

§ 50e Bußgeldvorschriften; Nichtverfolgung von Steuerstraftaten bei geringfügiger Beschäftigung in Privathaushalten

idF des EStG v. 8.10.2009 (BGBl. I 2009, 3366; BStBl. I 2009, 1346), zuletzt geändert durch AbzStEntModG v. 2.6.2021 (BGBl. I 2021, 1259; BStBl. I 2021, 787)

(1) Ordnungswidrig handelt, wer vorsätzlich oder leichtfertig entgegen § 45d Absatz 1 Satz 1, § 45d Absatz 3 Satz 1, der nach § 45e erlassenen Rechtsverordnung oder den unmittelbar geltenden Verträgen mit den in Artikel 17 der Richtlinie 2003/48/EG genannten Staaten und Gebieten eine Mitteilung nicht, nicht richtig, nicht vollständig oder nicht rechtzeitig abgibt.

(2) Ordnungswidrig handelt, wer vorsätzlich oder leichtfertig

1. entgegen § 45b Absatz 3 Satz 3 oder 4, jeweils auch in Verbindung mit Absatz 5 Satz 2, eine Bescheinigung erteilt,
2. entgegen § 45b Absatz 4 Satz 1 erster Halbsatz, Absatz 5 Satz 1 erster Halbsatz oder Absatz 6 Satz 1 oder 2, § 45c Absatz 1 Satz 1, auch in Verbindung mit Satz 2, oder § 45c Absatz 2 Satz 1, auch in Verbindung mit Satz 2, eine dort genannte Angabe oder dort genannte Daten nicht richtig oder nicht vollständig übermittelt oder
3. entgegen
 - a) § 45b Absatz 7 Satz 1 eine Mitteilung nicht richtig oder nicht vollständig macht oder
 - b) § 45b Absatz 7 Satz 2 eine schriftliche Versicherung nicht richtig oder nicht vollständig abgibt
und dadurch ermöglicht, Steuern zu verkürzen oder nicht gerechtfertigte Steuervorteile zu erlangen.

(3) In den Fällen des Absatzes 2 Nummer 2 kann die Ordnungswidrigkeit auch dann geahndet werden, wenn sie nicht im Geltungsbereich dieses Gesetzes begangen wird.

(4) Die Ordnungswidrigkeit kann in den Fällen des Absatzes 2 mit einer Geldbuße bis zu zwanzigtausend Euro, in den Fällen des Absatzes 1 mit einer Geldbuße bis zu fünftausend Euro geahndet werden.

(5) Verwaltungsbehörde im Sinne des § 36 Absatz 1 Nummer 1 des Gesetzes über Ordnungswidrigkeiten ist das Bundeszentralamt für Steuern.

(6) ¹Liegen die Voraussetzungen des § 40a Absatz 2 vor, werden Steuerstraftaten (§§ 369 bis 376 der Abgabenordnung) als solche nicht verfolgt, wenn der Arbeitgeber in den Fällen des § 8a des Vierten Buches Sozialgesetzbuch entgegen § 41a Absatz 1 Nummer 1, auch in Verbindung mit Absatz 2 und 3 und § 51a, und § 40a Absatz 6 Satz 3 dieses Gesetzes in Verbindung mit § 28a Absatz 7 Satz 1 des Vierten Buches Sozialgesetzbuch für das Arbeitsentgelt die Lohnsteuer-Anmeldung und die Anmeldung der einheitlichen Pauschsteuer nicht oder nicht rechtzeitig durchführt und dadurch Steuern verkürzt oder für sich oder einen anderen nicht gerechtfertigte Steuervorteile erlangt. ²Die Freistellung von der Verfolgung nach Satz 1 gilt auch für den Arbeitnehmer einer in Satz 1 genannten Beschäftigung, der die Finanzbehörde pflichtwidrig über

steuerlich erhebliche Tatsachen aus dieser Beschäftigung in Unkenntnis lässt.
³Die Bußgeldvorschriften der §§ 377 bis 384 der Abgabenordnung bleiben mit der Maßgabe anwendbar, dass § 378 der Abgabenordnung auch bei vorsätzlichem Handeln anwendbar ist.

Autor: Dipl.-Finw. Wilfried *Apitz*, Leitender Regierungsdirektor, Sundern
 Mitherausgeber: Dipl.-Finw. Dr. Martin *Klein*, Rechtsanwalt/Steuerberater/
 Fachanwalt für Steuerrecht, Hengeler Mueller, Frankfurt am Main

Anm. |

Anm.

A. Allgemeine Erläuterungen zu § 50e

<p>I. Grundinformation zu § 50e 1</p> <p>II. Rechtsentwicklung und zeitlicher Geltungsbereich des § 50e 2</p> <p>III. Bedeutung des § 50e 3</p> <p>IV. Geltungsbereich des § 50e 4</p>	<p>V. Verhältnis des § 50e zu anderen Vorschriften</p> <p>1. Verhältnis zu anderen Vorschriften des EStG 5</p> <p>2. Verhältnis zu Vorschriften der Abgabenordnung 6</p> <p>3. Verhältnis zu Vorschriften des OWiG</p>
--	---

**B. Erläuterungen zu Abs. 1:
 Bußgeldvorschriften für unterlassene oder unvollständige Mitteilungen nach § 45d Abs. 1 Satz 1, § 45d Abs. 3 Satz 2, § 45e iVm. ZIV oder Richtlinie 2003/48/EG (Abs. 1)**

**C. Erläuterungen zu Abs. 2:
 Weitere Bußgeldvorschriften für Verletzung bestimmter Pflichten aus §§ 45b und 45c**

<p>I. Ausstellen einer Kapitalertragsteuerbescheinigung ohne Erhalt einer schriftlichen Versicherung (Abs. 2 Nr. 1) 11</p>	<p>II. Unrichtige oder unvollständige Übermittlung von Daten (Abs. 2 Nr. 2) 12</p> <p>III. Unrichtige oder unvollständige Mitteilung oder schriftliche Versicherung (Abs. 2 Nr. 3) 13</p>
---	---

**D. Erläuterungen zu Abs. 3:
 Ahndung von Verstößen außerhalb des Geltungsbereichs des EStG** 14

**E. Erläuterungen zu Abs. 4:
 Höhe der Geldbußen** 15

**F. Erläuterungen zu Abs. 5:
 Zuständige Verwaltungsbehörde für die Verfolgung von Ordnungswidrigkeiten** 16

**G. Erläuterungen zu Abs. 6:
Nichtverfolgung von Steuerstraftaten bei geringfügiger
Beschäftigung in Privathaushalten**

<p>I. Nichtverfolgung von Steuerstraftaten des Arbeitgebers (Abs. 6 Satz 1) 17</p> <p>II. Nichtverfolgung von Steuerstraftaten des Arbeitnehmers (Abs. 6 Satz 2) 18</p>		<p>III. Bußgeldvorschriften der §§ 377 bis 384 AO bleiben anwendbar (Abs. 6 Satz 3) 19</p>
---	--	--

