische LStAbzugsmerkmale (§ 39e Abs. 4 Satz 2) bereitgestellt werden. Die Übermittlung dieser Beiträge und dieser Mitteilung an den ArbG als elektronische LStAbzugsmerkmale ist erst in einer späteren Ausbaustufe des Projekts „ElsterLohn II“ vorgesehen und wird voraussichtlich ab 2014 möglich sein (s. BTDrucks. 17/6263, 51). Das BMF ist ermächtigt worden, den genauen Einführungszeitpunkt durch ein BMF-Schreiben mitzuteilen, das im BStBl. I zu veröffentlichen ist (§ 52 Abs. 50g).
- ▷ **Über die Freistellung des Arbeitslohns nach Doppelbesteuerungsabkommen** erteilt das BetriebsstättenFA bis auf Weiteres eine entsprechende Bescheinigung in Papierform nach § 39b Abs. 6 aF; diese (durch das BeitrRLUMsG aufgehobene) Vorschrift ist nach § 52 Abs. 51b bis zur Mitteilung des Zeitpunkts für den erstmaligen elektronischen Abruf (§ 52 Abs. 50g) weiterhin anzuwenden.
- ▷ **Die Höhe der privaten Kranken- und Pflege-Pflichtversicherungsbeiträge** ist kalenderjahrübergreifend für die Dauer von zwölf Monaten als

LStAbzugsmerkmal zu bilden. Grund dafür ist, dass die hierzu erforderlichen Beitragsdaten von den Krankenkassen regelmäßig erst nach Ablauf des Beitragsjahres an die FinVerw. übermittelt werden und demnach nur dann durchgängig für den laufenden LStAbzug berücksichtigt werden können, wenn eine Bildung des Merkmals über die Jahresgrenze hinweg erfolgt. Nach Ablauf von zwölf Monaten ist eine erneute Bescheinigung des Versicherungsunternehmens erforderlich. Erhöhen sich die Beiträge des ArbN im laufenden KJ, zB. aufgrund der Geburt eines Kindes, soll nach der Vorstellung des Gesetzgebers eine Anpassung der zu berücksichtigenden Beiträge an die zu zahlenden eigenen Beiträge zur privaten Kranken- und Pflege-Pflichtversicherung möglich sein (s. BTDrucks. 17/6263, 51; vgl. auch die Stellungnahme des Sachverständigen Daumoser, Prot. des BTag-FinAussch. Nr. 17/60, 45).

■ **Absatz 5 (Berichtigung von unzutreffend zu günstigen Lohnsteuerabzugsmerkmalen)**

J 11-20 **Neufassung des Absatzes 5:** Der neu gefasste Abs. 5 führt im Wesentlichen die Regelungen des bisherigen § 39 Abs. 4 aF fort (vgl. § 39 Anm. 18). Danach ist der ArbN in bestimmten Fällen verpflichtet, LStAbzugsmerkmale zu seinen Ungunsten berichtigen zu lassen.

► **Anwendungsbereich der Vorschrift:** Abs. 5 betrifft nur Änderungen bei der StKlasse (§ 38b Abs. 1) und der Zahl der Kinderfreibeträge (§ 38b Abs. 2). Ggf. besteht zudem eine Anzeigepflicht bei unzutreffenden Freibeträgen iSv. § 39a (s. Anm. J 11-16). Eine weitere Mitteilungspflicht mit Auswirkungen auf die StKlasse und auf die Bildung der Freibeträge nach § 39a ergibt sich beim Wechsel zur beschränkten StPflicht aus Abs. 7 (s. Anm. J 11-22).

► **Die Steuerklassen I, III, IV und V sowie die Zahl der Kinderfreibeträge** werden künftig idR automatisch geändert, sobald eine entsprechende Mitteilung der Meldebehörden über den geänderten Familienstand beim BZSt. eingeht (§ 39e Abs. 2). Der ArbN ist dann nicht zu einer Mitteilung an das FA verpflichtet (Abs. 5 Satz 3).

► **Steuerklasse II:** Fallen beim ArbN die Voraussetzungen des § 24b weg und ist deshalb der Entlastungsbetrag für Alleinerziehende (StKlasse II) nicht mehr anzusetzen (etwa bei Begründung einer Haushaltsgemeinschaft mit einem anderen Erwachsenen), hat der ArbN dies dem FA mitzuteilen (Abs. 5 Satz 1 und 2). Die Mitteilung ist erforderlich, weil dieser Umstand der FinVerw. nicht durch Datenaustausch mit den Meldebehörden bekannt werden kann.

► **Eine Änderung von Amts wegen** ist nach Abs. 5 Satz 4 vorzunehmen, wenn der ArbN seiner Mitteilungspflicht nicht nachkommt.

► **Die Nachforderung des Lohnsteuerfehlbetrags vom Arbeitnehmer** erfolgt, wenn die Änderung der LStAbzugsmerkmale unterblieben ist und der Nachforderungsbetrag mehr als 10 € beträgt (Abs. 5 Satz 5).

