

§ 52b

Übergangsregelungen bis zur Anwendung der elektronischen Lohnsteuerabzugsmerkmale

eingefügt durch AmtshilfeRLUMsG v. 26.6.2013
(BGBl. I 2013, 1809; BStBl. I 2013, 802)

(1) ¹Die Lohnsteuerkarte 2010 und die Bescheinigung für den Lohnsteuerabzug (Absatz 3) gelten mit den eingetragenen Lohnsteuerabzugsmerkmalen auch für den Steuerabzug vom Arbeitslohn ab dem 1. Januar 2011 bis zur erstmaligen Anwendung der elektronischen Lohnsteuerabzugsmerkmale durch den Arbeitgeber (Übergangszeitraum). ²Voraussetzung ist, dass dem Arbeitgeber entweder die Lohnsteuerkarte 2010 oder die Bescheinigung für den Lohnsteuerabzug vorliegt. ³In diesem Übergangszeitraum hat der Arbeitgeber die Lohnsteuerkarte 2010 und die Bescheinigung für den Lohnsteuerabzug

1. während des Dienstverhältnisses aufzubewahren, er darf sie nicht vernichten;
2. dem Arbeitnehmer zur Vorlage beim Finanzamt vorübergehend zu überlassen sowie
3. nach Beendigung des Dienstverhältnisses innerhalb einer angemessenen Frist herauszugeben.

⁴Nach Ablauf des auf den Einführungszeitraum (Absatz 5 Satz 2) folgenden Kalenderjahres darf der Arbeitgeber die Lohnsteuerkarte 2010 und die Bescheinigung für den Lohnsteuerabzug vernichten. ⁵Ist auf der Lohnsteuerkarte 2010 eine Lohnsteuerbescheinigung erteilt und ist die Lohnsteuerkarte an den Arbeitnehmer herausgegeben worden, kann der Arbeitgeber bei fortbestehendem Dienstverhältnis die Lohnsteuerabzugsmerkmale der Lohnsteuerkarte 2010 im Übergangszeitraum weiter anwenden, wenn der Arbeitnehmer schriftlich erklärt, dass die Lohnsteuerabzugsmerkmale der Lohnsteuerkarte 2010 weiterhin zutreffend sind.

(2) ¹Für Eintragungen auf der Lohnsteuerkarte 2010 und in der Bescheinigung für den Lohnsteuerabzug im Übergangszeitraum ist das Finanzamt zuständig. ²Der Arbeitnehmer ist verpflichtet, die Eintragung der Steuerklasse und der Zahl der Kinderfreibeträge auf der Lohnsteuerkarte 2010 und in der Bescheinigung für den Lohnsteuerabzug umgehend durch das Finanzamt ändern zu lassen, wenn die Eintragung von den Verhältnissen zu Beginn des jeweiligen Kalenderjahres im Übergangszeitraum zu seinen Gunsten abweicht. ³Diese Verpflichtung gilt auch in den Fällen, in denen die Steuerklasse II bescheinigt ist und die Voraussetzungen für die Berücksichtigung des Entlastungsbetrags für Alleinerziehende (§ 24b) im Laufe des Kalenderjahres entfallen. ⁴Kommt der Arbeitnehmer seiner Verpflichtung nicht nach, so hat das Finanzamt die Eintragung von Amts wegen zu ändern; der Arbeitnehmer hat die Lohnsteuerkarte 2010 und die Bescheinigung für den Lohnsteuerabzug dem Finanzamt auf Verlangen vorzulegen.

(3) ¹Hat die Gemeinde für den Arbeitnehmer keine Lohnsteuerkarte für das Kalenderjahr 2010 ausgestellt oder ist die Lohnsteuerkarte 2010 ver-

loren gegangen, unbrauchbar geworden oder zerstört worden, hat das Finanzamt im Übergangszeitraum auf Antrag des Arbeitnehmers eine Bescheinigung für den Lohnsteuerabzug nach amtlich vorgeschriebenem Muster (Bescheinigung für den Lohnsteuerabzug) auszustellen. ²Diese Bescheinigung tritt an die Stelle der Lohnsteuerkarte 2010.

(4) ¹Beginnt ein nach § 1 Absatz 1 unbeschränkt einkommensteuerpflichtiger lediger Arbeitnehmer im Übergangszeitraum ein Ausbildungsdienstverhältnis als erstes Dienstverhältnis, kann der Arbeitgeber auf die Vorlage einer Bescheinigung für den Lohnsteuerabzug verzichten. ²In diesem Fall hat der Arbeitgeber die Lohnsteuer nach der Steuerklasse I zu ermitteln; der Arbeitnehmer hat dem Arbeitgeber seine Identifikationsnummer sowie den Tag der Geburt und die rechtliche Zugehörigkeit zu einer steuererhebenden Religionsgemeinschaft mitzuteilen und schriftlich zu bestätigen, dass es sich um das erste Dienstverhältnis handelt. ³Der Arbeitgeber hat die Erklärung des Arbeitnehmers bis zum Ablauf des Kalenderjahres als Beleg zum Lohnkonto aufzubewahren.