A. Allgemeine Erläuterungen zu § 50e

Schrifttum: *Spatscheck/Wulff/Fraedrich*, Schwarzarbeit heute – Die neue Rechtslage aus steuer- und strafrechtlicher Sicht, DStR 2005, 129; *Burhoff*, Steuerordnungswidrigkeiten in der Praxis, PStR 2006, 233; *Schoor*, Die Mitteilungspflicht inländischer Vermittler, VW 2011, 732; *Paintner*, Das Gesetz zur Anpassung des nationalen Steuerrechts an den Beitritt Kroatiens zur EU und zur Änderung weiterer steuerlicher Vorschriften im Überblick, DStR 2014, 1621; *Haase/Nürnberg*, Der Referentenentwurf eines Gesetzes zur Modernisierung der Entlastung von Abzugssteuern und der Bescheinigung von Kapitalertragsteuer, Ubg 2020, 674; *Anemüller*, Änderungen bei der Kapitalertragsteuer durch das AbzStEntModG, EStB 2021, 436; *Hoffmann/Watzlaw*, Die §§ 45a, 45b und 45c EStG-E im Regierungsentwurf eines Abzugssteuerentlastungsmodernisierungsgesetzes (AbzStEntModG), DStR 2021, 633; *Höreth/Stelzer/Kummer*, Abzugssteuerentlastungsmodernisierungsgesetz, Share Deals, Grundsteuerreform-Umsetzungsgesetz, DStZ 2021, 518; *Hörster*, Abzugssteuerentlastungsmodernisierungsgesetz, NWB 22/2021, 1586; *Schurowski*, Das neue Verfahren zur Behandlung des Kapitalertragsteuerabzugs nach dem Abzugssteuerentlastungsmodernisierungsgesetz und die Abkehr vom OECD Model „Trace“ in Deutschland, FR 2021, 204.

I. Grundinformation zu § 50e

1

§ 50e Abs. 1 sanktioniert als Ordnungswidrigkeit die Verletzung der Mitteilungspflichten nach § 45d Abs. 1 Satz 1, § 45d Abs. 3 Satz 1 und § 45e iVm. §§ 8, 9 ZIV sowie entsprechende Verpflichtungen aus Verträgen mit den in Art. 17 der Zinsrichtlinie genannten Staaten und Gebieten, soweit die betreffenden Verträge unmittelbar geltendes Recht begründen. Der Verstoß gegen die Mitteilungsverpflichtungen kann in der Nichtmitteilung oder nicht richtigen, nicht vollständigen oder nicht rechtzeitigen Abgabe der nach §§ 45d, 45e iVm. §§ 8, 9 ZIV erforderlichen Angaben bestehen. Als Rechtsfolge kann gem. Abs. 4 Halbs. 2 eine Geldbuße von bis zu 5 000 € verhängt werden. Zuständige Verwaltungsbehörde hinsichtlich der Verfolgung der Steuerordnungswidrigkeiten in den Fällen des Abs. 1 ist das BZSt. (Abs. 5).

§ 50e Abs. 2 sanktioniert als Ordnungswidrigkeit die vorsätzliche oder leichtfertige Verletzung bestimmter Pflichten aus §§ 45b, 45c. So verwirklicht das Ausstellen einer KapErtrStBescheinigung ohne Erhalt einer schriftlichen Versicherung nach § 45b Abs. 3 Satz 3 oder 4 (Abs. 2 Nr. 1), die unrichtige oder unvollständige Übermittlung von Daten iSd. § 45b Abs. 4, 5 und 6 sowie § 45c Abs. 1 und 2 (Abs. 2 Nr. 2) sowie die Missachtung von Mitteilungspflichten im Zusammenhang mit Hinterlegungsscheinen oder Verletzung der Mitwirkungspflichten von Zwischenverwahrern von Wertpapieren bei Ausstellung von StBescheinigungen (Abs. 2

Nr. 3) den objektiven Tatbestand der Ordnungswidrigkeit, wenn es dadurch ermöglicht wird, Steuern zu verkürzen oder nicht gerechtfertigte StVorteile zu erlangen. Als Rechtsfolge kann bei Vorsatz oder Leichtfertigkeit gem. Abs. 4 Halbs. 1 eine Geldbuße von bis zu 20 000 € verhängt werden. Zuständige Verwaltungsbehörde hinsichtlich der Verfolgung der Steuerordnungswidrigkeiten in den Fällen des Abs. 2 ist das BZSt. (Abs. 5).

§ 50e Abs. 3 eröffnet die Möglichkeit, auch vorsätzliche oder leichtfertige Verstöße ausländ. Depotbanken und Zwischenverwahrstellen gegen die gem. § 45b Abs. 4–6, § 45c Abs. 1 bestehenden Verpflichtungen zu ahnden. Als Rechtsfolge kann gem. Abs. 4 Halbs. 1 eine Geldbuße von bis zu 20 000 € verhängt werden. Zuständige Verwaltungsbehörde hinsichtlich der Verfolgung der Steuerordnungswidrigkeiten in den Fällen des Abs. 3 ist das BZSt. (Abs. 5).

§ 50e Abs. 6 begründet ein Prozesshindernis für Steuerstrafverfahren gegen den ArbG (Abs. 6 Satz 1) ebenso wie gegen den ArbN (Abs. 6 Satz 2). Als Ordnungswidrigkeit können Verstöße gleichwohl geahndet werden (Abs. 6 Satz 3).

Ähnliche Regelungen enthalten § 33 Abs. 4 ErbStG für die Verletzung von Mitteilungspflichten, § 7 iVm. § 55 Abs. 1 Nr. 1 InvStG für die nicht erfolgte oder nicht rechtzeitige Rückgabe einer Statusbescheinigung im Falle der Erhebung der Kap-ErrSt sowie § 380 AO für die Gefährdung von StAbzugsbeträgen.

2 II. Rechtsentwicklung und zeitlicher Geltungsbereich des § 50e

ZinsabschlagG v. 9.11.1992 (BGBl. I 1992, 1853; BStBl. I 1992, 682): § 50e wird gemeinsam mit § 45d in das EStG eingefügt.

StEugIG v. 19.12.2000 (BGBl. I 2000, 1790; BStBl. I 2001, 3): In Abs. 2 wird die Angabe „zehntausend Deutsche Mark“ durch die Angabe „5.113 Euro“ ersetzt.

Schwarzarbeitsbekämpfungsg v. 23.7.2004 (BGBl. I 2004, 1842; BStBl. I 2004, 906): Die Vorschrift wird neu gefasst. Tatbestand und Rechtsfolge der Bußgeldvorschrift werden in Abs. 1 zusammengefasst; der Bußgeldrahmen wird auf 5 000 € abgesenkt. Abs. 2 Sätze 1 bis 3 werden neu angefügt und regeln die Nichtanmeldung geringfügiger Beschäftigungsverhältnisse (keine strafrechtl. Verfolgung).

EURLUMSG v. 9.12.2004 (BGBl. I 2004, 3310; BStBl. I 2004, 1158): Abs. 1 Satz 1 wird unter Bezugnahme auf Art. 17 der RL 2003/48/EG neu gefasst.

JStG 2009 v. 19.12.2008 (BGBl. I 2008, 2794; BStBl. I 2009, 74): In Abs. 1 Satz 1 wird nach der Angabe „Ordnungswidrig handelt, wer vorsätzlich oder leichtfertig entgegen § 45d Abs. 1 Satz 1“ die Angabe „§ 45d Abs. 3 Satz 1“ eingefügt. Die in § 45d Abs. 3 neu eingeführte Anzeigepflicht von Versicherungsvermittlern wird damit den Bußgeldvorschriften des § 50e unterworfen.

KroatienAnpG v. 25.7.2014 (BGBl. I 2014, 1266; BStBl. I 2014, 1126): Abs. 1a wird eingefügt. Er bestimmt, dass Verwaltungsbehörde iSd. § 36 Abs. 1 Nr. 1 OWiG in den Fällen des § 50e Abs. 1 Satz 1 das BZSt. ist.

