Bundesministerium
der Finanzen

Viktor Sarrazin
Unterabteilungsleiter IV C

POSTANSCHRIFT Bundesministerium der Finanzen, Postfach 1308, 53003 Bonn

Oberste Finanzbehörden
der Länder

HAUSANSCHRIFT Dienstsitz Bonn
Graurheindorfer Straße 108, 53117 Bonn
TEL +49 (0) 18 88 6 82-0
FAX +49 (0) 18 88 6 82-32 60
E-MAIL IVC5@bmf.bund.de
TELEX 88 66 45
DATUM 27. Januar 2004

BETREFF **Einführungsschreiben Lohnsteuer zum Steueränderungsgesetz 2003 und Haushaltsbegleitgesetz 2004**

GZ **IV C 5 - S 2000 - 2/04** (bei Antwort bitte angeben)

Unter Bezugnahme auf das Ergebnis der Abstimmung mit den obersten Finanzbehörden der Länder nehme ich zu Änderungen im Bereich der Lohnsteuer durch das Steueränderungsgesetz 2003 (StÄndG 2003) vom 15.12.2003 (BGBl. I S. 2645, BStBl I S. 710) und durch das Haushaltsbegleitgesetz 2004 (HBeglG 2004) vom 29.12.2003 (BGBl. I S. 3076, BStBl 2004 I S. xxxx) wie folgt Stellung:

I. Betragsmäßige Änderungen

In den folgenden Vorschriften mit lohnsteuerlichem Bezug haben sich die Freibeträge bzw. Freigrenzen oder Steuersätze verändert; es betragen

- die steuerfreien Höchstbeträge für Abfindungen (§ 3 Nr. 9 EStG) 7.200, 9.000 und 11.000 Euro (bisher 8.181, 10.226 und 12.271 Euro),

- der Steuerfreibetrag für Übergangsgelder und Übergangsbeihilfen wegen Entlassung aus einem Dienstverhältnis (§ 3 Nr. 10 EStG) 10.800 Euro (bisher 12.271 Euro),

- der Steuerfreibetrag für Heirats- und Geburtsbeihilfen (§ 3 Nr. 15 EStG) 315 Euro (bisher 358 Euro),

- der Steuerfreibetrag für Sachprämien aus Kundenbindungsprogrammen (§ 3 Nr. 38 EStG) 1.080 Euro (bisher 1.224 Euro),

- die Berechnungsbasis (Grundlohn je Stunde) für die Steuerfreiheit von Zuschlägen für Sonntags-, Feiertags- oder Nachtarbeit (§ 3b Abs. 2 EStG) 50 Euro (bisher unbegrenzt),

- die monatliche Freigrenze für bestimmte Sachbezüge (§ 8 Abs. 2 Satz 9 EStG) 44 Euro (bisher 50 Euro),

- der Steuerfreibetrag für Belegschaftsrabatte (§ 8 Abs. 3 EStG) 1.080 Euro (bisher 1.224 Euro),

- die Entfernungspauschale für Wege zwischen Wohnung und Arbeitsstätte und die Entfernungspauschale bei einer aus beruflichem Anlass begründeten doppelten Haushaltsführung (§ 9 Abs. 1 Satz 3 Nr. 4 und 5 EStG) für jeden vollen Kilometer der Entfernung 0,30 Euro (bisher 0,36 Euro für die ersten 10 Kilometer und 0,40 Euro für jeden weiteren Kilometer bzw. bei Familienheimfahrten 0,40 Euro für jeden vollen Kilometer); dazu auch Tz. II 1. und 2.,

- der Höchstbetrag der Entfernungspauschale für Wege zwischen Wohnung und Arbeitsstätte (§ 9 Abs. 1 Satz 3 Nr. 4 EStG) 4.500 Euro (bisher 5.112 Euro; bei Benutzung eines Kraftwagens wie bisher höhere Entfernungspauschale möglich),

- der Arbeitnehmer-Pauschbetrag (§ 9a Satz 1 Nr. 1 EStG) 920 Euro (bisher 1.044 Euro),

- der Steuerfreibetrag für die unentgeltliche/verbilligte Überlassung von bestimmten Vermögensbeteiligungen (§ 19a Abs.1 EStG) 135 Euro (bisher 154 Euro),

- der maßgebende Steuersatz bei der Pauschalierung der Einkommensteuer bei Prämien aus Kundenbindungsprogrammen (§ 37a Abs. 1 EStG) 2,25 % (bisher 2 %).

In den LStR 2004 genannte Beträge, die hiervon abweichen, da sie auf der Rechtslage vor den Änderungen des EStG durch das StÄndG 2003 und das HBeglG 2004 beruhen, sind ab 2004 nicht mehr anzuwenden.

II. Weitere Änderungen

1. Fahrtkostenzuschüsse, Job-Ticket (§ 3 Nr. 34 EStG)
(Steuerpflicht, Pauschalierungsmöglichkeit, Bescheinigungspflichten)

Die Steuerfreiheit nach § 3 Nr. 34 EStG (Zuschüsse des Arbeitgebers zu den Aufwendungen des Arbeitnehmers für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte mit öffentlichen Verkehrsmitteln im Linienverkehr, auch entsprechende unentgeltliche oder verbilligte Nutzung und sog. Job-Ticket) ist weggefallen. R 21b LStR ist damit ab 2004 überholt.

Derartige Vorteile sind demnach grundsätzlich steuerpflichtig. Ein geldwerter Vorteil ist nicht anzunehmen, wenn der Arbeitgeber seinen Arbeitnehmern ein sog. Job-Ticket für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte mit öffentlichen Verkehrsmitteln zu dem mit dem Verkehrsträger vereinbarten Preis eines Job-Tickets überlässt (die Tarifermäßigung des Verkehrsträgers für das Job-Ticket gegenüber dem üblichen Endpreis ist also kein geldwerter Vorteil). Der zu versteuernde geldwerte Vorteil ist der Preis für das Job-Ticket abzüglich Zahlbetrag des Arbeitnehmers.

Überlässt der Arbeitgeber seinen Arbeitnehmern solche Job-Tickets für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte mit öffentlichen Verkehrsmitteln unentgeltlich oder verbilligt, so kommt die Anwendung von § 8 Abs. 2 Satz 9 EStG in Betracht. Danach bleiben Sachbezüge außer Ansatz, wenn die sich nach Anrechnung der vom Arbeitnehmer gezahlten Entgelte ergebenden Vorteile insgesamt 44 Euro im Kalendermonat nicht übersteigen (monatliche Freigrenze). Bei der Freigrenze sind andere Sachbezüge zu berücksichtigen; liegen solche nicht vor, so scheidet die Anwendung der Vorschrift gleichwohl aus, wenn der geldwerte Vorteil für den Sachbezug Job-Ticket allein 44 Euro überschreitet (dann ist also der gesamte Sachbezug Job-Ticket steuerpflichtig). Gilt das Job-Ticket für einen längeren Zeitraum (z.B. Jahresticket), so fließt der Vorteil insgesamt bei Überlassung des Job-Tickets zu.