(5) ¹Das Bundesministerium der Finanzen hat im Einvernehmen mit den obersten Finanzbehörden der Länder den Zeitpunkt der erstmaligen Anwendung der ELStAM für die Durchführung des Lohnsteuerabzugs ab dem Kalenderjahr 2013 oder einem späteren Anwendungszeitpunkt sowie den Zeitpunkt des erstmaligen Abrufs der ELStAM durch den Arbeitgeber (Starttermin) in einem Schreiben zu bestimmen, das im Bundessteuerblatt zu veröffentlichen ist. ²Darin ist für die Einführung des Verfahrens der elektronischen Lohnsteuerabzugsmerkmale ein Zeitraum zu bestimmen (Einführungszeitraum). ³Der Arbeitgeber oder sein Vertreter (§ 39e Absatz 4 Satz 6) hat im Einführungszeitraum die nach § 39e gebildeten ELStAM abzurufen und für die auf den Abrufzeitpunkt folgende nächste Lohnabrechnung anzuwenden. ⁴Für den Abruf der ELStAM hat sich der Arbeitgeber oder sein Vertreter zu authentifizieren und die Steuernummer der Betriebsstätte oder des Teils des Betriebs des Arbeitgebers, in dem der für die Durchführung des Lohnsteuerabzugs maßgebende Arbeitslohn des Arbeitnehmers ermittelt wird (§ 41 Absatz 2), die Identifikationsnummer und den Tag der Geburt des Arbeitnehmers sowie, ob es sich um das erste oder ein weiteres Dienstverhältnis handelt, mitzuteilen. ⁵Er hat ein erstes Dienstverhältnis mitzuteilen, wenn auf der Lohnsteuerkarte 2010 oder der Bescheinigung für den Lohnsteuerabzug eine der Steuerklassen I bis V (§ 38b Absatz 1 Satz 2 Nummer 1 bis 5) eingetragen ist oder wenn die Lohnsteuerabzugsmerkmale nach Absatz 4 gebildet worden sind. ⁶Ein weiteres Dienstverhältnis (§ 38b Absatz 1 Satz 2 Nummer 6) ist mitzuteilen, wenn die Voraussetzungen des Satzes 5 nicht vorliegen. ⁷Der Arbeitgeber hat die ELStAM in das Lohnkonto zu übernehmen und gemäß der übermittelten zeitlichen Gültigkeitsangabe anzuwenden.

(5a) ¹Nachdem der Arbeitgeber die ELStAM für die Durchführung des Lohnsteuerabzugs angewandt hat, sind die Übergangsregelungen in Absatz 1 Satz 1 und in den Absätzen 2 bis 5 nicht mehr anzuwenden. ²Die Lohnsteuerabzugsmerkmale der vorliegenden Lohnsteuerkarte 2010 und der Bescheinigung für den Lohnsteuerabzug gelten nicht mehr. ³Wenn die nach § 39e Absatz 1 Satz 1 gebildeten Lohnsteuerabzugsmerkmale den tatsächlichen Verhältnissen des Arbeitnehmers nicht entsprechen, hat das Finanzamt auf dessen Antrag eine besondere Bescheinigung für

den Lohnsteuerabzug (Besondere Bescheinigung für den Lohnsteuerabzug) mit den Lohnsteuerabzugsmerkmalen des Arbeitnehmers auszustellen sowie etwaige Änderungen einzutragen (§ 39 Absatz 1 Satz 2) und die Abrufberechtigung des Arbeitgebers auszusetzen. ⁴Die Gültigkeit dieser Bescheinigung ist auf längstens zwei Kalenderjahre zu begrenzen. ⁵§ 39e Absatz 5 Satz 1 und Absatz 7 Satz 6 gilt entsprechend. ⁶Die Lohnsteuerabzugsmerkmale der Besonderen Bescheinigung für den Lohnsteuerabzug sind für die Durchführung des Lohnsteuerabzugs nur dann für den Arbeitgeber maßgebend, wenn ihm gleichzeitig die Lohnsteuerkarte 2010 vorliegt oder unter den Voraussetzungen des Absatzes 1 Satz 5 vorgelegen hat oder eine Bescheinigung für den Lohnsteuerabzug für das erste Dienstverhältnis des Arbeitnehmers vorliegt. ⁷Abweichend von Absatz 5 Satz 3 und 7 kann der Arbeitgeber nach dem erstmaligen Abruf der ELStAM die Lohnsteuer im Einführungszeitraum längstens für die Dauer von sechs Kalendermonaten weiter nach den Lohnsteuerabzugsmerkmalen der Lohnsteuerkarte 2010, der Bescheinigung für den Lohnsteuerabzug oder den nach Absatz 4 maßgebenden Lohnsteuerabzugsmerkmalen erheben, wenn der Arbeitnehmer zustimmt. ⁸Dies gilt auch, wenn der Arbeitgeber die ELStAM im Einführungszeitraum erstmals angewandt hat.

(6) bis (8) weggefallen

(9) ¹Ist der unbeschränkt einkommensteuerpflichtige Arbeitnehmer seinen Verpflichtungen nach Absatz 2 Satz 2 und 3 nicht nachgekommen und kommt eine Veranlagung zur Einkommensteuer nach § 46 Absatz 2 Nummer 1 bis 7 nicht in Betracht, kann das Finanzamt den Arbeitnehmer zur Abgabe einer Einkommensteuererklärung auffordern und eine Veranlagung zur Einkommensteuer durchführen.

Autorin: Dr. Christina **Reuss**, Vorsitzende Richterin am FG, Freiburg
 Mitherausgeber: Dr. Winfried **Bergkemper**, Richter am BFH aD, Lenggries

Inhaltsübersicht

A. Allgemeine Erläuterungen zu § 52b 1

	Anm.		Anm.
I. Grundinformation zu § 52b.....	1	III. Bedeutung und Verfassungsmäßigkeit des § 52b	3
II. Rechtentwicklung und zeitlicher Anwendungsbereich des § 52b	2	IV. Geltungsbereich und Verhältnis des § 52b zu anderen Vorschriften	4
		V. Verfahrensfragen zu § 52b	5