AbzStEntModG v. 2.6.2021 (BGBl. I 2021, 1259; BStBl. I 2021, 787): Abs. 1 Satz 2 und Abs. 1a werden aufgehoben. Abs. 2 wird neu gefasst. Abs. 2 Nr. 1 enthält eine Bußgeldvorschrift für den Fall, dass eine StBescheinigung erteilt wird, ohne dass eine schriftliche Versicherung nach § 45b Abs. 3 Satz 3 vorliegt. Abs. 2 Nr. 2 enthält eine Bußgeldvorschrift, wenn die Mitteilungspflichten nach § 45b Abs. 4, 5 und 6 sowie nach § 45c Abs. 1 und 2 gegenüber dem BZSt. verletzt werden. Abs. 2

Nr. 3 enthält eine Bußgeldvorschrift für den Fall, dass Mitteilungspflichten in Zusammenhang mit Hinterlegungsscheinen nicht beachtet werden oder Zwischenverwahrer von Wertpapieren ihre Mitwirkungspflichten bei Ausstellung von StBescheinigungen verletzen. Die Sanktionierung setzt weiter voraus, dass dadurch Steuern verkürzt oder nicht gerechtfertigte StVorteile erlangt werden. Abs. 3 erweitert die Sanktionierungsmöglichkeit auf Verstöße ausländ. Depotbanken und Zwischenverwahrstellen gegen die gem. § 45b bestehenden Verpflichtungen. Abs. 4 bestimmt die Höhe der Bußgelder. Die Ordnungswidrigkeiten in den Fällen des Abs. 2 können mit einer Geldbuße bis zu 20 000 €, in den Fällen des Abs. 1 mit einer Geldbuße bis zu 5 000 € geahndet werden. Abs. 5 übernimmt die Regelung des aufgehobenen Abs. 1a. Verwaltungsbehörde iSd. § 36 Abs. 1 Nr. 1 OWiG ist das BZSt. Die Regelung zur Nichtverfolgung von Steuerstraftaten bei geringfügiger Beschäftigung in Privathaushalten ist inhaltlich unverändert in Abs. 6 überführt worden (s. BTDrucks. 19/27632, 15).

Zeitlicher Geltungsbereich: § 50e Abs. 1 und 4 bis 6 idF des Art. 1 des AbzStEnt-ModG v. 2.6.2021 (BGBl. I 2021, 1259; BStBl. I 2021, 787) ist ab dem 1.1.2022 anzuwenden (§ 52 Abs. 47c Satz 1). § 50e Abs. 2 und 3 idF des Art. 1 des AbzStEnt-ModG v. 2.6.2021 (BGBl. I 2021, 1259; BStBl. I 2021, 787) ist erstmals auf die nach dem 31.12.2024 nicht oder nicht vollständig erfolgte Übermittlung von Daten oder Mitteilungen anzuwenden (§ 52 Abs. 47c Satz 2).

III. Bedeutung des § 50e

3

Nach § 45d Abs. 1 Satz 1 bestehen verschiedene Mitteilungspflichten für Kapitalerträge auszahlende Stellen. Mit § 50e Abs. 1 Satz 1 werden diese Stellen angehalten, die Freistellungsanträge aufzubewahren und dem BZSt. die gesetzlich vorgesehenen Mitteilungen nach § 45d zu übermitteln (vgl. § 45d Anm. 6ff.). § 45d Abs. 3 Satz 1 regelt Mitteilungsverpflichtungen eines inländ. Versicherungsvermittlers bei der erfolgreichen Vermittlung eines kapitalbildenden Lebensversicherungsvertrags mit einem ausländ. VU. Mithilfe dieser Mitteilungsverpflichtung soll eine inländ. Besteuerung soweit sichergestellt werden, wie die inländ. Verifikationsmöglichkeiten reichen (vgl. § 45d Anm. 10). Des Weiteren werden inländ. Zahlungsstellen nach § 45e iVm. §§ 8, 9 ZIV angehalten, dem BZSt. bei grenzüberschreitenden Zinszahlungen im Sinne der Verordnung Auskünfte über den wirtschaftlichen Eigentümer der Zinsen und über die Zahlstelle zu erteilen (vgl. § 45e Anm. 10ff.) sowie die Verpflichtungen aus Verträgen mit den in Art. 17 der Zinsrichtlinie genannten Staaten und Gebieten einzuhalten. Hierbei bleibt zu beachten, dass die ZIV zum 31.12.2015 ausgelaufen ist (§ 17 Abs. 1 ZIV idF der 3. VO zur Änderung steuerlicher Vorschriften, BGBl. I 2016, 1722). Die Außerkraftsetzung beruht auf der Aufhebung der ZinsRL 2003/48/EG durch RL (EU) 2015/2060 v. 10.11.2015 (ABl. EU 2015 Nr. L 301, 1). Die Umsetzung der Aufhebung erfolgte durch das Finanzkonten-Informationsaustauschgesetz v. 21.12.2015 (BGBl. I 2015, 2531), das zuletzt durch Art. 6 des Ges. v. 20.12.2016 (BGBl. I 2016, 3000) geändert worden ist (FKAustG). Mit der Bußgeldvorschrift des § 50e Abs. 1 Satz 1 werden die Mitteilungspflichtigen angehalten, ihre Pflichten einzuhalten.

Die Mitteilungspflichten iSd. Abs. 1 sind gegenüber dem BZSt. zu erfüllen. Zuständige Verwaltungs-/Verfolgungsbehörde für die Verfolgung der Steuerordnungswidrigkeiten iSd. Abs. 1 ist das BZSt. (Abs. 5).

§ 45b erweitert insbes. bei Kapitalerträgen aus girosammelverwahrten Aktien den Umfang der in StBescheinigungen auszuweisenden Angaben und regelt die elektronische Übermittlung der Daten an das BZSt. Diesem sind zudem durch die auszahlende Stelle Informationen zu übermitteln, die Art und Umfang der Abnahme vom StAbzug und zur Höhe der einbehaltenen und abgeführten KapErtrSt betreffen, wenn keine StBescheinigung erteilt wird bzw. keine Angaben nach § 45a Abs. 2a übermittelt werden. In Anpassung und Schaffung dieser elektronischen Mitteilungspflichten nach § 45b Abs. 4, 5, 6 und 7 sowie § 45c Abs. 1 und 2 (Zusammengefasste Mitteilung zur Bescheinigung und Abführung der KapErtrSt) werden auch die Bußgeldvorschriften (§ 50e Abs. 2) erweitert. Demnach werden Ordnungswidrigkeiten ua. für nicht richtige oder unvollständige Angaben der entsprechenden Mitwirkungspflichten geschaffen und so die Mitteilungspflichtigen angehalten, ihre Pflichten gegenüber dem BZSt. als zuständige Verwaltungs-/Verfolgungsbehörde zu erfüllen (Abs. 5). Der Übermittlung vollständiger und richtiger Daten zum StEinbehalt, insbes. auf Dividendenzahlungen, kommt in Anbetracht der hohen Schäden in der Vergangenheit, die durch rechtswidrige StGestaltungen verursacht wurden, eine besondere Bedeutung zu. Die Bußgeldvorschriften halten die betroffenen Personen zu einem ordnungsgemäßen Verhalten an.

Ein Verstoß gegen die Mitteilungspflichten kann auch geahndet werden, wenn die Ordnungswidrigkeit nicht im Geltungsbereich des EStG begangen wird (Abs. 3). Damit können auch Verstöße ausländ. Depotbanken und Zwischenverwahrstellen gegen die gem. § 45b Abs. 7 bestehenden Verpflichtungen sanktioniert werden. Das gilt auch für den Fall, dass die nach § 45b Abs. 3 Sätze 3 und 4 abzugebende schriftliche Erklärung nicht richtig oder nicht vollständig abgegeben wird. Zuständige Verwaltungs-/Verfolgungsbehörde für die Verfolgung der Steuerordnungswidrigkeiten ist das BZSt. (Abs. 5).