Bei Arbeitnehmern eines Verkehrsträgers kann der Vorteil aus der Nutzung der öffentlichen Verkehrsmittel im Rahmen des § 8 Abs. 3 EStG (Rabattfreibetrag) steuerfrei bleiben.

Der Arbeitgeber kann die Lohnsteuer für diese nunmehr steuerpflichtigen – zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn geleisteten – Fahrtkostenzuschüsse für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte mit öffentlichen Verkehrsmitteln und etwaige geldwerten Vorteile bei Job-Tickets sowie etwaige den Rabattfreibetrag (§ 8 Abs. 3 EStG) übersteigende geldwerte Vorteile nach § 40 Abs. 2 Satz 2 EStG mit 15 % pauschal erheben. Die Regelung in R 127 Abs. 5 Satz 4 LStR, wonach bei Benutzung öffentlicher Verkehrsmittel im Linienverkehr eine Pauschalierung nicht in Betracht kommt, ist durch die Gesetzesänderung überholt. Die Pauschalierung ist auf den Betrag beschränkt, den der Arbeitnehmer als Werbungskosten geltend machen könnte, wenn die Bezüge nicht pauschal besteuert würden (§ 40 Abs. 2 Satz 2 EStG). Da die tatsächlichen Fahrtkosten für öffentliche Verkehrsmittel nach § 9 Abs. 2 Satz 2 EStG grundsätzlich in voller Höhe als Werbungskosten abziehbar sind, können sie in voller Höhe pauschaliert werden. Der Arbeitgeber braucht also die Höhe der Entfernungspauschale nicht zu ermitteln, da für Fahrtkosten öffentlicher Verkehrsmittel die Begrenzung durch die Entfernungspauschale für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte nach § 9 Abs. 1 Satz 3 Nr. 4 EStG nicht eingreift.

Die etwaigen steuerfreien Sachbezüge (§ 8 Abs. 2 Satz 9 EStG - Job-Ticket - oder § 8 Abs. 3 EStG - Verkehrsträger -) und die etwaigen pauschal besteuerten Arbeitgeberleistungen sind auf die Entfernungspauschale für Wege zwischen Wohnung und Arbeitsstätte anzurechnen (§ 3c EStG – Job-Ticket -, § 9 Abs. 1 Satz 3 Nr. 4 Satz 5 EStG – Verkehrsträger -, § 40 Abs. 2 Satz 3 EStG - pauschal besteuerte Beträge -). Daher sind die etwaigen steuerfreien Bezüge in der Lohnsteuerbescheinigung einzutragen (§ 41b Abs. 1 Nr. 6 EStG), ebenso die pauschal besteuerten Arbeitgeberleistungen (§ 41b Abs. 1 Nr. 7 EStG). Wenn der Arbeitnehmer bei einem Verkehrsträger beschäftigt ist, so ist der Sachbezug mit dem Preis anzusetzen, den ein dritter Arbeitgeber (Nichtverkehrsträger) an den Verkehrsträger (z.B. für ein Job-Ticket) zu entrichten hätte (§ 9 Abs. 1 Satz 3 Nr. 4 Satz 5 zweiter Halbsatz EStG).

2. Entfernungspauschalen (§ 9 Abs. 1 Satz 3 Nr. 4 und 5 EStG)
(Absenkung, Sammelbeförderung, Bescheinigungspflichten)

Die Entfernungspauschale für Wege zwischen Wohnung und Arbeitsstätte und die Entfernungspauschale bei doppelter Haushaltsführung betragen einheitlich für jeden vollen Entfernungskilometer 0,30 Euro. Der jährliche Höchstbetrag der Entfernungspauschale für Fahrten zwischen

Wohnung und Arbeitsstätte beträgt 4.500 Euro. Wie bisher gilt dieser Höchstbetrag nicht, soweit der Arbeitnehmer einen eigenen oder ihm zur Nutzung überlassenen Kraftwagen benutzt.

Durch die Absenkung der Entfernungspauschale auf 0,30 Euro verringert sich auch der Betrag, der vom Arbeitgeber bei Zuschüssen zu den Aufwendungen des Arbeitnehmers für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte mit einem Kraftwagen pauschal versteuert werden kann (§ 40 Abs. 2 Satz 2 EStG).

Für Strecken mit einer steuerfreien Sammelbeförderung durch den Arbeitgeber für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte nach § 3 Nr. 32 EStG gilt die Entfernungspauschale nicht mehr (§ 9 Abs. 1 Satz 3 Nr. 4 Satz 3 EStG). Damit die Finanzverwaltung diesen Sachverhalt erkennen kann, hat der Arbeitgeber in der Lohnsteuerbescheinigung bei unentgeltlicher oder verbilligter Sammelbeförderung den Großbuchstaben F zu bescheinigen (§ 41b Abs. 1 Nr. 9 EStG). Flugstrecken sind bei den Entfernungspauschalen wie bisher ausgenommen (§ 9 Abs. 1 Satz 3 Nr. 4 Satz 3 EStG - Wege zwischen Wohnung und Arbeitsstätte - und § 9 Abs. 1 Satz 3 Nr. 5 EStG - doppelte Haushaltsführung -).

Auf die Entfernungspauschale für Wege zwischen Wohnung und Arbeitsstätte sind steuerfreie und pauschal besteuerte Arbeitgeberleistungen anzurechnen und zu bescheinigen (siehe Tz. II 1. letzter Absatz).

3. Streichung der Zweijahresfrist bei einer beruflich veranlassten doppelten Haushaltsführung (§ 9 Abs. 1 Satz 3 Nr. 5 EStG)

Die 1996 eingeführte gesetzliche Zweijahresfrist für die steuerliche Berücksichtigung von Mehraufwendungen wegen einer aus beruflichem Anlass begründeten doppelten Haushaltsführung ist bei Arbeitnehmer mit eigenem Hausstand ab 01.01.2003 weggefallen. Darüber hinaus gilt dies auch in Fällen, in denen die Einkommensteuer noch nicht formell bestandskräftig oder hinsichtlich der Aufwendungen für eine beruflich veranlasste doppelte Haushaltsführung vorläufig festgesetzt ist (§ 52 Abs. 23b EStG i.d.F. StÄndG 2003) oder unter einem wirksamen Nachprüfungsvorbehalt steht (BMF-Schreiben vom 22.12.2003 BStBl 2004 I S. 36). Mit der Streichung der Zweijahresfrist ist die steuerliche Anerkennung von Mehraufwendungen wegen einer aus beruflichem Anlass begründeten doppelten Haushaltsführung nunmehr grundsätzlich zeitlich unbefristet möglich. Zu den Voraussetzungen der doppelten Haushaltsführung sind die LStR mit Ausnahme etwaiger Äußerungen zur Zweijahresfrist anzuwenden. Zu möglichen Folgerungen aus der Gesetzesänderung bei Arbeitnehmern ohne eigenen Hausstand (R 43 Abs. 5 LStR) wird in einem gesonderten BMF-Schreiben Stellung genommen.