B. Erläuterungen zu Abs. 1:
 Weitergeltung der Lohnsteuerkarte 2010 6

C. Erläuterungen zu Abs. 2: Zuständigkeit der Finanzämter und Berichtigungspflicht des Arbeitnehmers	7
D. Erläuterungen zu Abs. 3: Ersatzverfahren.....	8
E. Erläuterungen zu Abs. 4: Sonderregelung für unbeschränkt einkommensteuerpflichtige ledige Arbeitnehmer	9
F. Erläuterungen zu Abs. 5: Starttermin – Einführungszeitraum – Pflichten des Arbeitgebers	10
G. Erläuterungen zu Abs. 5a: Ergänzende Vorschriften zur Einfüh- rung des ELStAM-Verfahrens	11
H. Erläuterungen zu Abs. 6 bis 8: Bestimmungen zur Einführung des Verfahrens	12
I. Erläuterungen zu Abs. 9: Durchführung einer Einkommen- steuerveranlagung	13

A. Allgemeine Erläuterungen zu § 52b

Schrifttum: HARDER-BUSCHNER, Lohnsteuer-Änderungsrichtlinien 2011, NWB 2010, 3699; HARDER-BUSCHNER/SCHRAMM, ELStAM – Das neue Verfahren beim Lohnsteuerabzug steht vor der Tür, NWB 2012, 3526; HÖRSTER, Jahressteuergesetz 2010 – Ein Überblick: Änderungen des Einkommensteuergesetzes, NWB 23/2010; LEWANG/SURKAMP, Lohnsteuerabzugsverfahren 2011 – Besonderheiten aufgrund der Einführung der elektronischen Lohnsteuerabzugsmerkmale ab 2012, DStR 2010, 2338; SCHAFFHAUSEN, LSt-Abzug im Kalenderjahr 2011, DB 2010, 2415; WARNKE, Das Lohnsteuerabzugsverfahren ab 2011, EStB 2010, 468; ARNDT, ELStAM: Einführung des elektronischen Verfahrens auf den 1.1.2013 verschoben, StBW 2012, 76; ARNDT, ELStAM: Das elektronische Verfahren startet 2013 mit einem Einführungszeitraum, StBW 2012, 1035; ARNDT, Startschuss für ELStAM erst am 1.1.2013 – Auswirkungen auf das Lohnsteuerabzugsverfahren, GStB 2012, 8; SCHAFFHAUSEN/PLENKER, Einführung der elektronischen LSt-Abzugsmerkmale (ELStAM), DB 2012, 2476; BERTHOLD, Tagungs- und Diskussionsbericht zum 46. Berliner Steuergespräch „Elektronisches Steuerverfahren“, FR 2013, 406; BEYER-PETZ, Sozialversicherungsrechtliche Neuerungen zum Jahreswechsel 2012/2013, DStR 2013, 47; HARDER-BUSCHNER/SCHRAMM, ELStAM – Was müssen Arbeitgeber und Arbeitnehmer beim neuen Verfahren beachten?, NWB 2013, 348; HARTMANN, Einführungszeitraum für die Elektronische Steuerkarte ab 2013, DStR 2013, 10; HECHTNER, Ausgewählte Änderungen des EStG durch das Amtshilferichtlinie-Umsetzungsgesetz, BBK 2013, 713; HEUERMANN, Start in die ELStAM ohne Rechtsgrundlage und Übergang?, DStR 2013, 565; WARNKE,

Überblick über das Amtshilferichtlinie-Umsetzungsgesetz, EStB 2013, 262; VINKEN, Elektronisches Steuerverfahren, FR 2013, 403.

Verwaltungsanweisungen: BMF v. 19.12.2012 – IV C 5 - S 2363/07/0002 - 03, BStBl. I 2012, 1258; BMF v. 25.7.2013 – IV C 5 - S 2363/13/10003, 2013/0634146, BStBl. I 2013, 943; BMF v. 7.8.2013 – IV C 5 - S 2363/13/10003, 2013/0755076, BStBl. I 2013, 951.

I. Grundinformation zu § 52b

Die ursprüngliche Konzeption der §§ 39 und 39e unterstellte, dass die elektronischen LStAbzugsmerkmale (ELStAM) im Kj. 2011 eingeführt werden und dann anzuwenden sind. Die mit dem JStG 2010 neu in das EStG aufgenommene Vorschrift des § 52b enthielt Rechtsgrundlagen für den Übergangszeitraum von 2010 (letztmalige Ausgabe der LStKarten) bis 2012 (angedachte Einführung der ELStAM). Mit dem AmtshilfeRLUMsG v. 26.6.2013 (BGBl. I 2013, 1809; BStBl. I 2013, 802) hob der Gesetzgeber die Übergangsregelung des § 52b ab dem VZ 2013 aus. Er ging davon aus, dass mit Ablauf des Jahres 2012 die Vorschriften des LStAbzugsverfahrens durch das StVereinfG 2011 an das elektronische Verfahren angepasst sein würden und das neue Verfahren eingesetzt wird. Der im Kj. 2012 vorgesehene Starttermin für das ELStAM-Verfahren (elektronisches Abrufverfahren) und der erstmalige Abruf der ELStAM verzögerte sich allerdings. Daher war eine Neuregelung der Übergangsvorschriften zur Einführung der ELStAM erforderlich. Inzwischen ist der Einführungszeitraum (Anm. 4) abgelaufen. Insofern ist § 52b nur noch für die Vergangenheit von Bedeutung.

II. Rechtsentwicklung und zeitlicher Anwendungsbereich des § 52b

JStG 2010 v. 8.12.2010 (BGBl. I 2010, 1768; BStBl. I 2010, 1394): § 52b wird neu in das EStG aufgenommen. Er enthält Rechtsgrundlagen für den Übergangszeitraum bis zur Einf. der ELStAM.

BeitrRLUMsG v. 7.12.2011 (BGBl. I 2013, 1809; BStBl. 2013, 802): § 52b wird aufgehoben.

