

## § 42e

### Anrufungsauskunft

idF des EStG v. 8.10.2009 (BGBl. I 2009, 3366; BStBl. I 2009, 1346)

<sup>1</sup>Das Betriebsstättenfinanzamt hat auf Anfrage eines Beteiligten darüber Auskunft zu geben, ob und inwieweit im einzelnen Fall die Vorschriften über die Lohnsteuer anzuwenden sind. <sup>2</sup>Sind für einen Arbeitgeber mehrere Betriebsstättenfinanzämter zuständig, so erteilt das Finanzamt die Auskunft, in dessen Bezirk sich die Geschäftsleitung (§ 10 der Abgabenordnung) des Arbeitgebers im Inland befindet. <sup>3</sup>Ist dieses Finanzamt kein Betriebsstättenfinanzamt, so ist das Finanzamt zuständig, in dessen Bezirk sich die Betriebsstätte mit den meisten Arbeitnehmern befindet. <sup>4</sup>In den Fällen der Sätze 2 und 3 hat der Arbeitgeber sämtliche Betriebsstättenfinanzämter, das Finanzamt der Geschäftsleitung und erforderlichenfalls die Betriebsstätte mit den meisten Arbeitnehmern anzugeben sowie zu erklären, für welche Betriebsstätten die Auskunft von Bedeutung ist.

Autorin: Dr. Eva-Maria **Gersch**, Rechtsanwältin, Fachanwältin für Steuerrecht, Bad Homburg v.d.H.

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

#### Inhaltsübersicht

##### A. Allgemeine Erläuterungen zu § 42e

	Anm.		Anm.
<b>I. Rechtsentwicklung des § 42e</b> . . . . .	1	<b>IV. Verhältnis des § 42e zu anderen Vorschriften</b>	
<b>II. Bedeutung des § 42e</b> . . . . .	2	1. Verhältnis zu verwandten Vorschriften . . . . .	4
<b>III. Geltungsbereich des § 42e</b> . . . . .	3	2. Verhältnis zur verbindlichen Zusage nach § 204 AO . . . . .	5

##### B. Erläuterungen zu § 42e: Lohnsteuer-Anrufungsauskunft

	Anm.		Anm.
<b>I. Tatbestandsmerkmale und Wirkungen der Lohnsteuer-Anrufungsauskunft (Satz 1)</b>		a) Sachlich und funktionell zuständiges Finanzamt . . . . .	10
1. <b>Zuständigkeit für die Erteilung der Anrufungsauskunft</b>		b) Örtlich zuständiges Finanzamt . . . . .	11
		c) Bedeutung der Zuständigkeit . . . . .	12

	Anm.		Anm.
<b>2. Lohnsteuer-Anrufungsaus-</b>		a) Gegenstand der Anru-	
<b>kunft „auf Anfrage eines</b>		fungsauskunft . . . . .	22
<b>Beteiligten“</b>		b) Wirkungen der Anru-	
a) Anfrage als Anspruchs-	15	fungsauskunft	
voraussetzung . . . . .		aa) Rechtsnatur der Anru-	
b) Kreis der Auskunftsberechtigten . . . . .	16	fungsauskunft . . . . .	23
c) Keine Formgebundenheit im Auskunftsverfahren . . . . .	17	bb) Sachliche Bindungswirkung . . . . .	24
<b>3. Rechtsanspruch auf Aus-</b>		cc) Persönliche Bindungswirkung . . . . .	25
<b>kunftserteilung . . . . .</b>	20	dd) Zeitliche Bindungswirkung . . . . .	26
<b>4. Gegenstand und Wirkungen der Lohnsteuer-Anrufungsauskunft</b>		ee) Rechtsschutz . . . . .	29
		<b>II. Verfahren bei mehreren Betriebsstätten (Satz 2–4) . . .</b>	<b>30</b>

**A. Allgemeine Erläuterungen zu § 42e**

1 **I. Rechtsentwicklung des § 42e**

**EStReformG v. 5.8.1974** (BGBl. I 1974, 1769; BStBl. I 1974, 530): Mit Wirkung ab 1.1.1975 wird die vorher in § 56 LStDV 1971 enthaltene Regelung als § 42e wortgleich ins EStG übernommen. Der erste Vorläufer des § 42e war bereits Art. I § 24 Zweite Steuernotverordnung v. 19.12.1923 (RGBl. I 1923, 1205). **StBereinG 1999 v. 22.12.1999** (BGBl. I 1999, 2601; BStBl. I 2000, 13): Die Sätze 2–4 wurden angefügt.

2 **II. Bedeutung des § 42e**

**Rechtssystematische Bedeutung:** Die Regelung verpflichtet das BetriebsstättenFA auf Anfrage zu einer Auskunft über die Anwendung lStl. Vorschriften beim LStAbzug.