Der Wegfall der Zweijahresfrist bei doppelter Haushaltsführung hat zur Folge, dass der Arbeitgeber steuerlich abziehbare Mehraufwendungen bei doppelter Haushaltsführung zeitlich unbefristet steuerfrei zahlen kann (§ 3 Nrn. 13, 16 EStG). Hat der Arbeitgeber die Vergütung bisher aufgrund der Zweijahresfrist versteuert, so kann er den Lohnsteuerabzug berichtigen, solange er (z.B. für 2003) noch keine Lohnsteuerbescheinigung ausgeschrieben hat (§ 41c Abs. 3 Satz 1 EStG).

4. Lohnsteuerklasse II (Entlastungsbetrag für Alleinerziehende, § 24b EStG)

Der Haushaltsfreibetrag (§ 32 Abs. 7 EStG a.F.) wurde aufgehoben und ein Entlastungsbetrag für Alleinerziehende in Höhe von 1.308 Euro jährlich eingeführt (§ 24b EStG). Der Entlastungsbetrag für Alleinerziehende ermäßigt sich (anders als beim früheren Haushaltsfreibetrag) für jeden vollen Kalendermonat, in dem seine Voraussetzungen nicht vorgelegen haben, um je ein Zwölftel (109 Euro, § 24b Abs. 3 EStG).

Voraussetzung für den Entlastungsbetrag für Alleinerziehende ist, dass

- der Steuerpflichtige mit mindestens einem Kind i.S.d. § 32 Abs. 1 EStG eine Haushaltsgemeinschaft in einer gemeinsamen Wohnung bildet,
- das Kind das 18. Lebensjahr noch nicht vollendet hat und
- der Steuerpflichtige und sein Kind in der gemeinsamen Wohnung mit Hauptwohnsitz gemeldet sind.

Als alleinstehend i.S.d. Vorschrift gelten Steuerpflichtige, die

- nicht die Voraussetzungen für eine Ehegattenbesteuerung erfüllen und
- mit keiner anderen Person eine Haushaltsgemeinschaft bilden, es sei denn, für diese steht ihnen ein Freibetrag nach § 32 Abs. 6 EStG oder Kindergeld zu. Eine Haushaltsgemeinschaft mit einer anderen Person wird in der Regel angenommen, wenn die andere Person mit Haupt- oder Nebenwohnsitz in der Wohnung des Steuerpflichtigen gemeldet ist (§ 24b Abs. 2 EStG).

Der Entlastungsbetrag für Alleinerziehende wird – wie der frühere Haushaltsfreibetrag – beim Lohnsteuerabzug mit der Steuerklasse II berücksichtigt (§ 24b i.V.m. § 38b Satz 2 Nr. 2 EStG). Bei Ausstellung der Lohnsteuerkarten 2004 von Amts wegen durch die Gemeinden (im Herbst 2003) wurde die Steuerklasse II nach dem damals geltenden Recht (Haushaltsfreibetrag) eingetragen. Durch die Gesetzesänderung (Neuregelung Entlastungsbetrag für Alleinerziehende durch das Haushaltsbegleitgesetz 2004) ist die Steuerklasse II in einer Vielzahl von Fällen unzutreffend geworden, da die Voraussetzungen für den Entlastungsbetrag für Alleinerziehende enger sind als für den früheren Haushaltsfreibetrag. In diesen Fällen ist der Arbeitnehmer verpflichtet, die Lohnsteuerkarte berichtigen zu lassen (Gemeinde oder Finanzamt). Das gilt (aufgrund der neuen Zwölftelung - Monatsprinzip) auch dann, wenn sich die Verhältnisse erst im Laufe des Jahres zu seinen Ungunsten ändern (§ 39 Abs. 4 Satz 1 EStG). Der Arbeitgeber hat nicht zu überprüfen, ob die ihm vorliegende Lohnsteuerkarte 2004 zutreffend die Steuerklasse II ausweist.

Bei der Erstausstellung einer Lohnsteuerkarte 2004 im Laufe des Kalenderjahres 2004 haben die Gemeinden die Steuerklasse II zu bescheinigen, wenn die Voraussetzungen von § 24b EStG vorliegen. Bei Ausstellung der Lohnsteuerkarten 2005 von Amts wegen (Herbst 2004) dürfen die Gemeinden die Steuerklasse II nur in den Fällen bescheinigen, in denen der Arbeitnehmer gegenüber der Gemeinde (vor dem 20.09.2004) schriftlich versichert hat, dass die Voraussetzungen für die Berücksichtigung des Entlastungsbetrags für Alleinerziehende vorliegen und ihm seine Verpflichtung bekannt ist, die Eintragung der Steuerklasse umgehend ändern zu lassen, wenn diese Voraussetzungen (für einen vollen Kalendermonat) wegfallen (§ 52 Abs. 51 Satz 2 EStG). Gibt ein Arbeitnehmer, auf dessen Lohnsteuerkarte 2004 die Steuerklasse II bescheinigt worden ist, eine solche Versicherung nicht ab, so hat die Gemeinde dies dem Finanzamt mitzuteilen (§ 52 Abs. 51 Satz 3 EStG). Besteht (ganz oder teil-

weise) kein Anspruch auf den Entlastungsbetrag für Alleinerziehende für 2004, so kommt eine Lohnsteuernachforderung (§ 39 Abs. 4 Satz 4 EStG) oder die Berichtigung im Veranlagungsverfahren in Betracht.

III. Steuerabzugsverfahren

1. Steuerabzugsverpflichtung bei Arbeitnehmerentsendung (§ 38 Abs. 1 Satz 2 EStG)

Zwischen international verbundenen Gesellschaften werden regelmäßig Arbeitnehmer entsandt (s.a. BMF-Schreiben vom 09.11.2001, BStB. 2001 I S. 796). Hat ein in Deutschland ansässiges Unternehmen einen vom ausländischen Unternehmen beschäftigten Arbeitnehmer aufgenommen (Entsendung vom Ausland in das Inland), so war im Allgemeinen das deutsche Unternehmen nicht zum Lohnsteuerabzug verpflichtet, obgleich das Besteuerungsrecht für die in Deutschland ausgeübte Tätigkeit nach Abkommensrecht regelmäßig Deutschland zusteht. Nunmehr ist bei internationaler Arbeitnehmerentsendung das in Deutschland ansässige aufnehmende Unternehmen, das den Arbeitslohn für die ihm geleistete Arbeit wirtschaftlich trägt, zum Steuerabzug verpflichtet (§ 38 Abs. 1 Satz 2 EStG). Hierfür ist es nicht erforderlich, dass das deutsche Unternehmen den Arbeitslohn im eigenen Namen und für eigene Rechnung auszahlt.

Durch diese Neuregelung kann auch ein deutsches Unternehmen, das lediglich wirtschaftlicher Arbeitgeber i.S.d. Doppelbesteuerungsabkommen, nicht aber arbeitsrechtlicher Arbeitgeber ist, zum Lohnsteuerabzug verpflichtet sein. Wirtschaftlicher Arbeitgeber nach Abkommensrecht ist derjenige, der einen Arbeitnehmer in seinen Geschäftsbetrieb integriert, weisungsbefugt ist und die Vergütungen für die ihm geleistete unselbständige Arbeit wirtschaftlich trägt, sei es, dass er die Vergütung unmittelbar dem betreffenden Arbeitnehmer auszahlt oder dass ein anderes Unternehmen für ihn mit der Arbeitsvergütung in Vorlage tritt (BFH vom 21.08.1985, BStBl 1986 II S. 4; BMF-Schreiben vom 09.11.2001 zu 2.2. „Arbeitgeber“, BStBl 2001 I S. 796). Die Voraussetzung des wirtschaftlichen Tragens ist insbesondere auch dann erfüllt, wenn die von dem anderen Unternehmen gezahlte Arbeitsvergütung dem deutschen Unternehmen weiterbelastet wird.