AmtshilfeRLUMsG v. 26.6.2013 (BGBl. I 2013, 1809; BStBl. I 2013, 802): § 52b wird wieder in das EStG aufgenommen. Er enthält Rechtsgrundlagen für den Übergangszeitraum bis zur Einf. der ELStAM.

► *Zeitlicher Anwendungsbereich:* Die Änderungen gelten nach Art. 31 Abs. 3 AmtshilfeRLUMsG v. 26.6.2013 (BGBl. I 2013, 1809; BStBl. I 2013, 802) mW v. 1.1. 2013.

III. Bedeutung und Verfassungsmäßigkeit des § 52b

§ 52b enthält Vorschriften zur Einführung des Verfahrens der ELStAM sowie für den sich bis dahin ergebenden (Übergangs-)Zeitraum. Zugleich werden die Regelungen an die aktuellen Abläufe der FinVerw. zur Einführung des ELStAM-Verfahrens angepasst. Ferner werden Einzelheiten zur weiteren Anwendung der LStKarten 2010 sowie der von den FÄ ausgestellten Bescheinigungen für den LStAbzug (Papierverfahren) im Kj. 2013 geregelt (BTDrucks. 17/13033, 78).

§ 52b Anm. 3–6 B. Abs. 1: Weitergeltung der Lohnsteuerkarte 2010

Das BMF hat den Einsatz des elektronischen Abzugsverfahrens bereits im Vorgriff auf § 52b zum 1.11.2012 mW ab 1.1.2013 festgelegt (BMF v. 19.12.2012 – IV C 5 - S 2363/07/0002 - 03, BStBl. I 2012, 1258). Den ArbG steht ein einjähriger Einführungszeitraum zur Verfügung. Sie können ab 1.1.2013 am ELStAM-Verfahren teilnehmen, also die ELStAM für die ArbN abrufen, sind dazu aber nicht verpflichtet. Mit dieser Regelung sollen auch eventuelle technische und organisatorische Probleme, die bei einem gleichzeitigen Einstieg aller ArbG zu einem festen Termin entstehen könnten, vermieden werden. Spätestens für den im Kj. 2013 endenden Lohnzahlungszeitraum müssen die ArbG aber die ELStAM abrufen. Im VZ 2013 können die ArbG die bisherige LStKarte, eine Ersatzbescheinigung und die ELStAM nebeneinander anwenden. Die Vorgehensweise des BMF, mit Schreiben v. 19.12.2012 (BMF v. 19.12.2012 – IV C 5 - S 2363/07/0002 – 03, BStBl. I 2012, 1258) den Starttermin für das ELStAM-Verfahren bekanntzugeben, ist kritisch zu sehen. Zu diesem Zeitpunkt fehlte die gesetzliche Grundlage für diese Vorgehensweise.

Durch die rückwirkende Einf. des § 52b wird das bereits ab 1.1.2013 laufende Verfahren zur Einf. der ELStAM legalisiert. Die rückwirkende Einf. ist uE verfassungsrechtl. unbedenklich, da der Gesetzgeber hiermit nicht in eine Rechtsposition der entrichtungspflichtigen ArbG eingreift. Vielmehr wird durch die Einf. weiterer Umstellungsmöglichkeiten die Rechtsposition der ArbG nachträglich aufgewertet (so auch HEUERMANN, DSr 2013, 565).

4 IV. Geltungsbereich und Verhältnis des § 52b zu anderen Vorschriften

§ 52b ergänzt § 39e und § 46 EStG. Er ist eine Verfahrensvorschrift und für alle ArbG und ArbN von Bedeutung.

5 V. Verfahrensfragen zu § 52b

Aus § 52b Abs. 9 ergeben sich neben § 46 Abs. 2 Nr. 1 bis 7 Regelungen zur Durchführung einer EStVeranlagung, denn wegen des Übergangs- und Einführungszeitraums für das ELStAM-Verfahren in den Kj. 2011 bis 2013 kann ein stets ordnungsmäßiger Einsatz der LStKarte 2010 und der vom FA ausgestellten Bescheinigungen für den LStAbzug nicht sichergestellt werden.

6 B. Erläuterungen zu Abs. 1: Weitergeltung der Lohnsteuerkarte 2010

Die Geltung der Lohnsteuerkarte 2010 bzw. der Bescheinigung für den LStAbzug (Abs. 3) wird bis zur erstmaligen Anwendung der ELStAM (= Übergangszeitraum) verlängert (Abs. 1 Satz 1), allerdings nur dann, wenn sie dem ArbG vorliegen (Abs. 1 Satz 2).

Behandlung der Lohnsteuerkarte 2010 (Abs. 1 Satz 3): Bis zur erstmaligen Anwendung der ELStAM darf der ArbG die LStKarte (anders als üblich) bzw. die Bescheinigung für den LStAbzug nicht nach Ablauf des Kj. 2010 vernichten (Abs. 1 Satz 3 Nr. 1), sondern erst nach Ablauf des auf den Einführungszeit-

raum (Abs. 5 Satz 2) folgenden Kj. (Abs. 1 Satz 4). Grund hierfür ist, dass den ArbG im Einführungszeitraum freigestellt wird, ab wann sie das neue ELStAM-Verfahren anwenden und der ArbG die Anwendung der erstmals abgerufenen ELStAM bis zu sechs Monate aufschieben kann (Abs. 5a Sätze 7 und 8). Im Übrigen verfährt der ArbG mit der LStKarte bzw. der Bescheinigung für den LStAbzug wie gewohnt. Zur Vorlage beim FA hat er dem ArbN die LStKarte bzw. die Bescheinigung für den LStAbzug vorübergehend zu überlassen (Abs. 1 Satz 3 Nr. 2) und nach Beendigung des Dienstverhältnisses dem ArbN diese innerhalb einer angemessenen Frist herauszugeben (Abs. 1 Satz 3 Nr. 3).