**Gesetzgeberischer Zweck:** § 42e bezweckt, dem ArbG Sicherheit darüber zu verschaffen, wie der LStAbzug zutreffend vorzunehmen ist. Dies soll schon möglich sein, bevor der ArbG den LStAbzug vornimmt. Darin liegt ein Ausgleich dafür, dass Fehler beim LStAbzug zur Haftung für LSt. bzw. zu deren Nachforderung führen können (BFH v. 16.11.2005 – VI R 23/02, BStBl. II 2006, 210; FG Düss. v. 8.5.2003 – 15 K 1455/00, EFG 2003, 1105, rkr.; FG Köln v. 7.4.2004 – 7 K 7227/99, EFG 2004, 1184, rkr.). Die Anrufungsauskunft bindet das BetriebsstättenFA (s. Anm. 24 ff.). Darin erschöpft sich der Zweck des § 42e (s. Anm. 25). Nach anderer Auffassung hat § 42e den weiteren Zweck, die Rechtmäßigkeit des LStAbzugs zu gewährleisten (HEUERMANN in BLÜMICH, § 42e Rn. 2; TRZASKALIK in KSM, § 42e Rn. A 2). Dagegen spricht schon, dass es im Belieben des ArbG liegt, eine Anfrage nach § 42e zu stellen. Der Verzicht auf eine Anrufungsauskunft kann im Rahmen des § 42d vorwerfbar sein (s. Anm. 24).

**Wirtschaftliche Bedeutung:** Die wirtschaftliche Bedeutung der Anrufungsauskunft liegt darin, dass der zum LStAbzug Verpflichtete mit ihrer Hilfe weitgehend die Haftung für LSt. und die Nachforderung nicht erhobener LSt. vermeiden kann.

### III. Geltungsbereich des § 42e

3

**Sachlicher und persönlicher Geltungsbereich:** „Ob und inwieweit“ im einzelnen Fall die Vorschriften über die LSt. anzuwenden sind, umfasst den *sachlichen Geltungsbereich*, die Beschränkung auf die „Beteiligten“ am LStAbzugsverfahren umreißt den *persönlichen Geltungsbereich* (s. Anm. 16). § 42e ist nach seinem Wortlaut und seiner Stellung im Gesetz auf den Bereich des LStAbzugsverfahrens beschr. (BFH v. 16.11.2005 – VI R 23/02, BStBl. II 2006, 210; v. 13.1.2011 – IV R 61/09, BStBl. II 2011, 479). § 42e erstreckt sich nach Ansicht der Fin-Verw. auch auf den Bereich des § 37b (BMF v. 29.4.2008, BStBl. I 2008, 566 – Tz. 37).

**Auslandsbeziehungen:** Ausländische ArbG und Verleiher (tatsächliche und vermeintliche) sind antragsberechtigt, sofern sie zum LStAbzug nach § 38 Abs. 1 verpflichtet sind oder für LSt. nach § 42d haften (vgl. § 42d Anm. 12).

## IV. Verhältnis des § 42e zu anderen Vorschriften

### 1. Verhältnis zu verwandten Vorschriften

4

**Verwandte Vorschriften sind** zB § 15 Abs. 4 des 5. VermBG, § 9 BergPDV. Diese Auskunftregelungen sind § 42e nachempfunden, da auch die Sondergesetze eine Haftung vorsehen; ähnlich Art. 11 ZK.

**Kirchensteuergesetze der Länder:** Sie sehen regelmäßig die entsprechende Anwendung der Vorschriften des EStG über den LStAbzug und über die Haftung für LSt. auf die KiLSt. vor (zB § 20 KiStG Ba.-Württ.; §§ 13, 14 KiStG Bayern; § 9 Abs. 4 KiStG Bremen; §§ 6 Abs. 2 Nr. 1, 12 Abs. 6 KiStG Nds.; § 5 KiStG NW). Ein besonderer Hinweis auf die entsprechende Anwendung des § 42e fehlt in diesen Fällen. Da § 42e nach seinem Sinn und Zweck die Vorschriften über die LStHaftung ergänzt, ist es uE gerechtfertigt, eine LStAnrufungsauskunft, die sich auf einen Teil der Maßstabsteuer bezieht, auch auf die davon abhängige KiLSt. auszudehnen.

§ 89 Satz 2 AO ist anders geartet. Deshalb ist eine Auskunft nach § 42e auch nicht gebührenpflichtig (BMF v. 11.12.2007, DSrR 2008, 99).

### 2. Verhältnis zur verbindlichen Zusage nach § 204 AO

5

§ 204 AO wird von § 42e nicht berührt und ist auch von anderen Voraussetzungen abhängig (s. auch BFH v. 30.4.2009 – VI R 54/07, BStBl. II 2010, 996; v. 2.9.2010 – VI R 3/09, BStBl. II 2011, 233). Die verbindliche Zusage nach § 204 AO bezieht sich nur auf einen bei der LStAußenprüfung geprüften Sachverhalt und dessen Behandlung in der Zukunft. Die Erteilung einer Zusage nach § 204 AO steht – anders als bei § 42e (s. Anm. 20) – im Ermessen des FA. Im Einzelfall können sowohl die Voraussetzungen des § 204 AO als auch des § 42e gleichzeitig erfüllt sein.

6–9 Einstweilen frei.