Für den Fall der Nichtanmeldung der Pauschsteuer des § 40a Abs. 2 für geringfügige Beschäftigungsverhältnisse in Privathaushalten iSd. § 8a SGB IV begründet § 50e Abs. 6 ein Prozesshindernis für Steuerstrafverfahren gegen den ArbG (Abs. 6 Satz 1) sowie gegen den ArbN (Abs. 6 Satz 2). Als Ordnungswidrigkeit können Verstöße gegen die Pflichten des § 40a Abs. 2 gleichwohl geahndet werden (Abs. 6 Satz 3).

4 IV. Geltungsbereich des § 50e

Sachlicher Geltungsbereich: Die Bußgeldvorschrift des § 50e Abs. 1 Satz 1 erstreckt sich auf die Mitteilungsverpflichtungen aus §§ 45d Abs. 1 Satz 1 und Abs. 3 Satz 1, 45e iVm. §§ 8, 9 ZIV sowie den unmittelbar geltenden Verträgen mit den in Art. 17 der RL 2003/48/EG genannten Staaten und Gebieten (beachte: Die ZIV ist zum 31.12.2015 ausgelaufen; § 17 Abs. 1 ZIV idF 3. VO zur Änderung steuerlicher Vorschriften, BGBl. I 2016, 1722; s. Anm. 3, sowie § 45d Anm. 6ff., § 45e Anm. 10ff.). Zuständige Verwaltungsbehörde für die Verfolgung der Steuerordnungswidrigkeiten iSd. Abs. 1 Satz 1 ist das BZSt. (Abs. 5).

Die Bußgeldvorschrift des § 50e Abs. 2 erstreckt sich zum einen auf die Mitteilungsverpflichtungen aus § 45b für in StBescheinigungen auszuweisende oder zu übermittelnde zusätzliche Informationen und die darauf bezogenen Meldepflichten und zum anderen auf die nach § 45c zusätzlichen Meldepflichten der die Kapitalerträge auszahlenden Stellen und der Wertpapiersammelbanken zum Umfang der einbehaltenen und abgeführten KapErtrSt.

Persönlicher Geltungsbereich: Der Bußgeldvorschrift des § 50e Abs. 1 unterliegen Personen, die die Mitteilungspflichten der §§ 45d Abs. 1 Satz 1, 45d Abs. 3 Satz 1, 45e iVm. §§ 8, 9 ZIV sowie der unmittelbar geltenden Verträge mit den in Art. 17 der RL 2003/48/EG genannten Staaten und Gebieten zu erfüllen haben (beachte: Die ZIV ist zum 31.12.2015 ausgelaufen; § 17 Abs. 1 ZIV idF 3. VO zur Änderung steuerlicher Vorschriften, BGBl. I 2016, 1722; s. Anm. 3). Dies sind die die Kapitalerträge mit StAbzug auszahlenden Stellen, inländ. Zahlstellen nach § 45e iVm. §§ 8, 9 ZIV sowie inländ. Versicherungsvermittler bei der erfolgreichen Vermittlung eines kapitalbildenden Lebensversicherungsvertrags mit einem ausländ. VU. Die Vorschrift enthält keine Einschränkungen im Hinblick auf natürliche oder juristische Personen, setzt aber ein vorsätzliches oder leichtfertiges Verhalten voraus. Betroffen sind deshalb idR natürliche Personen originär bzw. die für die Geschäftsführung verantwortlichen Personen einer juristischen Person (zur Geldbuße gegen juristische Personen und Personenvereinigungen s. aber § 30 OWiG und dazu insbesondere *Engelhart/Rübenstahl/Tsambikakis* in: *Esser/Rübenstahl/Saliger/Tsambikakis*, Wirtschaftsstrafrecht, § 30 OWiG Rz. 9 sowie § 130 OWiG und dazu *Engelhart* in: *Esser/Rübenstahl/Saliger/Tsambikakis*, Wirtschaftsstrafrecht, § 130 OWiG Rz. 15).

Der Bußgeldvorschrift des § 50e Abs. 2 unterliegen Personen, die Kapitalerträge auszahlen und die Mitteilungs- bzw. Bescheinigungspflichten der §§ 45b, 45c zu beachten haben. Die Vorschrift enthält keine Einschränkungen im Hinblick auf natürliche oder juristische Personen, setzt aber ein vorsätzliches oder leichtfertiges Verhalten voraus. Betroffen sind deshalb idR natürliche Personen originär bzw. die für die Geschäftsführung verantwortlichen Personen einer juristischen Person; zur Geldbuße gegen juristische Personen und Personenvereinigungen s. §§ 30, 130 OWiG. § 50e Abs. 3 erweitert den Anwendungsbereich auf ausländ. Depotbanken und Zwischenverwahrstellen und eröffnet die Möglichkeit, auch Verstöße dieser Stellen gegen die gem. § 45b Abs. 7 bestehende Verpflichtung zu ahnden.

§ 50e Abs. 6 begründet ein Prozesshindernis für ArbG und ArbN im Falle der Nichtanmeldung der pauschalen LSt gem. § 40a Abs. 2 für geringfügige Beschäftigungsverhältnisse in Privathaushalten iSd. § 8a SGB IV.

V. Verhältnis des § 50e zu anderen Vorschriften

1. Verhältnis zu anderen Vorschriften des EStG

5

Verhältnis zu § 40a Abs. 2: Die Vorschrift regelt die einheitliche Pauschsteuer bei geringfügiger Beschäftigung mit Verpflichtung zur Entrichtung pauschaler Sozialversicherungsbeiträge. Bei einem Verstoß gegen die Pflichten nach dieser Vorschrift besteht die Möglichkeit der Ahndung mit einem Bußgeldverfahren nach § 50e Abs. 6.

Verhältnis zu § 40a Abs. 6: Die Vorschrift regelt der Erhebung der einheitlichen Pauschsteuer. Bei einem Verstoß gegen die Pflichten nach dieser Vorschrift besteht die Möglichkeit der Ahndung mit einem Bußgeldverfahren nach § 50e Abs. 6.

Verhältnis zu § 41a Abs. 1 Nr. 1: Die Vorschrift korrespondiert mit der Einbehaltungspflicht des ArbG und stellt sicher, dass der ArbG die abzuführenden Steuern des ArbN bzw. selbst geschuldete pauschalisierte Steuern kassenmäßig erfassbar macht; vgl. § 41a Anm. 3 ff. Bei einem Verstoß gegen die Pflichten nach dieser Vorschrift besteht die Möglichkeit der Ahndung mit einem Bußgeldverfahren nach § 50e Abs. 6.

Verhältnis zu § 45a Abs. 7: Die Vorschrift normiert einen (mit Wirkung ab dem 1.1.2025 verschuldensunabhängigen) Haftungstatbestand für verkürzte Steuern und zu Unrecht gewährte StVorteile für den Aussteller einer Bescheinigung, die den Grundsätzen des § 45a Abs. 2 bis 5 nicht entspricht. § 50e ist dagegen nicht als verschuldensunabhängige Vorschrift ausgestaltet, sondern erfordert Vorsatz oder Leichtfertigkeit. Beide Normen können nebeneinander angewandt werden. Dh, zum einen greift bei der Erfüllung der Voraussetzungen des § 45a Abs. 7 der verschuldensunabhängige Haftungstatbestand und darüber hinaus kann daneben bei Verschulden eine Ordnungswidrigkeit verfolgt werden.