Nicht elektronische Übermittlung der Lohnsteuerbescheinigung (Abs. 1 Satz 5): Übermittelt der ArbG die LStBescheinigung an die FinVerw. nicht elektronisch (Verfahren ElsterLohn I), sondern erteilt er sie auf der LStKarte 2010 und gibt diese dem ArbN heraus, wird die LStKarte 2010 für die Durchführung der EStVeranlagung 2010 des betroffenen ArbN benötigt. Die LStKarte 2010 kann dann nicht beim ArbG verbleiben. Hier kann der ArbG bei fortbestehendem Dienstverhältnis die LStAbzugsmerkmale der LStKarte 2010 im Übergangszeitraum weiter anwenden. Dazu hat der ArbN seinem ArbG schriftlich zu bestätigen, dass die Abzugsmerkmale der LStKarte 2010 auch für den LStAbzug im Übergangszeitraum zutr. sind. Ändern sich die LStAbzugsmerkmale, hat der ArbN die vom FA ausgestellte Bescheinigung für den LStAbzug vorzulegen.

**C. Erläuterungen zu Abs. 2:
Zuständigkeit der Finanzämter und Berichtigungspflicht des Arbeitnehmers**

7

Zuständigkeit der Finanzämter (Abs. 2 Satz 1): Für Eintragungen auf der LStKarte 2010 bzw. der Bescheinigung für den LStAbzug ist im Übergangszeitraum das FA zuständig (idR das WohnsitzFA der ArbN gem. § 19 AO). Bislang waren es teilweise die Gemeinden. Lediglich für die Meldedaten (zB Heirat, Geburt, Kirchenein- oder -austritt) sind weiterhin die Gemeinden zuständig.

Berichtigungspflicht des Arbeitnehmers (Abs. 2 Sätze 2–4): Der ArbN ist verpflichtet, zu seinen Gunsten auf der LStKarte 2010 und der Bescheinigung für den LStAbzug eingetragene LStAbzugsmerkmale umgehend ändern zu lassen, falls sich die tatsächlichen Verhältnisse geändert haben und die Eintragungsvoraussetzungen nun nicht mehr vorliegen. Die „allgemeine“ Berichtigungspflicht des ArbN (§ 39 Abs. 5, s. § 39 Anm. 26) wird hier für den konkreten Fall der LStKarte 2010 bzw. der Bescheinigung für den LStAbzug festgeschrieben. Bei Eintragungen zu Ungunsten des ArbN besteht keine Anzeigepflicht. Der ArbN hat in diesen Fällen allerdings ein Recht darauf, die Eintragungen ändern zu lassen.

8

**D. Erläuterungen zu Abs. 3:
Ersatzverfahren**

In Abs. 3 sind die Fälle geregelt, in denen ein Ersatzverfahren in Betracht kommt. Folgende Fälle sieht das Gesetz vor:

- die Gemeinde hat für den ArbN keine LStKarte 2010 ausgestellt (bspw. weil der ArbN im Kj. 2010 nicht berufstätig war),
- die ursprünglich vorhandene Karte liegt nachträglich nicht mehr vor (sie ist abhandengekommen, verloren gegangen, unbrauchbar geworden, zerstört worden oder der ArbG hat die Karte – irrtümlich – an das FA übersandt oder vernichtet).

In diesen Fällen hat das FA im Übergangszeitraum auf Antrag des ArbN eine (amtliche) Bescheinigung für den LStAbzug nach amtlich vorgeschriebenem Muster auszustellen (Abs. 3 Satz 1). Sie tritt an die Stelle der LStKarte (Abs. 3 Satz 2).

Diese Bescheinigung für den LStAbzug erteilt das FA auf dem Formular „Bescheinigung für den Lohnsteuerabzug 201_“. Den entsprechenden Antrag stellt der ArbN auf dem amtlichen Vordruck „Antrag auf Ausstellung einer Bescheinigung für den Lohnsteuerabzug 201_“.

9

**E. Erläuterungen zu Abs. 4:
Sonderregelung für unbeschränkt einkommensteuer-
pflichtige ledige Arbeitnehmer**

Verzicht auf Vorlage einer Bescheinigung für den Lohnsteuerabzug (Abs. 4 Satz 1): Bei unbeschränkt estpfl. ledigen ArbN, die im Übergangszeitraum ein Ausbildungsdienstverhältnis als erstes Dienstverhältnis beginnen, kann der ArbG auf die Vorlage einer Bescheinigung für den LStAbzug verzichten.

Ermittlung der Lohnsteuer nach der Steuerklasse I (Abs. 4 Satz 2): In den Fällen des Abs. 4 Satz 1 hat der ArbG die LSt nach der StKlasse I zu ermitteln. Es wird typisierend unterstellt, dass LStKarten für 2010 nicht ausgestellt wurden und regelmäßig die StKlasse I in Betracht kommt, weil es sich vornehmlich um Schulabgänger handeln wird, die erstmalig berufstätig werden. Zudem dürfte auf eine große Zahl der Ausbildungsvergütungen idR keine oder eine nur geringe LSt erhoben werden. Kommt die StKlasse I nicht in Betracht, kann der Auszubildende beim FA eine Bescheinigung für den LStAbzug beantragen. Zur geordneten Durchführung des LStAbzugsverfahrens hat der Auszubildende dem ArbG seine Identifikationsnummer sowie den Tag der Geburt und die rechtl. Zugehörigkeit zu einer steuererhebenden Religionsgemeinschaft mitzuteilen. Auch hat er ihm schriftlich zu bestätigen, dass es sich um das erste Dienstverhältnis handelt.