**B. Erläuterungen zu § 42e:  
Lohnsteuer-Anrufungsauskunft**

**Schrifttum:** OFFERHAUS, Einzelfragen zur Lohnsteuer-Anrufungsauskunft, Inf. 1979, 337; VON BORNHAUPT, Die Bedeutung der Anrufungsauskunft und ihre Abgrenzung gegenüber der verbindlichen Zusage, DStR 1980, 3; FICHTELMANN, Wesen und Bedeutung der Anrufungsauskunft nach § 42e EStG, FR 1980, 236; RICHTER, Lohnsteueranrufungsauskunft und verbindliche Zusage im Anschluss an eine Lohnsteuer-Außenprüfung, StBp. 1983, 55; DRENECK, Verwaltungsakte im Lohn- und Einkommensteuerverfahren, DStJG 9 (1986), 391; WICHMANN, Die Frage nach der Bindungswirkung der Anrufungsauskunft, DStR 1989, 771; VON BORNHAUPT, Anmerkungen zum BFH-Urt. v. 9.10.1992, FR 1993, 57; DISSARS/DISSARS, Die Anrufungsauskunft nach § 42e EStG, Schutz des Arbeitgebers vor der Lohnsteuerhaftung, DStR 1995, 1817; BERGKEMPER, Anm. zu BFH-Urt. v. 30.4.2009, FR 2010, 45, DB 2009, 1684; BRUSCHKE, Die Anrufungsauskunft nach § 42e EStG, StB 2007, 14; BERGKEMPER, Anm. zu BFH-Urt. v. 2.9.2009, DB 2010, 2426; PLENKER, Aktuelle Entwicklungen im lohnsteuerlichen Verfahrensrecht, DB 2010, 192; BRUSCHKE, Probleme beim Lohnsteuerabzug – Klarheit über eine Anrufungsauskunft nach § 42e EStG, DStZ 2011, 491.

## I. Tatbestandsmerkmale und Wirkungen der Lohnsteuer-Anrufungsauskunft (Satz 1)

### 1. Zuständigkeit für die Erteilung der Anrufungsauskunft

#### 10 a) Sachlich und funktionell zuständiges Finanzamt

Sachlich und funktionell zuständig ist nur das BetriebsstättenFA des ArbG (§ 41a Abs. 1 Nr. 1; § 41 Abs. 2). Das gilt für Anfragen aller Beteiligten. Bei einer Lohnzahlung durch Dritte, bei denen der Dritte die Pflichten des ArbG trägt, soll das BetriebsstättenFA des Dritten zuständig sein (so R 42e Abs. 4 LStR). Ob diese Auslegung dem Gesetz entspricht, ist fraglich; auf jeden Fall entsteht Vertrauensschutz, wenn so verfahren wird (s. Anm. 12). Innerhalb des BetriebsstättenFA muss die Auskunft vom zuständigen Beamten erteilt werden, dh. von demjenigen, der zur Vertretung des FA in LStAngelegenheiten berechtigt ist (BFH v. 11.8.1967 – VI R 67/66, BStBl. III 1967, 685 mwN). Das sind idR der Vorsteher und der Sachgebietsleiter, nicht aber der LStAußenprüfer (BFH v. 18.10.1957 – VI 168/56 U, BStBl. III 1958, 16). Nach dem Wortlaut des § 42e kommt es jedoch nur darauf an, dass die Auskunft vom BetriebsstättenFA erteilt wird, die Geschäftsverteilung innerhalb des FA spielt keine Rolle (so auch SCHICK in HHSP, vor § 204 AO Rn. 113; TRZASKALIK in KSM, § 42e Rn. B 10). Bei Betroffenheit mehrerer Betriebsstätten ist § 42e Satz 2 anzuwenden (s. Anm. 30 ff.).

#### 11 b) Örtlich zuständiges Finanzamt

Das BetriebsstättenFA, in dessen Bezirk sich die Betriebsstätte des den LStAbzug vornehmenden ArbG befindet, ist für die LStAnrufungsauskunft örtlich zuständig. Hat der ArbG mehrere Betriebsstätten, so bestimmt sich das örtlich zuständige FA nach § 42e Satz 2 und 3 (s. Anm. 30).

**c) Bedeutung der Zuständigkeit**

12

Die Zuständigkeit des mit der Anfrage befassten FA ist Voraussetzung dafür, dass die LStAnrufungsauskunft verbindlich ist. Nicht verbindlich ist zB die Auskunft einer OFD, da ihr die funktionelle Zuständigkeit fehlt (FG Ba.-Württ. v. 8.12.2008 – 13 K 2626/17, EFG 2009, 1373, rkr.). Zuständigkeitsfehler, die für den Anfragenden nicht erkennbar sind, führen zu einem entschuldbaren Rechtsirrtum, der die Haftung für LSt. gem. § 42d ausschließt, falls der ArbG aufgrund der Auskunft den LStAbzug nicht richtig vornimmt (s. § 42d Anm. 60 ff.). Nach einer Meinung im Schrifttum liegt bei einer von einer unzuständigen Behörde erteilten Anrufungsauskunft immer ein entschuldbarer Rechtsirrtum vor, da der ArbG nicht klüger sein muss als die Finanzbehörde; das BetriebsstättenFA kann aber dann die Anrufungsauskunft ändern (TRZASKALIK in KSM, § 42e Rn. B 9).

Einstweilen frei.

13–14

**2. Lohnsteuer-Anrufungsauskunft „auf Anfrage eines Beteiligten“****a) Anfrage als Anspruchsvoraussetzung**

15

Nur auf Anfrage erteilt das BetriebsstättenFA die LStAnrufungsauskunft (BFH v. 22.8.1957 – IV 541/56 U, BStBl. III 1957, 366). Sie ist jederzeit möglich. Die Anfrage muss sich auf einen bestimmten Sachverhalt beziehen, der dem FA vorzutragen ist. Es besteht keine Verpflichtung, eine LStAnrufungsauskunft einzuholen (dazu aber Anm. 24 aE).