Als inländischer Arbeitgeber ist das deutsche Unternehmen zur Einbehaltung und Abführung von Lohnsteuer verpflichtet. Die Höhe des Arbeitslohns hat es zu ermitteln.

2. Lohnsteuerabzug bei Lohnzahlungen Dritter (§ 38 Abs. 1 Satz 3 und Abs. 4 EStG)

Dem Lohnsteuerabzug unterliegt auch der im Rahmen des Dienstverhältnisses von einem Dritten gewährte Arbeitslohn, wenn der Arbeitgeber weiß oder erkennen kann, dass derartige Vergütungen erbracht werden. Hiervon wird insbesondere ausgegangen, wenn Arbeitgeber und Dritter verbundene Unternehmen im Sinne von § 15 AktG sind (§ 38 Abs. 1 Satz 3 EStG). Nach langjähriger Verwaltungsauffassung unterliegen Preisvorteile (Rabatte) von dritter Seite dem Lohnsteuerabzug, wenn der Arbeitgeber an der Verschaffung der Preisvorteile mitgewirkt hat (BMF-Schreiben vom 27.09.1993, BStBl I S. 814). Die Gesetzesänderung dient im Wesentlichen der gesetzlichen Absicherung der bestehenden Verwaltungspraxis.

Der Arbeitnehmer hat dem Arbeitgeber die von einem Dritten gewährten Bezüge am Ende des jeweiligen Lohnzahlungszeitraums anzugeben (§ 38 Abs. 4 Satz 3 erster Halbsatz EStG). Wenn er der Angabepflicht nicht nachkommt, ist der objektive Tatbestand der Steuerverkürzung (§ 370 AO) erfüllt. Kann der Arbeitgeber erkennen, dass Drittvergütungen i.S.d. § 38 Abs. 1 Satz 3 EStG geleistet werden, ist er gehalten, seine Arbeitnehmer auf die Angabepflicht und die Folgen eines Pflichtverstoßes hinzuweisen.

Macht der Arbeitnehmer keine oder eine erkennbar unrichtige Angabe, hat der Arbeitgeber dies dem Betriebsstättenfinanzamt anzuzeigen (§ 38 Abs. 4 Satz 3 zweiter Halbsatz EStG). Eine solche Mitteilung an das Betriebsstättenfinanzamt hat unverzüglich zu erfolgen, wenn Drittvergütungen vorliegen und der Arbeitgeber bei der (sich aus seiner qualifizierten Mitwirkung oder der Unternehmensverbundenheit abzuleitenden) gebotenen Sorgfalt erkennen kann, dass die Angaben des Arbeitnehmers unzutreffend sind.

3. Lohnsteuerabzug durch einen Dritten (§ 38 Abs. 3a EStG)

3.1. Gesetzliche Verpflichtung bei Erfüllung tarifvertraglicher Geldansprüche (§ 38 Abs. 3a Satz 1, § 39c Abs. 5 EStG)

Ein Dritter, der unmittelbar gegen sich gerichtete tarifvertragliche Arbeitslohnansprüche erfüllt, ist zum Lohnsteuerabzug verpflichtet, wenn es sich um Geldleistungen handelt (§ 38 Abs. 3a Satz 1 EStG). Damit wird für Sonderfälle die Steuerabzugsverpflichtung eingeführt, in denen z.B. ein drittes Unternehmen zentral tarifliche Teilleistungen zahlt, die Arbeitslohn (aus gegenwärtigen oder früheren Dienstverhältnissen bei zahlreichen Arbeitgebern) sind (z.B. Sozialkassen des Baugewerbes). Die Neuregelung sichert die steuerliche Erfassung dieser Arbeitslöhne.

Der Dritte hat die Pflichten des Arbeitgebers. Die Lohnsteuer für sonstige Bezüge kann er mit einem festen Steuersatz von 20% erheben. Voraussetzung ist, dass der von dem Dritten für den Arbeitnehmer gezahlte Jahresarbeitslohn einschließlich des sonstigen Bezugs 10.000 Euro nicht übersteigt (§ 39c Abs. 5 EStG). Der Dritte meldet die Lohnsteuer bei seinem Betriebsstättenfinanzamt an. Der Dritte hat die Lohnsteuerbescheinigung zu erteilen. In den Fällen des § 39c Abs. 5 EStG kommt es zu einer Pflichtveranlagung des Arbeitnehmers zur Einkommensteuer (§ 46 Abs. 2 Nr. 5 EStG), bei der die Abzugsbeträge angerechnet werden.

3.2. Erfüllung der Arbeitgeberpflichten auf Antrag (§ 38 Abs. 3a Sätze 2 ff. EStG)

Das Finanzamt kann auf (formlosen schriftlichen) Antrag zulassen, dass ein Dritter die Pflichten des Arbeitgebers im eigenen Namen erfüllt (§ 38 Abs. 3a Satz 2 EStG). Die Lohnsteuerabzugsverpflichtung kann damit vom Arbeitgeber auf einen Dritten übertragen werden, wenn der Dritte sich hierzu gegenüber dem Arbeitgeber verpflichtet hat, er den Lohn auszahlt oder er die Arbeitgeberpflichten für von ihm vermittelte Arbeitnehmer übernimmt und die Steuererhebung nicht beeinträchtigt wird (§ 38 Abs. 3a Satz 3 EStG). Voraussetzung für die Übertragung ist, dass das Betriebsstättenfinanzamt des Dritten im Einvernehmen mit dem Betriebsstättenfinanzamt des

Arbeitgebers zustimmt. Diese Zustimmung wird nur erteilt, wenn der Dritte für den gesamten Arbeitslohn die Lohnsteuerabzugsverpflichtung übernimmt. Die das Lohnsteuerverfahren betreffenden Vorschriften (z.B. Lohnsteuer-Anmeldung, Lohnsteuerbescheinigung) sind dann auf den Dritten mit der Maßgabe anzuwenden, dass der Dritte an die Stelle des Arbeitgebers tritt (§ 38 Abs. 3a Satz 6 EStG). Die Regelung ermöglicht es, dass der Dritte die Arbeitslöhne zusammenfassen kann (§ 38 Abs. 3a letzter Satz EStG).

Diese Neuregelung dient im wesentlichen dazu, eine gesetzliche Grundlage zu schaffen für die in bestimmten Fällen zum Teil seit langem geübte und den Finanzämtern bekannte Handhabung (z.B. zusammengefasste Lohnabrechnung von Mehrfacharbeitsverhältnissen eines Arbeitnehmers im Konzernverbund, studentische Arbeitsvermittlungen, zentrale Abrechnungsstellen bei den Kirchen, Arbeitnehmern von Wohneigentümergemeinschaften). In solchen bereits praktizierten Fällen der Übernahme der Arbeitgeberpflichten durch einen Dritten ist daher ein (neuer) Antrag nicht erforderlich. Die gesamte Neuregelung, insbesondere die Haftung, ist auch in diesen Altfällen anzuwenden.