Aufbewahrungspflicht des Arbeitgebers (Abs. 4 Satz 3): Die Erklärung des ArbN ist vom ArbG bis zum Ablauf des Kj. als Beleg zum Lohnkonto aufzubewahren.

**F. Erläuterungen zu Abs. 5:
Starttermin – Einführungszeitraum – Pflichten des
Arbeitgebers**

Abs. 5 enthält die Rechtsgrundlage zur Einf. der ELStAM (Starttermin) und normiert Abruf- sowie Übernahmeverpflichtungen des ArbG.

Starttermin (Abs. 5 Satz 1): Die Norm bestimmt das Kj. 2013 als frühestes Anwendungsjahr für die ELStAM. Der erstmalige Einsatz der ELStAM und der Zeitpunkt des erstmaligen Abrufs der Merkmale durch den ArbG (Starttermin) sind in einem im BStBl. zu veröffentlichenden BMF-Schreiben zu regeln. Starttermin ist der 1.11.2012 (s. BMF v. 19.12.2012 – IV C 5 - S 2363/07/0002 - 03, BStBl. I 2012, 1258; zur Problematik der zunächst fehlenden gesetzlichen Grundlage für diese Verwaltungsregelung s. Anm. 3). Ab diesem Zeitpunkt können die ArbG die ELStAM mW ab 1.1.2013 abrufen.

Einführungszeitraum (Abs. 5 Satz 2): Die Regelung schafft die gesetzliche Grundlage zur Bestimmung des Einführungszeitraums, für eine gestreckte Einf. des Verfahrens. Dieser ist das Kj. 2013 (BMF v. 25.7.2013 – IV C 5 - S 2363/13/10003, 2013/0634146, BStBl. I 2013, 943). Der Gesetzgeber geht davon aus, dass der Einführungszeitraum ein Kj. umfassen wird, da der Einsatz des neuen ELStAM-Verfahrens für die Beteiligten (FinVerw., Hersteller von Lohn- und Abrechnungsprogrammen sowie ArbG) eine sehr große Aufgabe sein wird. Insbesondere den ArbG soll eine längere Umstellungszeit auf das elektronische Verfahren angeboten werden. So kann den sehr vielfältigen betrieblichen Verfahrensabläufen Rechnung getragen werden. Aber auch die FinVerw. hat ein Interesse an der Einf. des ELStAM-Verfahrens innerhalb eines längeren Zeitraums. Hierdurch können ggf. Schwachstellen des elektronischen Verfahrens erkannt und behoben werden (BTDrucks. 17/13033, 78).

Abrufverpflichtung des Arbeitgebers (Abs. 5 Sätze 3 und 4): Der ArbG (oder sein Vertreter iSv. § 39e Abs. 4 Satz 6, s. § 39e Anm. 27) wird verpflichtet, im Einführungszeitraum die nach § 39e gebildeten ELStAM für die darauf folgende nächste Lohnabrechnung abzurufen (Abs. 5 Satz 3). Ein Abruf mW ab 2014 ist verspätet (BMF v. 25.7.2013 – IV C 5 - S 2363/13/10003, 2013/0634146, BStBl. I 2013, 943). Eine Ausnahme von dieser Verpflichtung der sofortigen Anwendung der ELStAM sieht Abs. 5a Sätze 7 und 8 vor (s. Anm. 11).

Haftung bei Nichtabruf oder verspätetem Abruf: Ruft der ArbG die ELStAM seines ArbN nach Ende des Einführungszeitraums nicht ab und stellt der ArbG auch keinen Antrag auf Nichtteilnahme am elektronischen Abrufverfahren nach § 39e Abs. 7 (Härtefallantrag), ist für die Frage, wie die LSt im Rahmen der LStAußenprüfung zu berechnen ist, maßgeblich, ob der ArbN seinem ArbG seine Identifikationsnummer und sein Geburtsdatum schuldhaft nicht mitgeteilt hat (§ 39c Abs. 1 Satz 1). Nach Ablauf des Einführungszeitraums ist im Rahmen der LStAußenprüfung zu ermitteln, ob der ArbN die für den Abruf der ELStAM erforderlichen Daten (Identifikationsnummer und Geburtsdatum) dem ArbG mitgeteilt hat. Trifft den ArbN kein Verschulden am Nichtabruf seiner ELStAM, muss die Berechnung der LSt auf Grundlage der ELStAM erfolgen. Hat der ArbN die für den Abruf der ELStAM erforderlichen Angaben seinem ArbG schuldhaft nicht mitgeteilt oder keinen Antrag nach § 39 Abs. 1 Sätze 2 und 3, Abs. 3 Satz 1 oder § 39e Abs. 8 gestellt, ist die nachzuerhebende LSt unter Anwendung der StKlasse VI zu berechnen (§ 39c Abs. 1 Satz 1, Abs. 2). Ein Indiz

für eine fehlende Mitteilung durch den ArbN ist, wenn in den Personalstammdaten für einzelne ArbN die Identifikationsnummer und die Angabe, ob der ArbG Hauptarbeitgeber ist, fehlen (§ 39e Abs. 4 Satz 1). Fehlen diese hingegen bei allen ArbN, liegt die Vermutung nahe, dass der ArbG die ihm ggf. mitgeteilten Daten nicht in die Lohnbuchhaltung übernommen bzw. diese nicht erfragt hat.

Für den Abruf der ELStAM hat sich der ArbG (oder sein Vertreter iSv. § 39e Abs. 4 Satz 6) zu authentifizieren und auch die Steuernummer, unter der er die LStAnmeldung abgibt, anzugeben. Des Weiteren hat er die Identifikationsnummer sowie den Tag der Geburt des ArbN zu nennen und mitzuteilen, ob es sich um das erste oder ein weiteres Dienstverhältnis handelt (Abs. 5 Satz 4). Damit werden die ArbN zum Verfahren angemeldet und die Grundlage für den Abruf der ELStAM geschaffen.