**Kein besonderes Auskunftsinteresse erforderlich:**

► *Nach hM* folgt aus der Stellung als „Beteiligter“ iSd. § 42e (s. Anm. 14) ein hinreichendes Interesse an der Auskunft. Die Anfrage nach § 42e ist insbes. nicht auf Zweifelsfälle beschr. (glA VON BORNHAUPT, DStR 1980, 3; OFFERHAUS, Inf. 1979, 337).

► *Nach einer abweichenden Meinung* ist aufgrund allgemeiner Grundsätze ein Auskunftsinteresse erforderlich, das zB bei „eindeutiger“ Rechtslage nicht vorliege oder nach Ablauf des Kj. (HEUERMANN in BLÜMICH, § 42e Rn. 17; SCHICK in HHSP, vor § 204 AO Rn. 108; TRZASKALIK in KSM, § 42e Rn. B 6).

► *Stellungnahme:* Die von der hM abweichende Auffassung ist unter Berücksichtigung des Zwecks des § 42e zu eng. Der Beteiligte muss sich in jeder Lage Sicherheit über die Anwendung des LStRechts verschaffen können (glA BRUSCHKE, DSStZ 2011, 491). Anderenfalls stünde die Auskunft letztlich im Ermessen des FA, was § 42e nicht entspricht. Im Übrigen ist die Befugnis, einen Antrag auf eine Anrufungsauskunft zu stellen, von Gesetzes wegen schon dadurch begrenzt, dass sich die Anfrage auf einen „einzelnen Fall“ beziehen muss, s. Anm. 22.

**b) Kreis der Auskunftsberechtigten**

16

**Alle am Lohnsteuer-Abzugsverfahren Beteiligten**, die in § 38 genannt sind, sind nach § 42e zur Anfrage berechtigt. Mit Rücksicht auf den Zweck des § 42e ist der Kreis der Auskunftsberechtigten weit zu ziehen. Neben dem ArbG zählen zu den Beteiligten auch ausländische Verleiher und Dritte, denen ArbG-Pflichten gem. § 38 Abs. 3, 3a beim LStAbzug übertragen worden sind. Auskunftsberechtigt sind auch diejenigen, die sich nicht sicher sind, ob sie zum LStAbzug verpflichtet sind. Gerade bei der Abgrenzung von selbständiger zu nichtselbständiger Tätigkeit oder bei Auslandsberührungen ist oft nicht einfach zu entscheiden, ob eine Pflicht zum LStAbzug vorliegt oder nicht. Der Antrag

auf Erteilung einer LStAnrufungsauskunft kann daher nicht mit der Begründung abgelehnt werden, es liege keine Pflicht zum LStAbzug vor, wenn es nach dem Sachverhalt um die Besteuerung des Entgelts für eine Tätigkeit geht. Der ArbN ist als Schuldner der LSt. ebenfalls auskunftsberechtigt (hM und stRspr., vgl. BFH v. 9.10.1992 – VI R 97/90, BStBl. II 1993, 166; BMF v. 18.2.2011, DB 2011, 448). Zur Berechtigung von Stpfl., die gem § 37b LSt. abführen, vgl. Anm. 3.

**Alle für Lohnsteuer haftenden Personen**, die nicht für den LStAbzug zuständig sind, aber gesamtschuldnerisch mit ArbG und ArbN für LSt. zB gem. §§ 34, 69 AO haften (dazu § 42d Anm. 11), müssen nach dem Zweck des § 42e ebenfalls einen Antrag nach § 42e stellen dürfen (glA DRENSECK in SCHMIDT XXX. § 42e Rn. 2; SCHMIESZEK in B/B, § 42e Rn. 5; BRUSCHKE, DStZ 2011, 491).

§ 37a: Auch bei Sachverhalten, bei denen eine Pauschalierung der Steuer nach § 37a in Betracht kommt, kann jeder Beteiligte eine LStAnrufungsauskunft einholen; denn diese Pauschalsteuer gilt aufgrund gesetzlicher Fiktion gem. § 37a Abs. 4 als LSt. (BMF v. 27.4.2008, DStR 2008, 972).

### 17 c) Keine Formgebundenheit im Auskunftsverfahren

**Grundsatz:** Eine Form ist weder für die Anfrage noch für die Erteilung der Auskunft notwendig. Wirksam sind daher auch mündliche Anfragen und Auskünfte, § 119 AO. Den FÄ ist aber für die Erteilung der Auskunft in R 42e Abs. 1 Satz 3 LStR die Schriftform verwaltungsintern vorgeschrieben (BMF v. 18.2.2011, BStBl. I 2011, 213; zwingend nach SCHICK in HHSpr, vor § 204 AO Rn. 115).

**Schriftform ratsam aus Beweisgründen:** Nur so kann bewiesen werden, dass der Sachverhalt vom Anfragenden exakt dargestellt wurde und die Auskunft auf der Grundlage des § 42e (und nicht nur als unverbindlich, vgl. BFH v. 19.12.1973 – II R 180/72, BStBl. II 1974, 182) erteilt wurde (s. Anm. 20). Unklarheiten und Beweisschwierigkeiten wirken sich zu Ungunsten des Antragstellers aus und beeinträchtigen den Schutz der LStAnrufungsauskunft (BFH v. 22.8.1957 – IV 541/55 U, BStBl. III 1957, 366; v. 14.3.1958 – VI 166/57 U, BStBl. III 1958, 436; v. 23.10.1958 – IV 199/57 U, BStBl. III 1959, 85).