Der Dritte haftet in beiden Fallgruppen neben dem Arbeitgeber gemäß § 42d Abs. 9 EStG. Es besteht eine Gesamtschuldnerschaft zwischen Arbeitgeber, dem Dritten und dem Arbeitnehmer. Eine Haftungsinanspruchnahme des Arbeitgebers unterbleibt, wenn beim Arbeitnehmer selbst eine Nachforderung unzulässig ist, weil der Mindestbetrag von 10 Euro nicht überschritten ist (§ 42d Abs. 5 EStG). Für die Lohnsteuer-Außenprüfung ist in Fällen des § 38 Abs. 3a EStG das Betriebsstättenfinanzamt des Dritten zuständig; eine Außenprüfung ist aber auch noch beim Arbeitgeber möglich (§ 42f Abs. 3 EStG).

4. Permanenter Lohnsteuer-Jahresausgleich (§ 39b Abs. 2 Satz 13 EStG)

Nach § 39b Abs. 2 Satz 13 EStG kann zugelassen werden, die Lohnsteuer nach dem voraussichtlichen Jahresarbeitslohn zu ermitteln (sog. permanenter Lohnsteuer-Jahresausgleich durch den Arbeitgeber). Die Zustimmung ist nicht mehr von der Oberfinanzdirektion, sondern vom Betriebsstättenfinanzamt einzuholen. Die Einzelheiten zum Verfahren ergeben sich aus R 121 LStR.

5. Freistellungsbescheinigung für ausländische Verleiher (§ 39b Abs. 6 EStG)

In § 39b Abs. 6 Satz 1 EStG wird nunmehr auf den Arbeitgeber (§ 38 EStG) verwiesen (bisher „inländischen Arbeitgeber“). Das bedeutet, dass das Betriebsstättenfinanzamt jedem zum Lohnsteuerabzug Verpflichteten (wie z.B. einem ausländischen Verleiher) eine Freistellungsbescheinigung erteilen kann, wenn hierfür die Voraussetzungen nach einem Doppelbesteuerungsabkommen vorliegen. Es bestehen keine Bedenken, ggf. auch für Zeiträume vor 2004 dementsprechend zu verfahren.

6. Lohnsteuer-Anmeldung (§ 41a EStG)

Für nach dem 31.12.2004 endende Anmeldungszeiträume hat der Arbeitgeber die Lohnsteuer-Anmeldungen elektronisch zu übermitteln (§ 41a Abs. 1, § 52 Abs. 52b EStG i.d.F. StÄndG 2003). Zur Vermeidung von unbilligen Härtefällen kann das Betriebsstättenfinanzamt auf Antrag die Abgabe in

Papierform weiterhin zulassen. Ein Härtefall kann vorliegen, wenn und solange es dem Arbeitgeber nicht zumutbar ist, die technischen Voraussetzungen einzurichten, die für die Übermittlung der elektronischen Lohnsteuer-Anmeldung nach der Steuerdaten-Übermittlungsverordnung vom 28.01.2003 (BGBl. I S. 139, BStBl I S. 162) erforderlich sind.

Ab 01.01.2004 entfällt die bisher bei verspäteter Abgabe der Lohnsteuer-Anmeldung eingeräumte Abgabeschonfrist von 5 Tagen (BMF-Schreiben vom 01.04.2003, BStBl I S. 239, derzeit noch abrufbar unter www.bundesfinanzministerium.de/Aktuelles/BMF-Schreiben).

Für alle Steuern, zurückzuzahlende Steuervergütungen und Haftungsschulden wurde die sog. Zahlungsschonfrist gem. § 240 Abs. 3 Satz 1 AO 1977 von bisher 5 auf nunmehr 3 Tage verkürzt. Danach werden Säumniszuschläge in Höhe von 1 v.H. des rückständigen Betrags erhoben, wenn die Abführung der Steuerabzugsbeträge nicht bis zum Ablauf von 3 Tagen nach Fälligkeit erfolgt. Bei Überweisung oder Einzahlung auf ein Konto des Finanzamts (Finanzkasse) gilt die Zahlung an dem Tag als wirksam geleistet, an dem der Betrag gutgeschrieben wird. Bei erteilter Einzugsermächtigung an das Finanzamt ist die Verkürzung der Zahlungs-Schonfrist ohne Bedeutung. Die Regelung, dass bei Zahlung durch Übersendung eines Schecks an das Finanzamt die Zahlungsschonfrist nicht gilt, behält weiterhin Gültigkeit, so dass auch zukünftig bei Verwendung dieses Zahlungsmittels sofort Säumniszuschläge anfallen, wenn der Eingang beim Finanzamt erst nach Ablauf des Fälligkeitstages erfolgt.

7. Bescheinigungspflichten (§ 41b EStG)

In der Lohnsteuerbescheinigung gab es bisher Pflichtbescheinigungen und freiwillige Bescheinigungen (wie z.B. Arbeitnehmeranteil am Gesamtsozialversicherungsbeitrag, R 135 Abs. 7 LStR und die entsprechenden Vordrucke). Die Gruppe der freiwilligen Bescheinigungen ist weggefallen und - automationsgerecht - zu Pflichtbescheinigungen geworden (Erweiterung der Aufzählung in § 41b Abs. 1 Satz 2 EStG). R 135 Abs. 7 LStR ist damit durch Gesetzesänderung überholt.

Auf folgende Änderungen wird besonders hingewiesen:

- amtlicher Schlüssel der Gemeinde, die die Lohnsteuerkarte ausgestellt hat (§ 41b Abs. 1 Nr. 1 EStG). Der amtliche Gemeindeschlüssel ist auch im Lohnkonto einzutragen (§ 4 Abs. 1 Satz 2 Nr. 1 LStDV i.d.F. StÄndG 2003,

- der Großbuchstabe S, wenn der sonstige Bezug nach § 39b Abs. 3 Satz 2 EStG versteuert wurde (§ 41b Abs. 1 Satz 2 Nr. 3 EStG, Tz. IV 2.),

- die auf die Entfernungspauschale anzurechnenden steuerfreien Arbeitgeberleistungen für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte und die pauschal besteuerten Arbeitgeberleistungen für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte (§ 41b Abs. 1 Satz 2 Nr. 6 und 7 EStG, Tz. II 1. und 2.),

- der Großbuchstabe F bei steuerfreier Sammelbeförderung (§ 41b Abs. 1 Satz 2 Nr. 9 EStG, Tz. II 2.),

- die nach § 3 Nrn. 13 und 16 EStG steuerfrei gezahlten Verpflegungszuschüsse und Vergütungen bei doppelter Haushaltsführung (§ 41b Abs. 1 Satz 2 Nr. 10 EStG; nach der Einleitung in § 41b

Abs. 1 Satz 2 EStG ist „Auf Grund der Eintragungen im Lohnkonto“ zu bescheinigen, so dass eine Bescheinigung nicht zwingend ist, wenn das Betriebsstättenfinanzamt nach § 4 Abs. 2 Nr. 4 Satz 2 LStDV eine andere Aufzeichnung als im Lohnkonto zugelassen hat),

- die nach § 3 Nr. 62 steuerfrei gezahlten Zuschüsse zur freiwilligen Kranken- und Pflegeversicherung (§ 41b Abs. 1 Satz 2 Nr. 11 EStG),

- der Arbeitnehmeranteil am Gesamtsozialversicherungsbeitrag (§ 41b Abs. 1 Satz 2 Nr. 12 EStG).