■ Absatz 6 (Erlangung günstigerer Lohnsteuerabzugsmerkmale)

Regelungsinhalt: Die Vorschrift übernimmt die bisherige Regelung in § 39 Abs. 5 aF (vgl. § 39 Anm. 19ff.) J 11-21

► **Bildung günstigerer Lohnsteuerabzugsmerkmale bei Eintritt einer Änderung:** Abs. 6 Satz 1 verschafft dem ArbN einen Anspruch auf Bildung geänderter LStAbzugsmerkmale, sobald Umstände eintreten, die die Voraussetzungen für eine günstigere StKlasse oder eine höhere Zahl von Kinderfreibeträgen erfüllen. Die Bildung erfolgt grds. mit Wirkung zum Anfang desjenigen Monats, in dem der Umstand eingetreten ist und damit die Voraussetzungen für die Änderung erstmals vorgelegen haben (Abs. 6 Satz 2).

► **Steuerklassenwechsel bei Ehegatten (Abs. 6 Sätze 3 bis 6):** Nach § 38b können Ehegatten, die beide in einem Dienstverhältnis stehen, zwischen den StKlassenkombinationen IV/IV, III/IV und V/III wählen. Bei Eheschließung werden die StKlassen vom BZSt. nach Maßgabe des § 39e Abs. 3 Satz 3 automatisiert neu gebildet. Abs. 6 Satz 3 eröffnet den Ehegatten die Möglichkeit, jeweils einmal in jedem Kj. eine Änderung der gebildeten StKlassenkombination herbeizuführen; für das Jahr der Eheschließung geht dieses Recht durch einen Antrag auf Änderung der automatisierten erstmaligen Bildung nicht verloren (Abs. 6 Satz 4). Die Änderung der LStAbzugsmerkmale erfolgt – abweichend von Abs. 6 Satz 2 – mit Wirkung zum Anfang des Folgemonats (Abs. 6 Satz 5). Sie kann für das laufende Kj. beim LStAbzug nur berücksichtigt werden, wenn der Antrag bis zum Ende des Monats November gestellt worden ist (Abs. 6 Satz 6).

■ Absatz 7 (Mitteilungspflicht bei Eintritt der beschränkten Steuerpflicht)

Anknüpfung an Abs. 5a aF: Die Regelung knüpft an § 39 Abs. 5a aF an (vgl. § 39 Anm. 22.) J 11-22

► **Anzeigepflicht bei Eintritt der beschränkten Steuerpflicht (Abs. 7 Satz 1):** Es wird eine Verpflichtung des ArbN begründet, dem FA den Eintritt

seiner nur noch beschränkten StPflcht unverzüglich – also ohne schuldhaftes Zögern – mitzuteilen.

► **Änderung der Lohnsteuerabzugsmerkmale (Abs. 7 Sätze 2 und 3):**

Das FA hat die LStAbzugsmerkmale mit Wirkung auf den Zeitpunkt des Eintritts der beschränkten StPflcht zu ändern und die Änderung dem ArbN nach Maßgabe des Abs. 1 Sätze 5–8 (s. Anm. J 11-14.f.) bekanntzugeben.

▷ *Zu ändern sind* insbes. ggf. die LStKlasse (nunmehr StKlasse I, s. § 38b Abs. 1 Satz 2 Nr. 1 Buchst. b) und der Freibetrag und der Hinzurechnungsbetrag nach § 39a Abs. 1 (nunmehr zu bilden nach § 39a Abs. 4).

► **Eine Nachforderung des Lohnsteuerfehlbetrags vom Arbeitnehmer** erfolgt, wenn der ArbN den Eintritt der beschränkten StPflcht nicht angezeigt hat und der Nachforderungsbetrag mehr als 10 € beträgt (Abs. 7 Satz 4).

■ Absatz 8 und 9 (Verbot der missbräuchlichen Verwendung von Lohnsteuerabzugsmerkmalen)

J 11-23 **Schutzbestimmungen:** Die in den Abs. 8 und 9 getroffenen Regelungen sollen als Schutzbestimmungen der missbräuchlichen Verwendung der elektronischen LStAbzugsmerkmale vorbeugen.

► **Missbrauchsverbot (Abs. 8):** Die Vorschrift verbietet es dem ArbG, die nach § 39e Abs. 4 Satz 2 abgerufenen oder ihm anderweitig zur Kenntnis gelangten LStAbzugsmerkmale seiner ArbN ohne deren Zustimmung für andere Zwecke als den LStAbzug zu verwenden (Abs. 8 Satz 1) oder sie ohne gesetzliche Erlaubnis sonst zu offenbaren (Abs. 8 Satz 2). Die Regelung befand sich bisher in § 39b Abs. 1 Satz 4 aF.

► **Ordnungswidrigkeit (Abs. 9):** Die vorsätzliche oder leichtfertige verbotswidrige Verwendung von LStAbzugsmerkmalen entgegen Abs. 8 (also auch deren unbefugte Offenbarung gem. Abs. 8 Satz 2) stellt eine Ordnungswidrigkeit dar, die – wie bisher (§ 39e Abs. 5 Satz 2 aF) – mit einer Geldbuße bis zu 10 000 € belegt werden kann. Die unbefugte Verwendung oder Offenbarung führt zudem zu einer zivilrechtl. Haftung des ArbG wegen Verletzung arbeitsvertraglicher Nebenpflichten und nach § 823 Abs. 2 BGB iVm. § 39 Abs. 8 (Schutzgesetz; vgl. § 39b Anm. 18).