Erstes Dienstverhältnis (Abs. 5 Sätze 5 und 6): Um eine programmgesteuerte Bildung der LStKlasse zu ermöglichen, hat der ArbG oder sein Vertreter nach dem Starttermin die beschäftigten ArbN für den Einsatz des ELStAM-Verfahrens in der ELStAM-Datenbank anzumelden. Dabei ist auch anzugeben, ob es sich um ein erstes oder ein weiteres Dienstverhältnis des ArbN handelt. Einzelheiten hierfür regeln die neuen Sätze 5 und 6. Danach darf sich während des Einführungszeitraums als „erster“ ArbG nur derjenige anmelden, dem die LStKarte 2010 oder eine vom FA ausgestellte Bescheinigung für den LStAbzug des ArbN mit der StKlasse I bis V vorliegt bzw. in den Fällen des Abs. 1 Satz 5 vorgelegen hat (Abs. 5 Satz 5). Liegt die LStKarte 2010 oder eine Bescheinigung für den LStAbzug mit der StKlasse VI vor, hat sich der ArbG als weiterer ArbG anzumelden (Abs. 5 Satz 6).

Übernahmeverpflichtung des Arbeitgebers (Abs. 5 Satz 7): Der ArbG ist verpflichtet, die ELStAM in das Lohnkonto zu übernehmen und gemäß der ebenso übermittelten zeitlichen Gültigkeitsangabe anzuwenden. Diese Vorgaben entsprechen dem bisherigen LStKartenverfahren.

11

**G. Erläuterungen zu Abs. 5a:
Ergänzende Vorschriften zur Einführung des
ELStAM-Verfahrens**

Die Regelung ergänzt die Vorschriften zur Einf. des ELStAM-Verfahrens.

Wirkung der erstmaligen Anwendung des ELStAM-Verfahrens (Abs. 5a Sätze 1 und 2): Sobald der ArbG im Einführungszeitraum erstmals die ELStAM angewandt hat, finden die Regelungen des Übergangszeitraums keine Anwendung mehr (Abs. 5a Satz 1). Eine erneute Anwendung der LStKarte 2010 oder einer Bescheinigung für den LStAbzug (Abs. 3 Satz 1) ist grds. nicht mehr zulässig (Abs. 5a Satz 2; zu den Ausnahmen s. Abs. 5a Sätze 7 und 8). Ist ein späterer Abruf oder eine spätere Anwendung der ELStAM aufgrund technischer Störungen nicht möglich, sind die Regelungen des § 39c (Einbehaltung der LSt ohne LStAbzugsmerkmale) anzuwenden. Scheitert allerdings der erstmalige elektronische Abruf der ELStAM während des Einführungszeitraums aufgrund technischer Probleme, kann der ArbG bis zum vorletzten Lohnzahlungszeitraum des Einführungszeitraums weiterhin das Papierverfahren anwenden. Bis zu die-

sem Lohnzahlungszeitraum hat der ArbG die Regelungen des § 39c Abs. 1 (Dreimonatsfrist für LStEinbehalt ohne ELStAM) nicht zu beachten (BT-Drucks. 17/13033, 79; BMF v. 25.7.2013 – IV C 5 - S 2363/13/10003, 2013/0634146, BStBl. I 2013, 943).

Weichen die erstmals abgerufenen ELStAM von den zB auf der LStKarte 2010 oder einer vom FA ausgestellten Bescheinigung für den LStAbzug eingetragenen bzw. im Lohnkonto aufgezeichneten LStAbzugsmerkmalen ab, besteht für den ArbG weder eine Korrekturpflicht nach § 41c Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 noch eine Anzeigepflicht nach § 41c Abs. 4 iVm. Abs. 1 Satz 1 Nr. 1, da er bei Berücksichtigung der vom ArbN vorgelegten LStKarte 2010 oder einer vom FA ausgestellten Bescheinigung für den LStAbzug vorschriftsmäßig gehandelt hat. Abweichungen können zB dann auftreten, wenn der ArbN seiner Anzeigeverpflichtung im Papierverfahren bei Änderungen der LStAbzugsmerkmale zu seinen Ungunsten nicht nachgekommen ist (zB StKlasse III oder II anstatt I; BMF v. 25.7.2013 – IV C 5 - S 2363/13/10003, 2013/0634146, BStBl. I 2013, 943).

Besondere Bescheinigung bei materiell unrichtigen ELStAM (Abs. 5a Sätze 3 bis 6): Stellt die FinVerw. für den ArbN zB aufgrund unzutreffender Meldedaten materiell unrichtige ELStAM bereit, hat das FA auf Antrag des ArbN eine Besondere Bescheinigung für den LStAbzug mit den LStAbzugsmerkmalen des ArbN auszustellen sowie etwaige Änderungen (§ 39 Abs. 1 Satz 2) einzutragen. Gleichzeitig wird die Abrufberechtigung des ArbG ausgesetzt (Abs. 5a Satz 3). Die Gültigkeit der Besonderen Bescheinigung für den LStAbzug ist auf zwei Jahre begrenzt (Abs. 5a Satz 4). Der ArbG hat die Besondere Bescheinigung für den LStAbzug als Beleg zum Lohnkonto zu nehmen und bis zum Ablauf des Kj. aufzubewahren (Abs. 5a Satz 5 iVm. § 39e Abs. 5 Satz 1 und Abs. 7 Satz 6). Die LStAbzugsmerkmale der Besonderen Bescheinigung für den LStAbzug sind bei der Durchführung des LStAbzugs nur dann für den ArbG maßgebend, wenn ihm gleichzeitig die LStKarte 2010 vorliegt oder unter den Voraussetzungen des Abs. 1 Satz 5 vorgelegen hat oder eine Bescheinigung für den LStAbzug für das erste Dienstverhältnis des ArbN vorliegt (Abs. 5a Satz 6).