18–19 Einstweilen frei.

### 20 3. Rechtsanspruch auf Auskunftserteilung

§ 42e begründet einen Rechtsanspruch auf Erteilung der Auskunft in Bezug auf den vorgetragenen Sachverhalt. Dieser wird eingefordert durch Antrag auf Erl. eines feststellenden Verwaltungsakts (s. Anm. 23). Lehnt das FA die Erteilung einer Auskunft ab oder wird die beantragte Auskunft nicht innerhalb angemessener Frist ohne Mitteilung eines zureichenden Grundes erteilt, ist ein Einspruch nach § 347 Abs. 1 Satz 2 AO statthaft. Von unverbindlich geäußerten Rechtsauffassungen des FA unterscheidet sich die Auskunft dadurch, dass die Behörde ihre Rechtsauffassung bewusst auf der Grundlage des § 42e äußert. Es muss allerdings nicht ausdrücklich auf diese Vorschrift Bezug genommen werden (BFH v. 9.10.1992 – VI R 97/90, BStBl. II 1993, 166 [168]). Es gehört aber dazu, dass ein Zusammenhang mit der Anfrage des Beteiligten hergestellt wird sowie das Bewusstsein des die Auskunft erteilenden Amtsträgers, dass der ArbG die Auskunft als Maßstab für die Gestaltung des LStAbzugs in einem Einzelfall nimmt und eine Vertrauensschutzwirkung davon ausgeht.

21 Einstweilen frei.

#### 4. Gegenstand und Wirkungen der Lohnsteuer-Anrufungsauskunft

##### a) Gegenstand der Anrufungsauskunft

22

**Gegenstand der Anfrage** und der Auskunft kann jede das LStVerfahren in formeller und materiell-rechtl. Hinsicht betreffende Rechtsfrage, einschließlich der damit verbundenen Aufzeichnungs- und Aufbewahrungsfristen, sein (BFH v. 9.10.1992 – VI R 97/90, BStBl. II 1993, 166; DRENECK in SCHMIDT XXX. § 42e Rn. 6). Vorfragen (zB ob bestimmte Eintragungen in der LStKarte zutreffend sind) oder Fragen, die nur für die Veranlagung zur ESt. von Interesse sind, gehören nicht dazu. Diese Abgrenzung ergibt sich aus dem Zweck des § 42e, den ArbG vor einer Haftung für LSt. zu schützen.

**Auf einen konkreten Sachverhalt**, nicht auf eine allg. gehaltene Rechtsfrage, muss sich die Anfrage beziehen („im einzelnen Fall“). Dieser Sachverhalt muss vom Anfragenden hinreichend konkret dargestellt werden, so dass eine rechtl. Beurteilung möglich ist. „Im einzelnen Fall“ ist eine Anfrage auch gestellt, wenn sie sich nicht auf einen einzelnen, genau bezeichneten ArbN, sondern auf einen bestimmten Falltypus oder auf eine Fallgruppe bezieht (BFH v. 9.10.1992 – VI R 97/90, BStBl. II 1993, 166 [168]; BRUSCHKE, DStZ 2011, 491).

##### b) Wirkungen der Anrufungsauskunft

##### aa) Rechtsnatur der Anrufungsauskunft

23

**Lohnsteuer-Anrufungsauskunft als Verwaltungsakt:** Lange Zeit war streitig, welche Rechtsnatur eine LStAnrufungsauskunft hat. Das Gesetz schweigt dazu. Seit einer Änderung der Rspr. vertritt der BFH die Auffassung, die LStAnrufungsauskunft sei als feststellender Verwaltungsakt iSd. § 118 Satz 1 AO anzusehen (BFH v. 30.4.2009 – VI R 54/07, BStBl. II 2010, 996; v. 2.9.2010 – VI R 3/09, BStBl. II 2011, 233; BMF v. 18.2.2011, BStBl. I 2011, 213; ebenso zB HEUERMANN in BLÜMICH, § 42e Rn. 26; FICHELTMANN, FR 1980, 236; SCHICK in HHSP, vor § 204 AO Rn. 116; DRENECK in SCHMIDT XXX. § 42e Rn. 7). Mit dieser Rspr. tritt hinsichtlich der Rechtsfolgen eine Gleichbehandlung des ArbG mit anderen Stpf. ein, die eine Auskunft nach § 89 AO oder eine verbindliche Zusage nach § 204 AO einholen. Bei den beiden anderen Auskünften ist von Gesetzes wegen klar, dass es sich um Verwaltungsakte handelt. Es ist gerechtfertigt, die Anrufungsauskunft als Verwaltungsakt einzustufen, weil für den ArbG das Risiko, dass er als Entrichtungspflichtiger trägt, dadurch in angemessener Weise gemindert wird. Der ArbG kann so das Risiko, Fehler beim LStAbzug zu machen, ausschließen, bevor er den LStAbzug vornimmt. Der materiell-rechtliche Inhalt der Anrufungsauskunft unterliegt der gerichtlichen Kontrolle. Für die Anrufungsauskunft gelten die Regelungen in §§ 118 ff. AO (BMF v. 18.2.2011, DB 2011, 448).