Dabei ist der Großbuchstabe S in der Zeile 3 der Lohnsteuerbescheinigung vor dem Arbeitslohn zu vermerken, der Großbuchstabe F in der Zeile 17 (vgl. BMF-Schreiben vom 21.10.2003 BStBl I S. 559 zur Besonderen Lohnsteuerbescheinigung für das Kalenderjahr 2004).

8. Betrieblicher Lohnsteuer-Jahresausgleich (§ 42b Abs. 1 EStG)

Der Lohnsteuer-Jahresausgleich durch den Arbeitgeber darf nur für unbeschränkt einkommensteuerpflichtige Arbeitnehmer durchgeführt werden, die während des gesamten Ausgleichjahres in einem Dienstverhältnis gestanden (§ 42b Abs. 1 Satz 1 EStG) und bei Arbeitgeberwechsel dem Arbeitgeber neben der Lohnsteuerkarte auch Lohnsteuerbescheinigungen aus vorangegangenen Dienstverhältnissen vorgelegt haben (§ 42b Abs. 1 Satz 3 EStG). Verzichtet der Arbeitnehmer künftig bei elektronischer Lohnsteuerbescheinigung (Tz. V) auf die Vorlage des Ausdrucks der elektronischen Lohnsteuerbescheinigung, so ist ein betrieblicher Jahresausgleich nicht zulässig.

Der Lohnsteuer-Jahresausgleich durch den Arbeitgeber ist auch nicht mehr zulässig, wenn bei der Lohnsteuerberechnung ein auf der Lohnsteuerkarte eingetragener Freibetrag (§ 39a EStG) zu berücksichtigen war (§ 42b Abs. 1 Satz 4 Nr. 3a EStG); Gleiches gilt wie bisher für den Hinzurechnungsbetrag.

9. Abfindungsentschädigungen als beschränkt steuerpflichtige Einkünfte (§ 49 Abs. 1 Nr. 4 Buchstabe d EStG)

Entlassungsentschädigungen i.S.d. § 24 Nr. 1 EStG an beschränkt einkommensteuerpflichtige Arbeitnehmer sind inländische Einkünfte i.S.d. § 49 EStG, soweit die Einkünfte, die für die zuvor ausgeübte Tätigkeit bezogenen werden, der inländischen Besteuerung unterlegen haben (§ 49 Abs. 1 Nr. 4 Buchstabe d EStG). Die Lohnsteuerabzugsverpflichtung hierfür ergibt sich aus § 39d Abs. 3 EStG.

Beispiel:
Das Dienstverhältnis von Arbeitnehmer A (60 Jahre) wird nach einer Beschäftigung (über 20 Jahre) für den Arbeitgeber B in Deutschland zum 01.04.2004 vorzeitig gegen Abfindung aufgelöst. A zieht am 01.03.2004 in die Schweiz um. Am 10.04.2004 erhält er eine Abfindung wegen der Auflösung des Dienstverhältnisses von 36.000 Euro.

Die bisherigen Einkünfte (Arbeitslohn) haben der inländischen Besteuerung unterlegen, so dass die Abfindung als inländische Einkünfte gem. § 49 Abs. 1 Nr. 4d EStG i.H.v. 25.000 Euro (36.000 Euro - 11.000 Euro höchster Freibetrag nach § 3 Nr. 9 EStG) der beschränkten Einkommensteuerpflicht unterliegt. Eine ermäßigte Besteuerung nach § 34 EStG im Lohnsteuerabzugsverfahren kommt nicht in Betracht (§ 39d Abs. 2, § 50 Abs. 1 Sätze 3 und 4 EStG).

Ob der Bundesrepublik Deutschland für die inländischen Einkünfte das Besteuerungsrecht zusteht, ist dann im Weiteren unter Beachtung eines ggf. anzuwendenden Doppelbesteuerungsabkommen zu entscheiden (vgl. auch das BFH-Urteil vom 10.07.1996, BStBl 1997 II S. 341 und das BMF-Schreiben vom 20.05.1997, BStBl 1997 I S. 560).

10. Steuerfreistellung ausländischer Einkünfte (§ 50d Abs. 8 EStG)

Nach § 50d Abs. 8 EStG sind Einkünfte eines unbeschränkt Steuerpflichtigen aus nichtselbständiger Arbeit, für die das Besteuerungsrecht nach einem Doppelbesteuerungsabkommen einem anderen Staat zusteht, gleichwohl in Deutschland zu besteuern, soweit der Steuerpflichtige nicht nachweist, dass der (ausländische) Tätigkeitsstaat auf dieses Besteuerungsrecht verzichtet hat oder dass die in diesem Staat auf die Einkünfte festgesetzten Steuern tatsächlich entrichtet wurden. Dies gilt auch dann, wenn nach dem einschlägigen DBA eine Rückfallklausel nicht vorgesehen ist.

Diese Nachweispflicht betrifft das Veranlagungsverfahren; sie ist im Lohnsteuerabzugsverfahren nicht anzuwenden. Das Betriebsstättenfinanzamt kann daher weiterhin auf Antrag des Arbeitnehmers oder des Arbeitgebers eine Freistellungsbescheinigung erteilen (§ 39b Abs. 6 Satz 1 EStG). Das Betriebsstättenfinanzamt soll dann in der Freistellungsbescheinigung auf die Nachweispflicht im Veranlagungsverfahren hinweisen. Hat der Arbeitgeber den Antrag auf Freistellungsbescheinigung gestellt, sollte er seinem Arbeitnehmer einen solchen Hinweis auf die Nachweispflicht im Veranlagungsverfahren weitergeben. Einen Einkommensteuerbescheid, in dem solche Einkünfte der deutschen Besteuerung unterworfen wurden, kann zu Gunsten des Steuerpflichtigen geändert werden, sobald dieser die tatsächliche Besteuerung im Ausland nachweist. Dadurch ist sichergestellt, dass eine Doppelbesteuerung vermieden wird. Da § 175 Abs. 1 Satz 2 AO anzuwenden ist, beginnt die Festsetzungsfrist mit Ablauf des Kalenderjahres, in dem das rückwirkende Ereignis (= Zahlung der festgesetzten Steuer im Ausland) eintritt (§ 50d Abs. 8 Satz 3 EStG).