Verhältnis zu § 45b Abs. 3: Die Vorschrift definiert besondere Voraussetzungen, soweit Kapitalerträge iSd. § 43 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1a und 2 Satz 4 aufgrund eines Hinterlegungsscheins bezogen wurden. Bei einem Verstoß gegen die Pflichten bei der Erteilung einer entsprechenden Bescheinigung besteht die Möglichkeit der Ahndung mit einem Bußgeldverfahren nach § 50e Abs. 2.

Verhältnis zu § 45b Abs. 4: Nach dieser Vorschrift sind die auf den StBescheinigungen nach § 45b Abs. 1, Abs. 2 und Abs. 3 Satz 2 auszuweisenden Angaben dem BZSt. auf elektronischem Weg nach Maßgabe des § 93c AO zu übermitteln. Bei einem Verstoß gegen die Übermittlungspflichten nach dieser Vorschrift besteht die Möglichkeit der Ahndung mit einem Bußgeldverfahren nach § 50e Abs. 2.

Verhältnis zu § 45b Abs. 5: Die Vorschrift regelt die Einzelheiten der Übermittlung der Bescheinigungsdaten nach § 45a Abs. 2a. Die Angaben dienen dem BZSt. in erster Linie zur Durchführung des Erstattungsverfahrens nach § 50c Abs. 3, darüber hinaus aber auch dem Abgleich mit den weiteren nach §§ 45b und 45c zu übermittelnden Daten. Bei einem Verstoß gegen die Übermittlungspflichten nach dieser Vorschrift besteht die Möglichkeit der Ahndung mit einem Bußgeldverfahren nach § 50e Abs. 2.

Verhältnis zu § 45b Abs. 6: Die Vorschrift begründet für eine inländ. auszahlende Stelle die Pflicht zur Meldung von Kapitalerträgen, wenn zwar ein StAbzug vorgenommen, aber bis zum 31. Juli des auf das Zuflussjahr folgenden Jahres noch keine Bescheinigung erteilt bzw. veranlasst wurde. Außerdem besteht eine Meldepflicht, wenn ein StAbzug auf die Kapitalerträge nicht iHv. 25 % vorgenommen oder vom StAbzug gänzlich Abstand genommen wurde. Wurde vom StAbzug Abstand genommen, sind neben den Angaben gem. § 45b Abs. 2 und 3 Satz 2 und Abs. 5 auch die Ordnungsnummer, die bei Bescheinigung oder Übermittlung des reduzierten StAbzugs vergeben wurde, und die jeweilige Rechtsgrundlage für den reduzierten bzw. unterlassenen StAbzug zu übermitteln (§ 45b Abs. 6 Satz 2). Bei einem Verstoß gegen die Übermittlungspflichten nach dieser Vorschrift besteht die Möglichkeit der Ahndung mit einem Bußgeldverfahren nach § 50e Abs. 2.

Verhältnis zu § 45b Abs. 7: Die Vorschrift begründet verschiedene Mitteilungs- und Nachweispflichten. Da der Gläubiger der Kapitalerträge bei mehrstufigen Verwahrketten den Nachweis der Inhaberschaft über die verwahrten Wertpapiere über die Verwahrkette zu führen hat, ist es für die Prüfung der Zurechnung der Kapitalerträge erforderlich, dass die weiteren, in die Verwahrung der Wertpapiere eingebundenen Stellen nach § 45b Abs. 2 Nr. 8 auf die StBescheinigung ausgewiesen werden und damit die Verwahrstruktur transparent ist. Auch die gegenüber dem Aussteller einer StBescheinigung abzugebende schriftliche Versicherung, dass die hinterlegten Wertpapiere nicht als Deckungsbestand für Hinterlegungsscheine dienen, bzw. für den Fall einer Ausgabe von Hinterlegungsscheinen, dass die Gesamtzahl der ausgegebenen Hinterlegungsscheine im gesamten Zeitraum zwischen

dem Gewinnverteilungsbeschluss für die bei der inländ. Hinterlegungsstelle hinterlegten Wertpapiere und der Gutschrift der Erträge bei den Inhabern der Hinterlegungsscheine dem Verhältnis gemäß den Emissionsbedingungen entsprochen hat, ist dem Aussteller der Bescheinigung vollständig und richtig zu übermitteln. Bevor diese Daten vollständig vorliegen, darf weder eine StBescheinigung ausgegeben noch dürfen Bescheinigungsdaten übermittelt werden. Bei einem Verstoß gegen die Pflichten nach dieser Vorschrift besteht die Möglichkeit der Ahndung mit einem Bußgeldverfahren nach § 50e Abs. 2.

Verhältnis zu § 45c Abs. 1: Neben den in StBescheinigungen auszuweisenden personenbezogenen Angaben sind dem BZSt. die durch die auszahlenden Stellen insgesamt für eine Wertpapiergattung gutgeschriebenen Kapitalerträge und die darauf einbehaltene und bescheinigte KapErtrSt zu übermitteln. Soweit eine Abstandnahme vom StAbzug erfolgt ist, sind die Höhe des Betrags der Abstandnahme und die der Abstandnahme zugrunde gelegten Rechtsnorm mitzuteilen. Bei einem Verstoß gegen die Pflichten nach dieser Vorschrift besteht die Möglichkeit der Ahndung mit einem Bußgeldverfahren nach § 50e Abs. 2.

Verhältnis zu § 45c Abs. 2: Die Vorschrift verpflichtet die Wertpapiersammelbank, dem BZSt. je Wertpapiergattung und Kundendepot die Summe der am Bestandsstichtag gutgeschriebenen Kapitalerträge mitzuteilen. Bei einem Verstoß gegen die Pflichten nach dieser Vorschrift besteht die Möglichkeit der Ahndung mit einem Bußgeldverfahren nach § 50e Abs. 2.

Verhältnis zu § 45d Abs. 1 Satz 1: Die Vorschrift bestimmt den Kreis der mitteilungsspflichtigen Personen (Schuldner der Kapitalerträge, die Kapitalerträge auszahlende Stelle sowie Kapitalanlagegesellschaften), den Zeitpunkt der Mitteilung und abschließend den Inhalt der Mitteilung. Die Bußgeldvorschrift des § 50e greift auf diesen Personenkreis zu.

Verhältnis zu § 45d Abs. 3 Satz 1: Die Vorschrift erweitert den Kreis der mitteilungsspflichtigen Personen um die inländ. Versicherungsvermittler iSd. § 59 Abs. 1 VVG (vgl. § 45d Anm. 10). Die Bußgeldvorschrift des § 50e greift ebenfalls auf diesen erweiterten Personenkreis zu.

Verhältnis zu § 45e iVm. ZIV: Die Vorschrift bildet die Ermächtigung für die Zinsinformationsverordnung (ZIV) v. 26.1.2004 (BGBl. I 2004, 128); vgl. § 45e Anm. 10 ff. Bei einem Verstoß gegen die Pflichten nach der ZIV besteht die Möglichkeit der Ahndung mit einem Bußgeldverfahren nach § 50e Abs. 1 (beachte: Die ZIV ist zum 31.12.2015 ausgelaufen; § 17 Abs. 1 ZIV idF der 3. VO zur Änderung steuerlicher Vorschriften, BGBl. I 2016, 1722; s. Anm. 3).