**Lohnsteuer-Anrufungsauskunft als Wissenserklärung:** Die Auffassung, eine Lohnsteuer-Anrufungsauskunft sei nur eine Wissenserklärung ohne Qualität eines Verwaltungsakts, geht davon aus, dass nicht rechtsverbindlich über den Steueranspruch entschieden, sondern nur erklärt wird, wie ein bestimmter Sachverhalt lohnsteuerrechtlich zu beurteilen ist (so noch BFH v. 9.10.1992 – VI R 97/90, BStBl. II 1993, 166, mit einem Teil des Schrifttums und der bisher hier vertretenen Auffassung). In der Praxis war aber die Differenz zur Gegenmeinung nicht so groß, denn es wurde angenommen, dass auch die unverbindliche Auskunft Vertrauensschutz begründet und damit dem ArbG ebenfalls Schutz vor Lohnsteuernachforderungen und Haftungsansprüchen bot (vgl. noch BFH

v. 16.7.2002 – IX R 28/98, BStBl. II 2002, 174). Ein wesentlicher Unterschied zwischen beiden Auffassungen liegt aber im Bereich des Rechtsschutzes. Nur gegen eine Auskunft, die die Qualität eines Verwaltungsakts hat, ist auch ein Rechtsbehelf möglich (BERGKEMPER, FR 2010, 45). Schon wegen dieser Auswirkung ist die Änderung der Rspr. zu begrüßen.

#### 24 **bb) Sachliche Bindungswirkung**

**Als Verwaltungsakt** stellt die Anrufungsauskunft verbindlich fest, ob bzw. wie LSt. zu erheben ist. Die nach außen wirkende Regelung eines feststellenden Verwaltungsakts besteht darin, verbindlich Rechte und Pflichten sowie rechtserhebliche Tatsachen und Eigenschaften festzustellen. Das BetriebsstättenFA ist damit an die eigene Auskunft gebunden. Die Bindung an die Auskunft verbietet die Erhebung von LSt. beim ArbG im gesamten Bereich der LSt., falls der ArbG den Lohnsteuerabzug gem. der Auskunft vorgenommen hat (BFH v. 16.11.2006 – VI R 23/02, BStBl. II 2006, 210; v. 30.4.2009 – VI R 54/07, BStBl. II 2010, 996; v. 13.1.2011, BStBl. II 2011, 479). Das gilt nicht nur für das LStHaftungs-, sondern auch für das LStNachforderungsverfahren (FG Düss. v. 15.4.2008 – 10 K 38440/04, BeckRS 2008, 26025294, rkr.). Die Bindungswirkung erstreckt sich nur auf den konkreten Sachverhalt, der Gegenstand des Auskunftsverfahrens ist. Die Bindungswirkung tritt auch ein, wenn die Auskunft nicht dem materiellen Recht entspricht. Ihre Wirkung bleibt auch dann bestehen, wenn der ArbG einen Antrag auf Pauschalierung der LSt. stellt, obwohl nach der Auskunft keine LSt. zu erheben ist (BFH v. 16.11.2005 – VI R 23/02, BStBl. II 2006, 210). Die Anrufungsauskunft entscheidet nicht über den Anspruch auf ESt. (s. Anm. 25).

**Erweiterung des Vertrauensschutzes:** Hat der ArbG einmal eine LStAnrufungsauskunft eingeholt, so erstreckt sich die Wirkung der Auskunft, wenn der Sachverhalt sich wiederholt, auch auf gleich gelagerte LStTatbestände bzw. im Verhältnis zu anderen ArbN (FG Berlin v. 9.9.1969 – III 41/69, EFG 1970, 364, rkr.); s. aber auch Anm. 26. Jedenfalls entfällt in den weiteren Fällen eine Haftung nach § 42d wegen entschuldbaren Rechtsirrtums (s. § 42d Anm. 59, 60 ff.).

**Ändert sich der Sachverhalt,** entfällt die Bindungswirkung mit dem Zeitpunkt der Änderung für die Zukunft, da sich die Auskunft auf den neuen Sachverhalt nicht mehr bezieht. Wurde der Sachverhalt in der Anfrage falsch oder in wichtigen Punkten unvollständig dargestellt, so ist die Auskunft von Anfang an wirkungslos (Rechtsgedanke des § 130 Abs. 2 AO). Dasselbe gilt für eine durch Täuschung ersichene Auskunft.

**Ändert sich das Gesetz,** das bei Erteilung der LStAnrufungsauskunft berücksichtigt wurde, so entfällt deren Bindungswirkung, sobald die Gesetzesänderung in Kraft tritt (FG Düss. v. 8.5.2003 – 15 K 1455/00, EFG 2003, 1105, rkr.). Diese Regelung ergibt sich nicht ausdrücklich aus § 42e, denn das Gesetz schweigt dazu. Die so vorhandene Gesetzeslücke ist jedoch analog zu § 207 AO zu schließen. Auch die Zusage gem. § 204 AO ist nämlich ein Verwaltungsakt mit Bindungswirkung, die bei einer Gesetzesänderung entfällt. Zur Wirkung einer Anrufungsauskunft s. auch BRUSCHKE, DStZ 2011, 491.