IV. Lohnsteuerberechnung, Programmablaufplan 2004

1. Wegfall der 150 Euro-Grenze (§ 39b Abs. 3 Satz 2 EStG a.F.)

Bisher wurden sonstige Bezüge bis zu 150 Euro dem laufenden Arbeitslohn hinzugerechnet (§ 39b Abs. 3 Satz 8 EStG). Diese Ausnahme wurde aufgehoben, weil sie bei der heute üblichen maschinellen Lohnabrechnung überholt ist. Die Änderung ist im Programmablaufplan 2004 (Tz. IV 4.) berücksichtigt.

2. Berechnung bei sonstigem Bezug und Arbeitgeberwechsel (§ 39b Abs. 3 Satz 2 EStG), Großbuchstabe S (§ 41 Abs. 1 Satz 7 EStG)

Die Versteuerung des sonstigen Bezugs richtet sich nach dem voraussichtlichen Jahresarbeitslohn (§ 39b Abs. 3 Satz 1 EStG). Bei einem Arbeitgeberwechsel ist der für diese Ermittlung notwendige

Arbeitslohn aus einem vorangegangenen Dienstverhältnis bzw. mehreren vorangegangenen Dienstverhältnissen dem neuen Arbeitgeber nicht mehr zwingend bekannt, wenn der Vorarbeitgeber eine elektronische Lohnsteuerbescheinigung übermittelt (vgl. dazu Tz. V) und der Arbeitnehmer dem neuen Arbeitgeber den früheren Arbeitslohn nicht mitteilt. In einem solchen Fall kann der neue Arbeitgeber den Arbeitslohn für die vom Arbeitnehmer anzugebenden früheren Beschäftigungszeiten des laufenden Kalenderjahres mit dem Betrag ansetzen, der sich aus der Hochrechnung des laufenden Arbeitslohns im Monat der Zahlung des sonstigen Bezugs entsprechend der Beschäftigungsdauer bei früheren Arbeitgebern ergibt (§ 39b Abs. 3 Satz 2 EStG; R 119 Abs. 3 Satz 6 LStR i.d.F. LStÄR 2004 vom 08.10.2003, BStBl I S. 455).

Da diese Hochrechnung zu einer ungenaueren Lohnsteuer für den sonstigen Bezug führen kann, hat der Arbeitgeber bei Anwendung dieser Methode im Lohnkonto den Großbuchstaben S einzutragen (§ 41 Abs. 1 Satz 7 EStG) und auch zu bescheinigen (§ 41b Abs. 1 Satz 2 Nr. 3 EStG). Es kommt zu einer Pflichtveranlagung zur Einkommensteuer (§ 46 Abs. 2 Nr. 5a EStG).

3. Fünftelungsregelung bei negativem Arbeitslohn (§ 39b Abs. 3 Satz 9 EStG)

Bei der Ermittlung der Lohnsteuer für einen begünstigten sonstigen Bezug ist nunmehr § 34 Abs. 1 Satz 3 EStG sinngemäß anzuwenden (§ 39b Abs. 3 Satz 9 zweiter Halbsatz EStG), damit Einkommensteuernachzahlungen vorgebeugt wird. Die Neuregelung betrifft die Sonderfälle, in denen bei Anwendung der Fünftelungsregelung das zu versteuernde Einkommen (= steuerpflichtige Arbeitslohn) negativ ist (z.B. wegen eines Freibetrages auf der Lohnsteuerkarte) und erst durch Hinzurechnung der außerordentlichen Einkünfte (z.B. steuerpflichtiger Teil einer Abfindung) positiv wird.

Diese Gesetzesänderung ist in dem Programmablaufplan 2004 (Tz. IV 4.) noch nicht berücksichtigt. Es ist daher nicht zu beanstanden, wenn der Arbeitgeber mit maschineller Lohnabrechnung bis zur Veröffentlichung einer entsprechenden Ergänzung des Programmablaufplans die Gesetzesänderung nicht berücksichtigt.

4. Programmablaufplan 2004

Auf den aktuellen Programmablaufplan für die maschinelle Berechnung der vom Arbeitslohn einzubehaltenden Lohnsteuer, des Solidaritätszuschlags und der Maßstabsteuer für die Kirchenlohnsteuer in 2004 vom 18.12.2003 (BStBl I S. 750) wird hingewiesen. Der Programmablaufplan steht unter http://www.bundesfinanzministerium.de/lohnsteuer;621/htm zur Verfügung. Zur (anstehenden) Ergänzung wegen der Fünftelungsregelung bei negativem Arbeitslohn siehe Tz. IV 3.

Die Änderung bei der Grenzgängerregelung nach dem Zusatzabkommen zum DBA-Belgien (BGBl. 2003 II S. 1615) ab 2004 wird in dem Programmablaufplan nicht berücksichtigt. Im Lohnsteuerabzugsverfahren ist in diesen Fällen die nach dem Programmablaufplan 2004 berechnete Lohnsteuer um 8% zu mindern und die geminderte Lohnsteuer zu bescheinigen. Gleiches gilt für den Solidaritätszuschlag.

V. Elektronische Lohnsteuerbescheinigung (§ 41b EStG), Übergangsregelung

1. Einführung, Übergangsregelung

Arbeitgeber mit maschineller Lohnabrechnung sind ab dem Kalenderjahr 2004 verpflichtet, die Lohnsteuerbescheinigung spätestens bis zum 28.02. des Folgejahres nach amtlich vorgeschriebenem Datensatz durch Datenfernübertragung an die amtlich bestimmte Stelle elektronisch zu übermitteln (elektronische Lohnsteuerbescheinigung; § 41b EStG), bei ganzjähriger Beschäftigung eines Arbeitnehmers also erstmals bis 28.02.2005. Das Verfahren (vgl. dazu Tz. V 2.) wird derzeit für die flächendeckende Anwendung vorbereitet (es soll dafür noch eine nach allgemeiner Automationspraxis gebotene „Anmeldung des Arbeitgebers“ erarbeitet werden). Dann soll ein BMF-Schreiben gemäß der Steuerdaten-Übermittlungsverordnung vom 28.01.2003 (BGBl. I S. 139, BStBl I S. 162) veröffentlicht werden („Startschreiben“ etwa Sommer 2004).

Daher und weil es einer gewissen Zeit bedarf, bis das neue Verfahren von den Arbeitgebern allgemein in den Lohnabrechnungsverfahren berücksichtigt werden kann, ist bei unterjähriger Beendigung des Dienstverhältnisses eines Arbeitnehmers im Jahr 2004 nicht zu beanstanden, wenn dabei nach bisheriger Praxis verfahren wird: Erteilung einer maschinellen Lohnsteuerbescheinigung und deren fester Verbindung mit der Lohnsteuerkarte. Die zusätzlichen Bescheinigungen aufgrund der Gesetzesänderungen (vgl. Tz. III 7.) sind dabei zu berücksichtigen, soweit sie sich nicht bereits (wie z.B. der amtliche Gemeindeschlüssel) aus der Lohnsteuerkarte ergeben.

Bei ganzjähriger Beschäftigung im Kalenderjahr 2004 ist bei maschineller Lohnabrechnung die Lohnsteuerbescheinigung elektronisch zu übermitteln. Auf Verlangen eines beschränkt einkommensteuerpflichtigen Arbeitnehmers ist auch die besondere Lohnsteuerbescheinigung als elektronische Lohnsteuerbescheinigung zu übermitteln (§ 39d Abs. 3 Satz 5 EStG).