Verhältnis zu § 51a: Die Vorschrift regelt die Festsetzung und Erhebung von sog. Zuschlagsteuern, also für Steuern, die nach der ESt bemessen werden. Sie hat damit auch eine Bedeutung für die Pauschalierungsvorschriften der §§ 40, 40a, 40b sowie den StAbzug bei KapErtrSt. Soweit Verstöße gegen die Verpflichtungen in Bezug auf die Zuschlagsteuern vorliegen, besteht die Möglichkeit der Ahndung mit einem Bußgeldverfahren nach § 50e Abs. 6.

2. Verhältnis zu Vorschriften der Abgabenordnung

6

Verhältnis zu §§ 377 bis 384 AO: Die Vorschriften definieren die Begriffe der Steuerordnungswidrigkeit, verschiedene Möglichkeiten der leichtfertigen Steuerverkürzung und Steuergefährdung sowie die Grundsätze der Verfolgungsverjährung.

rung. Steuerordnungswidrigkeiten sind danach Zuwiderhandlungen, die nach der AO oder den (anderen) Steuergesetzen mit Geldbuße geahndet werden können (s. § 377 Abs. 1 AO und dazu *Krumm* in *Tipke/Kruse*, AO/FGO, § 377 AO [10/2019] Rz. 7 ff.). § 50e als Norm eines (anderen) Einzelsteuergesetzes benennt in Abs. 1 und 2 jeweils explizit Pflichtverletzungen im Zusammenhang mit dem Kap-ErtrStAbzug bzw. geringfügiger Beschäftigung in Privathaushalten als Steuerordnungswidrigkeiten (s. *Krumm* in *Tipke/Kruse*, AO/FGO, § 377 AO [10/2019] Rz. 9).

3. Verhältnis zu Vorschriften des OWiG

Eine Ordnungswidrigkeit ist eine rechtswidrige und vorwerfbare Handlung, die den Tatbestand eines Gesetzes verwirklicht, das die Ahndung mit einer Geldbuße zulässt (§ 1 OWiG). Die Kategorie der „Steuer“ Ordnungswidrigkeit (§ 377 Abs. 1 AO) setzt als zusätzliches Merkmal voraus, dass der Tatbestand in der AO selbst oder in einem (anderen) Einzelsteuergesetz enthalten ist (s. *Krumm* in *Tipke/Kruse*, AO/FGO, § 377 AO [10/2019] Rz. 7). Dies wird ausgefüllt durch § 50e. Abweichend von den Steuerstraftaten bleibt bei den (Steuer)Ordnungswidrigkeiten bzgl. der Zuständigkeit der FinBeh. zu beachten, dass hier nicht nur eine Verfolgungs-, sondern zugleich eine Ahndungskompetenz besteht.

7–9 Einstweilen frei.

B. Erläuterungen zu Abs. 1: Bußgeldvorschriften für unterlassene oder unvollständige Mitteilungen nach § 45d Abs. 1 Satz 1, § 45d Abs. 3 Satz 2, § 45e iVm. ZIV oder Richtlinie 2003/48/EG (Abs. 1)

- 10 **Steuerordnungswidrigkeit:** Eine Ordnungswidrigkeit iSd. Abs. 1 liegt vor, wenn gleichzeitig sowohl ein objektiver Tatbestand (Verletzung der Pflichten im einzelnen Mitteilungsverfahren) als auch ein subjektiver Tatbestand (Vorsatz oder Leichtfertigkeit) erfüllt werden.

Verstoß gegen Mitwirkungspflichten: Eine Ordnungswidrigkeit nach Abs. 1 liegt vor, wenn der nach §§ 45d, 45e iVm. §§ 8, 9 ZIV sowie RL 2003/48/EG zum StAbzug Verpflichtete (idR der Schuldner der Kapitalerträge oder die die Kapitalerträge auszahlende Stelle) gegen seine Mitteilungsverpflichtungen verstößt. Der Verstoß gegen die Mitteilungsverpflichtungen kann in der Nichtmitteilung oder nicht richtigen, nicht vollständigen oder nicht rechtzeitigen Abgabe der nach §§ 45d, 45e iVm. §§ 8, 9 ZIV sowie RL 2003/48/EG erforderlichen Angaben bestehen (beachte: Die ZIV ist zum 31.12.2015 ausgelaufen; § 17 Abs. 1 ZIV idF der 3. VO zur Änderung steuerlicher Vorschriften, BGBl. I 2016, 1722; s. Anm. 3).

► **Objektiver Tatbestand:** Der Begriff der Ordnungswidrigkeit iSd. Abs. 1 erfordert objektiv, dass entgegen den Verpflichtungen nach § 45d Abs. 1 Satz 1, Abs. 3 Satz 1 und § 45e iVm. §§ 8, 9 ZIV sowie RL 2003/48/EG die dort genannten Mitteilungen nicht, nicht richtig, nicht vollständig oder nicht rechtzeitig abgegeben werden (vgl. § 45d Anm. 1, Anm. 6 ff. und Anm. 11).

▷ **Nicht vollständige Mitteilung:** Der Tatbestand der „nicht vollständigen Mitteilung“ wird verwirklicht, wenn der Stpfl. seine Pflichten zwar wahrheitsgemäß, nicht aber in vollem Umfang erfüllt und erforderliche Angaben unterlässt.

- ▷ *Nicht richtige Mitteilung*: Der Tatbestand der „nicht richtigen Mitteilung“ wird verwirklicht, wenn zwar alle Pflichten erfüllt und Angaben erteilt werden, diese aber ganz oder teilweise unzutreffend sind.
- ▶ *Differenzierungsprobleme*: Es muss klar zwischen den Fällen des Handelns (unrichtige Angaben) und des Unterlassens (unvollständige Angaben) differenziert werden. Dabei stellt aber jede unvollständige Mitteilung auch eine unterlassene Mitteilung dar, so dass die erforderliche Trennung nicht mit hinreichender Sicherheit und Genauigkeit durchgeführt werden kann. Vielmehr scheint eine Differenzierung zwischen Handeln und Unterlassen für die Frage der Ahndung uE ausgeschlossen (so auch *Spatscheck/Wulff/Fraedrich*, DStR 2005, 129).
- ▶ *Subjektiver Tatbestand*: Der Mitteilungspflichtige muss die begangene Verletzung der Mitteilungspflichten vorsätzlich oder leichtfertig begangen haben. § 50e Abs. 1 bestimmt nicht näher, was unter „vorsätzlich“ oder „leichtfertig“ zu verstehen ist. Es handelt sich um dem Straf- und Ordnungswidrigkeitsrecht entnommene Begriffe, die sich auch in §§ 370, 378 AO finden.
 - ▷ *Vorsatz* bedeutet Wissen und Wollen der objektiven Tatbestandsverwirklichung. Vorsätzlich handelt, wer die Tatbestandsmerkmale bewusst verwirklicht, wobei es ihm darauf ankommt, gegen die ihm auferlegten und bekannten Pflichten im Mitteilungsverfahren zu verstoßen (direkter Vorsatz). Vorsätzlich handelt aber auch, wer es bei seiner Handlung für möglich hält und billigend in Kauf nimmt, dass es zu einer Verletzung der ihm obliegenden Pflichten im Mitteilungsverfahren kommt (bedingter Vorsatz). Der Stpfl. handelt danach bedingt vorsätzlich, wenn er trotz Zweifels an der Erfüllung seiner Pflichten seine Mitteilung macht, ohne dem FA seine Zweifel offen zu legen und sachkundigen Rat einzuholen (*Peters in HHSp.*, § 370 AO Rz. 428 ff. [7/2019]).
 - ▷ *Leichtfertigkeit*: Der Begriff „leichtfertig“ bezeichnet einen erhöhten Grad von Fahrlässigkeit. Leichtfertig handelt, wer die gebotene Sorgfalt in ungewöhnlich hohem Maße verletzt und nicht beachtet, was sich unter den Voraussetzungen seiner Erkenntnisse und Fähigkeiten aufdrängen muss. Die Leichtfertigkeit stellt eine besondere Stufe der Fahrlässigkeit dar, der in etwa der groben Fahrlässigkeit im Zivilrecht entspricht (BGH v. 8.9.2011 – 1 StR 38/11, BFH/NV 2011, 2221, BFH v. 24.7.2014 – V R 44/13, BStBl. II 2014, 955; s. Krumm in Tipke/Kruse, AO/FGO, § 378 AO [10/2019] Rz. 14 ff).