**Negativwirkung einer nicht eingeholten Lohnsteuer-Anrufungsauskunft:** § 42e enthält nur ein Angebot auf Einholung einer LStAnrufungsauskunft. Verzichtet ein ArbG in einem **schwierig gelagerten Sachverhalt** darauf, eine LStAnrufungsauskunft einzuholen, so kann dies im Rahmen der Haftung für LSt. gem. § 42d zu einem Rechtsnachteil führen. In bestimmten Fällen schließt ein entschuldbarer Rechtsirrtum die Haftung aus (s. § 42d Anm. 60). Im Einzel-



fall kann der Verzicht auf eine LStAnrufungsauskunft dazu führen, dass der Rechtsirrtum des ArbG nicht entschuldbar ist (zur Entschuldbarkeit s. § 42d Anm. 60 f.). Der ArbG darf Zweifel bei der ihm gebotenen Sorgfalt nicht außer Acht lassen (BFH v. 25.10.1963 – VI 162/62 S, BStBl. III 1964, 11; v. 29.5.2008 – VI R 11/07, BStBl. II 2008, 933; FG Köln v. 6.12.2006 – 11 K 5825/04, EFG 2007, 1034, rkr.: FG Nürnberg v. 28.6.2007 – VI 105/2006, BeckRS 2006, 26023892, rkr.).

**Beispiele:** Unsicherheit des ArbG bei der Auslegung der LStR, Annahme des ArbG, die Anweisungen in LStR seien unklar (BFH v. 18.8.2005 – VI R 32/03, BStBl. II 2006, 30). Nichteinholung einer Auskunft trotz Unkenntnis des deutschen Rechts bei inländischer Betriebsstätte eines ausländischen Unternehmens (FG München v. 4.2.2004 – 7 K 4479/02, BeckRS 2004, 26016671, rkr.).

### cc) Persönliche Bindungswirkung

25

**Nur im Lohnsteuerabzugsverfahren** bindet die Anrufungsauskunft. Dies ergibt sich aus der Stellung des § 42e im Gesetz (BFH v. 9.10.1992 – VI R 97/90, BStBl. II 1993, 166; v. 16.11.2005 – VI R 23/02, BStBl. II 2006, 210; v. 22.5.2007 – VI B 143/06, DStRE 2007, 1098; FG Düss. v. 5.11.2009 – 11 K 832/09 E, nrkr., Az. BFH VI R 61/09; FG Düss. v. 5.11.2009 – 11 K 1116/09 E, BeckRS 2009, 26029191, rkr.; FG Nürnberg v. 12.10.2006 – VI 131/2004, BeckRS 2004, 26022159, rkr.; FG Düss. v. 5.11.2009 – 11 K 916/09, EFG 2010, 305, rkr.; BMF v. 18.2.2011, BStBl. I 2011, 213, und hM im Schrifttum, zu B DRENSECK in SCHMIDT XXX. § 42e Rn. 9). Die Bindungswirkung beschr. sich auf das BetriebsstättenFA. Das gilt auch dann, wenn die Auskunft dem ArbN erteilt worden ist. Diese Rechtsauffassung ist unabhängig von der Frage, welchen rechtlichen Charakter die Anrufungsauskunft hat. Im Veranlagungsverfahren ist das veranlagende FA nicht mehr an die Anrufungsauskunft gebunden (DRENSECK in SCHMIDT XXX. § 42e Rn. 10).

**Keine Bindung des ArbG:** Der ArbG ist, auch wenn er die Auskunft beantragt hat, nicht verpflichtet, gem. der Auskunft zu handeln (BFH v. 22.5.2007 – VI B 143/06, DStRE 2007, 1098; FG Hamb. v. 29.6.2005 – II 403/02, DStRE 2005, 1442, rkr.). Die Rechtslage gem. § 42e unterscheidet sich in diesem Punkt nicht von §§ 89 oder 204 AO (BFH v. 30.4.2009 – VI R 54/07, BFH/NV 2009, 1528). Nach einer abweichenden Auffassung ist auch der ArbG daran gebunden, gem. der Auskunft zu verfahren (HEUERMANN in BLÜMICH, § 42e Rn. 35).

### dd) Zeitliche Bindungswirkung

26

**Grundsätze:** Der zeitliche Umfang der Bindungswirkung richtet sich nach allgemeinen Grundsätzen, die für Verwaltungsakte gelten. Änderung, Widerruf und Aufhebung der Auskunft sind nach §§ 129–131 AO möglich. Für bereits abgeschlossene Sachverhalte darf das BetriebsstättenFA seine Auskunft nicht ändern (BFH v. 9.3.1979 – VI R 185/76, BStBl. II 1979, 451). Für noch nicht abgeschlossene Sachverhalte kann das FA die Bindungswirkung für die Zukunft aufheben. Bei sich wiederholenden Sachverhalten bleibt die Bindung für die Teile bestehen, bei denen der LStAbzug schon durchgeführt wurde.

**Eine Änderung oder Aufhebung der Lohnsteuer-Anrufungsauskunft** ist mW für die Zukunft möglich, § 207 Abs. 2 AO analog (BFH v. 2.9.2010 – VI R 3/09, DB 2010, 2424; BMF v. 18.2.2011, BStBl. I 2011, 213). § 42e sieht, anders als die Regelung in §§ 204 ff. AO, keine Regelung über die Änderung oder Aufhebung der LStAnrufungsauskunft vor. Diese Gesetzeslücke schließt der BFH über die analoge Anwendung des § 207 Abs. 2 AO. Danach liegt die Korrektur

der LStAnrufungsauskunft im Ermessen des BetriebsstättenFA. Wie die Erteilung der Anrufungsauskunft ist auch deren Widerruf ein Verwaltungsakt iSd. § 118 Abs. 1 AO. Dieser muss allen Anforderungen einer Ermessensentscheidung entsprechen. Dazu gehören insbes. die fehlerfreie Ausübung des Ermessens und die Begr. der Entscheidung. Nach einer Auffassung im Schrifttum gehört dazu ferner die Einräumung einer Übergangsfrist, wenn der ArbG aufgrund der zunächst erteilten Auskunft Dispositionen getroffen hat (PLENKER, DB 2010, 192).