2. Verfahrensbeschreibung

Für die Datenfernübertragung hat der Arbeitgeber aus dem Namen, Vornamen und Geburtsdatum des Arbeitnehmers ein Ordnungsmerkmal nach amtlich festgelegter Regel für den Arbeitnehmer zu bilden und zu verwenden. Die Finanzverwaltung stellt die zur Bildung dieses lohnsteuerlichen Ordnungsmerkmals (sog. eTIN) notwendigen Informationen zur Verfügung. Dieses lohnsteuerliche Ordnungsmerkmal (sog. eTIN) ist in die elektronische Lohnsteuerbescheinigung aufzunehmen. (Die eTIN wird durch das einheitliche und dauerhafte steuerliche Ordnungsmerkmal - § 139a ff. Abgabenordnung - nach dessen Einrichtung abgelöst werden.) Die Datenübermittlung an die Clearingstelle der Finanzverwaltung erfolgt auf Basis des vorgegebenen amtlichen Übermittlungssatzes unter Nutzung des amtlich vorgegebenen Verschlüsselungsverfahrens.

Die zur Datenfernübertragung der elektronischen Lohnsteuerbescheinigung notwendigen Informationen, insbesondere

- die Verfahrensbeschreibung,

- den Algorithmus für die Bildung des für die Datenübermittlung zu verwendenden amtlichen Ordnungsmerkmals nach dem Namen, Vornamen und Geburtsdatum des Arbeitnehmers,
- die Datensatzbeschreibung,
- das Muster für den Ausdruck der elektronischen Lohnsteuerbescheinigung für den Arbeitnehmer,
- die zur Übersendung an die Clearingstelle notwendigen IP-Adressen,
- die Vorgaben für die Verschlüsselung der Daten sowie
- Muster und Beispiele zur Einrichtung des Verfahrens

sind im Internet unter www.elsterlohn.de abrufbar.

Die Internetadresse lautet für bisher nicht registrierte Benutzer des ElsterLohn-Verfahrens: https://www.elster.de/ssl/main-ent-teil-01.htm und für bereits registrierte Benutzer: https://www.elster.de/ssl/secure/main-ent-mit-elo-down-01.htm.

(Für Privathaushalte soll ab dem Kalenderjahr 2005 im Rahmen des ELSTER-Konzepts ein kostenloses Übertragungsprogramm für die elektronische Übermittlung von Lohnsteuerbescheinigungen angeboten werden.)

Der Arbeitgeber hat die elektronische Lohnsteuerbescheinigung nach Ablauf des Kalenderjahres bis zum 28.02. des Folgejahres zu übermitteln; bei unterjähriger Beendigung des Dienstverhältnisses ist die Übermittlung im Laufe des Kalenderjahres zulässig. Ab 2006 ist nur noch für Privathaushalte in bestimmten Fällen eine Ausnahme von der elektronischen Lohnsteuerbescheinigung vorgesehen (§ 52 Abs. 52c Satz 3 EStG).

Dem Arbeitnehmer ist ein nach amtlich vorgeschriebenem Muster gefertigter Ausdruck der elektronischen Lohnsteuerbescheinigung mit Angabe des lohnsteuerlichen Ordnungsmerkmals auszuhändigen oder elektronisch bereitzustellen (§ 41b Abs. 1 Satz 3 EStG). Das Muster soll mit dem „Startschreiben“ (Tz. V 1.) veröffentlicht werden.

Hat der Arbeitgeber die elektronische Lohnsteuerbescheinigung übermittelt, ist eine Änderung des Lohnsteuerabzugs nicht mehr möglich (§ 41c Abs. 3 Satz 1 EStG). Dies gilt nicht für die bloße Korrektur eines zunächst unrichtig übermittelten Datensatzes. Die Anzeigeverpflichtung nach § 41c Abs. 4 Satz 1 Nr. 3 EStG bleibt unberührt.

3. Behandlung der Lohnsteuerkarten

Die Lohnsteuerkarten werden bis auf weiteres wie bisher ausgestellt (geprüft wird derzeit in Verbindung mit dem neuen steuerlichen Identifikationsmerkmal - §§ 139a ff. Abgabenordnung - der mögliche Übergang auf eine zentrale Datenbank mit den Besteuerungsmerkmalen des Arbeitnehmers, sog. elektronische Lohnsteuerkarte). Der Arbeitnehmer muss seine Lohnsteuerkarte wie bisher dem Arbeitgeber vorlegen, dieser hat die Lohnsteuerkarte während des laufenden Kalenderjahres aufzubewahren (§ 39b Abs. 1 EStG, R 114 LStR). Wenn das Dienstverhältnis vor Ablauf des Kalenderjahres beendet wird (unterjähriges Dienstverhältnis), hat der Arbeitgeber dem Arbeitnehmer die Lohnsteuerkarte auszuhändigen (§ 41b Abs. 1 Satz 4 EStG). Der Ausdruck der elektronischen Lohnsteuerbescheinigung für den Arbeitnehmer ist nicht mit der Lohnsteuerkarte zu verbinden.

Nach Ablauf des Kalenderjahres hat der Arbeitgeber die Lohnsteuerkarten, die keine Lohnsteuerbescheinigungen enthalten, entweder aufzubewahren (§ 147 AO) oder zu vernichten (§ 41b Abs. 1 Satz 6 EStG).

Lohnsteuerkarten ohne Lohnsteuerbescheinigung dürfen vom Arbeitgeber nach Ablauf des Kalenderjahres nicht an seine Arbeitnehmer ausgegeben werden. Lohnsteuerkarten, die (künftig) ausnahmsweise eine Lohnsteuerbescheinigung enthalten (z.B. weil der Arbeitnehmer zu Beginn des Jahres bei einem Arbeitgeber ohne maschinelle Lohnabrechnung gearbeitet hat), sind den Arbeitnehmern auszuhändigen (§ 41b Abs. 1 Satz 5 EStG).

VI. Anwendung

Diese Änderungen sind nach den allgemeinen Regeln beim Steuerabzug vom laufenden Arbeitslohn erstmals für einen nach dem 31.12.2003 endenden Lohnzahlungszeitraum anzuwenden und beim Steuerabzug auf sonstige Bezüge, die nach dem 31.12.2003 zufließen. Handelt es sich danach um Arbeitslohn des Kalenderjahres 2004, sind z.B. bei den Abfindungen und Zuschlägen nach § 3b EStG die neuen Obergrenzen (Tz. I) maßgebend, auch wenn die Abfindung im Jahr 2003 vereinbart oder die zuschlagsbegünstigte Arbeit im Jahr 2003 geleistet wurde (§ 38 Abs. 1 Satz 2 und 3 EStG).

Dieses Schreiben wird im Bundessteuerblatt Teil I veröffentlicht (ESt-Kartei NRW § 38 EStG) und steht ab sofort für eine Übergangsfrist auf den Internetseiten des Bundesministeriums der Finanzen unter http://www.bundesfinanzministerium.de/lohnsteuer;621/htm zur Verfügung.

Im Auftrag
Sarrazin