Rechtsfolge: Soweit der Stpfl. den objektiven und subjektiven Tatbestand erfüllt, kann als Rechtsfolge der Verstoß gegen die Pflichten der §§ 45d und 45e sowie RL 2003/48/EG mit einer Geldbuße geahndet werden (Abs. 4). Zur Festsetzung des Bußgeldes wird ein Ordnungswidrigkeitsverfahren/Bußgeldverfahren durchgeführt (vgl. Nr. 105 AStBV [St] 2020 v. 1.12.2019, BStBl. I 2019, 1143).

C. Erläuterungen zu Abs. 2: Weitere Bußgeldvorschriften für Verletzung bestimmter Pflichten aus §§ 45b und 45c

I. Ausstellen einer Kapitalertragsteuerbescheinigung ohne Erhalt einer schriftlichen Versicherung (Abs. 2 Nr. 1)

11

Steuerordnungswidrigkeit: Siehe Anm. 10.

Verstoß gegen Pflicht zur Ausstellung einer Steuerbescheinigung: Eine Ordnungswidrigkeit nach Abs. 2 Nr. 1 liegt vor, wenn eine StBescheinigung erteilt wird, ohne

dass eine schriftliche Versicherung nach § 45b Abs. 3 Satz 3 oder Satz 4 iVm. Abs. 5 Satz 3 vorliegt. Das Ausstellen der StBescheinigung muss ursächlich dazu geführt haben, dass Steuern verkürzt oder nicht gerechtfertigte StVorteile erlangt werden.

- ▶ **Objektiver Tatbestand:** Der Begriff der Ordnungswidrigkeit iSd. Abs. 2 Nr. 1 erfordert objektiv, dass eine StBescheinigung über KapErtrStEinbehalt erteilt wird, ohne dass eine schriftliche Versicherung nach § 45b Abs. 3 Satz 3 oder Satz 4 vorliegt.
- ▶ **Subjektiver Tatbestand:** Der StBescheinigungsaussteller muss die begangene Verletzung vorsätzlich oder leichtfertig begangen haben. § 50e Abs. 2 bestimmt nicht näher, was unter „vorsätzlich“ oder „leichtfertig“ zu verstehen ist. Es handelt sich um dem Straf- und Ordnungswidrigkeitsrecht entnommene Begriffe, die sich auch in §§ 370, 378 AO finden.
 - ▷ **Vorsatz:** Siehe Anm. 10.
 - ▷ **Leichtfertigkeit:** Siehe Anm. 10.
 - ▷ **Kausalität:** Das vorsätzliche oder leichtfertige Ausstellen einer StBescheinigung, ohne dass eine schriftliche Versicherung nach § 45b Abs. 3 Satz 3 oder Satz 4 iVm. Abs. 5 Satz 3 vorliegt, muss die Ursache für eine Steuerverkürzung oder Erlangung eines nicht gerechtfertigten StVorteils sein.

Steuerverkürzung: Eine Steuerverkürzung begeht, wer als Stpfl. oder bei Wahrnehmung der Angelegenheiten eines Stpfl. leichtfertig (grob-fahrlässig) handelt. Die Steuerverkürzung bewirkt, dass StEinnahmen verkürzt oder StVorteile zu Unrecht gewährt oder belassen werden. Steuern werden insbes. verkürzt, wenn sie nicht in voller Höhe oder nicht rechtzeitig festgesetzt werden. Steuern sind solche iSd. § 3 Abs. 1 AO.

Nicht gerechtfertigten Steuervorteil erlangen: Ein StVorteil liegt vor, wenn dem Stpfl. etwas gewährt oder belassen wird, was gegenüber der normalen, dem Gesetz entsprechenden Festsetzung oder Einziehung von Steuern eine Ausnahme bedeutet (BGH v. 6.6.1973 – 1 StR 82/72, BGHSt 25, 190). Der StVorteil ist nicht gerechtfertigt erlangt, soweit er zu Unrecht gewährt oder belassen wird. Gewährt ist ein StVorteil mit der Bekanntgabe der begünstigenden Verfügung (§§ 118, 122, 124 AO). Der StVorteil wird belassen, wenn ausdrücklich eine entsprechende Verfügung ergeht oder der Widerruf bzw. die Aufhebung der begünstigenden Verfügung unterlassen wird.

Rechtsfolge: Soweit der Stpfl. den objektiven und subjektiven Tatbestand erfüllt, kann als Rechtsfolge der Verstoß gegen die Pflichten der §§ 45b Abs. 3 Satz 3 oder Satz 4 iVm. Abs. 5 Satz 2 mit einer Geldbuße bis zu 20000 € geahndet werden (Abs. 4 Halbs. 1). Zur Festsetzung des Bußgeldes wird ein Ordnungswidrigkeitsverfahren/Bußgeldverfahren durchgeführt (vgl. Nr. 105 AStBV [St] 2020 v. 1.12.2019, BStBl. I 2019, 1143).

12 II. Unrichtige oder unvollständige Übermittlung von Daten (Abs. 2 Nr. 2)

Steuerordnungswidrigkeit: Siehe Anm. 10.

Verstoß gegen Datenübermittlungspflichten: Eine Ordnungswidrigkeit nach Abs. 2 Nr. 2 liegt vor, wenn die Übermittlungspflichten nach § 45b Abs. 4, 5 und 6 sowie nach § 45c Abs. 1 und 2 gegenüber dem BZSt. verletzt werden. Das Verlet-

zen der Mitteilungspflichten muss ursächlich dazu geführt haben, dass Steuern verkürzt oder nicht gerechtfertigte StVorteile erlangt werden.

- ▶ **Objektiver Tatbestand:** Der Begriff der Ordnungswidrigkeit iSd. Abs. 2 Nr. 2 erfordert objektiv, dass entgegen den Verpflichtungen der § 45b Abs. 2 Satz 1 Halbs. 1, Abs. 5 Satz 1, Abs. 6 Satz 1 oder 2, § 45c Abs. 1 Satz 1 iVm. Satz 2 oder 45c Abs. 2 Satz 1 iVm. Satz 2 die dort genannten Angaben oder Daten nicht, nicht richtig oder nicht vollständig übermittelt werden.
 - ▷ *Nicht vollständige Übermittlung:* Der Tatbestand der „nicht vollständigen Übermittlung“ wird verwirklicht, wenn der Stpfl. seine Pflichten zwar wahrheitsgemäß, nicht aber in vollem Umfang erfüllt und erforderliche Angaben bei der Übermittlung unterlässt.
 - ▷ *Nicht richtige Übermittlung:* Der Tatbestand der „nicht richtigen Übermittlung“ wird verwirklicht, wenn zwar alle Pflichten erfüllt und Angaben erteilt werden, diese aber ganz oder teilweise unzutreffend sind.
 - ▷ *Differenzierungsprobleme:* Siehe Anm. 10
- ▶ **Subjektiver Tatbestand:** Der Übermittlungspflichtige muss die begangene Verletzung der Übermittlungspflichten vorsätzlich oder leichtfertig begangen haben. § 50e Abs. 2 Nr. 2 bestimmt nicht näher, was unter „vorsätzlich“ oder „leichtfertig“ zu verstehen ist. Es handelt sich um dem Straf- und Ordnungswidrigkeitsrecht entnommene Begriffe, die sich auch in §§ 370, 378 AO finden.
 - ▷ *Vorsatz:* Siehe Anm. 10.
 - ▷ *Leichtfertigkeit:* Siehe Anm. 10.
 - ▷ *Kausalität:* Siehe Anm. 11.