Ist der Datenbestand in der ELStAM-Datenbank geändert worden und können die ELStAM zutr. elektronisch gebildet werden, zB nach Datenberichtigung durch die Meldebehörde, hebt das FA die Abrufsperrung des ArbG auf. Dieser hat dann die ELStAM abzurufen. Das FA muss die Besondere Bescheinigung für den LStAbzug nicht zurückfordern. Weil die Besondere Bescheinigung für den LStAbzug nicht nur für den jeweiligen ArbG ausgestellt wird, darf sie der ArbG erst nach Ablauf der Gültigkeit (des Kj.) vernichten. Endet das Dienstverhältnis vor Ablauf der Gültigkeit der Besonderen Bescheinigung für den LStAbzug, hat der ArbG die Bescheinigung dem ArbN auszuhändigen (BTDrucks. 17/13033, 79).

Ausnahme von der Pflicht zur Anwendung der ELStAM nach erstmaligem Abruf (Abs. 5a Sätze 7 und 8): Die Regelungen enthalten eine Ausnahme zu Abs. 5 Sätze 3 und 7. Der ArbG erhält die Möglichkeit, auf eine sofortige Anwendung der abgerufenen ELStAM zu verzichten. Dies soll die Einf. des ELStAM-Verfahrens erleichtern. Im Falle des Verzichts kann der ArbG die LStErhebung im Einführungszeitraum für die Dauer von sechs Kalendermonaten weiter nach den Merkmalen der LStKarte 2010 oder einer vom FA ausgestellten Bescheinigung für den LStAbzug bzw. nach den im Lohnkonto aufgezeichneten LStAbzugsmerkmalen durchführen. Die verzögerte Anwendung der abgerufenen ELStAM bzw. deren vorübergehende Nichtanwendung erforder-

dert die ausdrückliche Zustimmung des ArbN (Abs. 5a Satz 7). Dies gilt nach Abs. 5a Satz 8 auch, wenn der ArbG die ELStAM im Einführungszeitraum erstmals angewandt hat. Das Gesetz regelt dazu keine Aufzeichnungspflichten im Lohnkonto, so dass der ArbG nicht verpflichtet ist, solch eine betriebsinterne Abstimmung lsl. zu dokumentieren (BMF v. 25.7.2013 – IV C 5 - S 2363/13/10003, 2013/0634146, BStBl. I 2013, 943). Wendet der ArbG Sätze 7 und 8 an, besteht für ihn weder eine Rückrechnungs-/Korrekturpflicht noch eine Anzeigepflichtung für den Sechsmonatszeitraum bzw. auf den 1.1.2013 (BMF v. 25.7.2013 – IV C 5 - S 2363/13/10003, 2013/0634146, BStBl. I 2013, 943).

Wählt der ArbG die in Abs. 5a Sätze 7 und 8 normierte Ausnahme, kann er zB die Funktionsfähigkeit der eingesetzten Lohnabrechnungsprogramme absichern. Ferner ermöglicht diese Regelung, dass der ArbG dem ArbN die abgerufenen ELStAM zur Überprüfung vorab mitteilen kann. Ein solches Verfahren kann ggf. insbes. Rückfragen der ArbN bei den FÄ vermeiden (BTDrucks. 17/13033, 79).

12

H. Erläuterungen zu Abs. 6 bis 8: Bestimmungen zur Einführung des Verfahrens

Aufhebung der Regelungen: Die bisherigen Abs. 6 bis 8 enthielten Bestimmungen zur Einf. des Verfahrens, die zum gesetzlich geregelten Regelfall geworden sind. Zur Vermeidung von Wiederholungen und zur Schaffung eines verkürzten Gesetzestextes wurden die Ausführungen über die Regelungen bis zum Start des ELStAM-Verfahrens gestrichen.

13

I. Erläuterungen zu Abs. 9: Durchführung einer Einkommensteuerveranlagung

Abs. 9 enthält eine Verfahrensvorschrift zur Durchführung einer EStVeranlagung. Hat ein unbeschränkt estpfl. ArbN seine Verpflichtungen nach Abs. 2 Sätze 2 und 3 (Verpflichtung, die LStAbzugsmerkmale zu Ungunsten ändern zu lassen) nicht erfüllt und kommt eine Veranlagung nach § 46 Abs. 2 Nr. 1 bis 7 nicht in Betracht, kann das FA den ArbN zur Abgabe einer EStErklärung auffordern und eine Veranlagung zur ESt durchführen. Hierdurch soll zu gering erhobene LSt nachgefordert werden, denn aufgrund des Übergangs- und Einführungszeitraums für das ELStAM-Verfahren in den Kj. 2011, 2012 und 2013 kann nicht sichergestellt werden, dass es stets zu einem ordnungsgemäßen Einsatz der LStKarte 2010 und der vom FA ausgestellten Bescheinigung für den LStAbzug gekommen ist. Dabei muss nicht in allen Fällen eine geplante StVerkürzung vorliegen; ArbN können die Vereinfachungsregelungen im Übergangszeitraum auch falsch verstanden haben oder sie haben auf einen StKlassenwechsel verzichtet, weil die dadurch zu gering einbehaltene LSt in etwa der Ersparnis durch einen neuen Freibetrag entsprach, auf dessen Eintragung im Gegenzug verzichtet worden ist (BTDrucks. 17/13033, 80).