Nicht widerrufen werden kann eine rechtmäßige Auskunft, deren Erlass sofort wieder beantragt werden könnte; dies ergibt sich aus allgemeinen Rechtsgrundsätzen, wie es auch in § 131 Abs. 1 letzter Halbs. AO geregelt ist.

**§§ 130, 131 AO:** An der Rechtsauffassung, dass die LStAuskunft durch Verwaltungsakt auf der Grundlage der §§ 130, 131 AO zurückgenommen bzw. widerrufen werden kann (BFH v. 30.4.2009 – VI R 54/07, BFH/NV 2009, 1528), hält der BFH nicht mehr fest (übereinstimmend damit TRZASKALIK in KSM, § 42e Rn. B 12). Damit wird berücksichtigt, dass §§ 130, 131 AO den Widerruf unter erleichterten Bedingungen zulassen. Wegen der Bindungswirkung der LStAnrufungsauskunft kommt nach Auffassung des BFH gerade bei Auskünften, die materiell-rechtlich falsch sind, eine Änderung oder Aufhebung der Wirkungen der Anrufungsauskunft nur ex nunc in Betracht (BFH v. 2.9.2010 – VI R 3/09, DB 2010, 2424).

**Zeitlich begrenzte Bindungswirkung:** Auch ohne ausdrückliche Mitteilung des BetriebsstättenFA wird die Auskunft gegenstandslos, wenn die der Auskunft zugrunde liegenden gesetzlichen Vorschriften geändert werden (BFH v. 9.3.1965 – VI 109/62 U, BStBl. III 1965, 426; FG Düss. v. 8.5.2003 – 15 K 1455/00 H (L), EFG 2003, 1105, rkr.). Verfäht der ArbG weiterhin gem. der Auskunft, kann eventuell ein entschuldigbarer, die Haftung für LSt. ausschließender Rechtsirrtum vorliegen. Allerdings muss sich ein ArbG über Gesetzesänderungen grds. informieren, so dass die Entschuldigbarkeit des Irrtums in einem solchen Fall eine besondere Rolle spielt (FG Düss. v. 8.5.2003 – 15 K 1455/00 H (L), EFG 2003, 1105, rkr.). Die Änderung von Verwaltungsvorschriften und Rspr. macht die Auskunft dagegen nicht ohne Weiteres hinfällig (HEUERMANN in BLÜMICH, § 42e Rn. 40; HORN, Inf. 1983, 365 [367]; RICHTER, StBp. 1983, 55 [58]). Wird aber eine grundlegend geänderte Verwaltungsauffassung deutlich, zB durch Änderung der Anweisungen in den LStR, kann das anders zu beurteilen sein (FG Ba-Württ. v. 8.12.2008 – 13 K 2626/17, EFG 2009, 1373, rkr.); ggf. ist eine erneute Auskunft einzuholen. Die Bindungswirkung einer befristet erteilten Auskunft entfällt mit Ablauf der Frist.

27–28 Einstweilen frei.

## 29 ee) Rechtsschutz

Gegen die Auskunft sind Einspruch und ggf. eine Anfechtungsklage statthaft, mit der auch die inhaltliche Richtigkeit der Auskunft überprüft werden kann. Wird die Erteilung einer Auskunft abgelehnt, so kann nach einem Einspruch Verpflichtungsklage auf Erteilung der Auskunft erhoben werden (BMF v. 18.2.2011, BStBl. I 2011, 213).

## II. Verfahren bei mehreren Betriebsstätten (Satz 2–4)

**Zuständig** ist immer ein BetriebsstättenFA des ArbG zur Erteilung der Auskunft nach § 42e. Bei mehreren Betriebsstätten ist es das FA am Ort der Geschäftsleitung des ArbG im Inland, der unter Berücksichtigung von § 10 AO zu ermitteln ist. Befindet sich am Ort der Geschäftsleitung keine Betriebsstätte gem. § 41 Abs. 2, so ist das BetriebsstättenFA des ArbG zuständig, an dem die meisten ArbN beschäftigt sind (Satz 2 und 3). Intern müssen sich die verschiedenen BetriebsstättenFÄ gem. R 42e Abs. 3 LStR bei Fällen von einigem Gewicht und überörtlicher Bedeutung abstimmen. Kommt die Anfrage von einem Konzernunternehmen, soll eine Abstimmung über das FA der Konzernmutter (bei ausländ. Konzernzentrale ersatzweise über das zuerst befragte FA) mit den BetriebsstättenFÄ der übrigen Konzernunternehmen stattfinden. Unterbleibt die Abstimmung, so hat das keine Folgen für den Vertrauensschutz, da es sich bei den Anweisungen in den LStR um eine Verwaltungsanweisung handelt.

**Besondere Voraussetzungen für die Anfrage** ergeben sich aus Satz 4 mit dem Ziel, eine für alle Betriebsstätten einheitliche Auskunft zu erhalten. Danach muss die Anfrage alle Betriebsstätten aufzählen, für die die Auskunft von Bedeutung ist, und alle Kriterien aufführen, um das sachlich zuständige BetriebsstättenFA ermitteln zu können.

§ 42e