Steuerverkürzung: Siehe Anm. 11.

Nicht gerechtfertigten Steuervorteil erlangen: Siehe Anm. 11.

Rechtsfolge: Soweit der Stpfl. den objektiven und subjektiven Tatbestand erfüllt, kann als Rechtsfolge der Verstoß gegen die Verpflichtungen der § 45b Abs. 2 Satz 1 Halbs. 1, Abs. 5 Satz 1, Abs. 6 Satz 1 oder Satz 2, § 45c Abs. 1 Satz 1 iVm. Satz 2 oder 45c Abs. 2 Satz 1 iVm. Satz 2 mit einer Geldbuße geahndet werden (Abs. 4 Halbs. 1). Zur Festsetzung des Bußgeldes wird ein Ordnungswidrigkeitsverfahren/Bußgeldverfahren durchgeführt (vgl. Nr. 105 AStBV [St] 2020 v. 1.12. 2019, BStBl. I 2019, 1143).

III. Unrichtige oder unvollständige Mitteilung oder schriftliche Versicherung (Abs. 2 Nr. 3)

13

Steuerordnungswidrigkeit: Siehe Anm. 10.

Verstoß gegen Mitteilungspflichten: Eine Ordnungswidrigkeit nach Abs. 2 Nr. 3 liegt vor, wenn Mitteilungspflichten in Zusammenhang mit Hinterlegungsscheinen nicht beachtet werden oder Zwischenverwahrer von Wertpapieren ihre Mitwirkungspflichten bei Ausstellung von StBescheinigungen verletzen (§§ 45b Abs. 7 Satz 1, 45b Abs. 7 Satz 2). Das Verletzen der Mitteilungspflichten muss ursächlich dazu geführt haben, dass Steuern verkürzt oder nicht gerechtfertigte StVorteile erlangt werden.

- ▶ **Objektiver Tatbestand:** Der Begriff der Ordnungswidrigkeit iSd. Abs. 2 Nr. 3 erfordert objektiv, dass entgegen den Verpflichtungen nach § 45b Abs. 7 Sätze 1

und 2 die dort genannten Mitteilungen und schriftlichen Versicherungen nicht richtig oder nicht vollständig übermittelt werden.

▷ *Nicht vollständige Übermittlung*: Siehe Anm. 12.

▷ *Nicht richtige Übermittlung*: Siehe Anm. 12.

▷ *Differenzierungsprobleme*: Siehe Anm. 10.

- ▶ *Subjektiver Tatbestand*: Der Übermittlungspflichtige muss die begangene Verletzung der Übermittlungspflichten vorsätzlich oder leichtfertig begangen haben. § 50e Abs. 2 Nr. 3 bestimmt nicht näher, was unter „vorsätzlich“ oder „leichtfertig“ zu verstehen ist. Es handelt sich um dem Straf- und Ordnungswidrigkeitsrecht entnommene Begriffe, die sich auch in §§ 370, 378 AO finden.

▷ *Vorsatz*: Siehe Anm. 10.

▷ *Leichtfertigkeit*: Siehe Anm. 10.

▷ *Kausalität*: Siehe Anm. 11.

Steuerverkürzung: Siehe Anm. 11.

Nicht gerechtfertigten Steuervorteil erlangen: Siehe Anm. 11.

Rechtsfolge: Soweit der Stpfl. den objektiven und subjektiven Tatbestand erfüllt, kann als Rechtsfolge der Verstoß gegen die Verpflichtungen des § 45b Abs. 7 Sätze 1 und 2 mit einer Geldbuße geahndet werden (Abs. 4 Halbs. 1). Zur Festsetzung des Bußgeldes wird ein Ordnungswidrigkeitsverfahren/Bußgeldverfahren durchgeführt (vgl. Nr. 105 AStBV [St] 2020 v. 1.12.2019, BStBl. I 2019, 1143).

14 D. Erläuterungen zu Abs. 3: Ahndung von Verstößen außerhalb des Geltungsbereichs des EStG

Abs. 3 erweitert den Anwendungsbereich des Abs. 2 Nr. 2 auf Ordnungswidrigkeiten, die außerhalb des Geltungsbereichs des EStG begangen wurden.

Verstöße: Die Erweiterung betrifft die Meldepflicht der StBescheinigungen für unbeschränkt Stpfl. (§ 45b Abs. 4), die Meldepflicht für beschränkt Stpfl. statt Ausstellung einer StBescheinigung (§ 45b Abs. 5), die Meldepflicht für nicht ausgestellte StBescheinigungen für unbeschränkt Stpfl. bzw. nicht übermittelte Angaben für beschränkt Stpfl. nach § 45b Abs. 6 Satz 1 und die Meldepflicht für Abstandnahmen vom StAbzug nach § 45b Abs. 6 Satz 2.

Hinweis: Abs. 3 verweist hinsichtlich der Erweiterung des Anwendungsbereichs auf Fälle des Abs. 2 Nr. 2. Dies steht im Widerspruch zur Gesetzesbegründung (BTDrucks. 19/27632, 62). Danach sollte Abs. 3 die Möglichkeit eröffnen, auch Verstöße ausländ. Depotbanken und Zwischenverwahrstellen gegen die gem. § 45b Abs. 7 bestehende Verpflichtung zu ahnden. Offensichtlich sollte sich die Ahndungsmöglichkeit auf die in § 50e Abs. 2 Nr. 3 und nicht die in Nr. 2 genannten Verstöße ausl. Depotbanken und Zwischenverwahrer beziehen. Da Abs. 3 nach den Anwendungsregelungen erstmals auf die nach dem 31.12.2024 nicht oder nicht vollständig erfolgte Übermittlung von Daten oder Mitteilungen anzuwenden ist (§ 52 Abs. 47c Satz 2), bleibt abzuwarten, ob es bis dahin noch eine Korrektur seitens des Gesetzgebers gibt (so auch *Hörster*, NWB 22/2021, 1586 [1599]).

E. Erläuterungen zu Abs. 4: Höhe der Geldbußen

15

Abs. 4 regelt die Höhe der möglichen Geldbußen.

Höhe: Die Geldbuße kann nach Abs. 4 Halbs. 2 bis zu 5 000 € (bis 31.7.2014: 5 113 €; bis 31.12.2001: 10 000 DM) betragen. Die Höhe der Geldbuße ist als relativ niedrig und zurückhaltend zu beurteilen. Verstöße gegen die Verpflichtung zur Übermittlung der Daten nach § 22a (Rentenbezugsmitteilung) werden nach § 50f Abs. 2 mit einer Geldbuße von 50 000 € geahndet; eine missbräuchliche Verwendung der Identifikationsnummer immerhin mit einer Geldbuße von 10 000 €. Abs. 4 Halbs. 1 eröffnet die Möglichkeit der Ahndung einer Ordnungswidrigkeit in den Fällen des Abs. 2 mit einer Geldbuße bis zu 20 000 €.

Ermessensentscheidung: Die Ordnungswidrigkeit kann mit einer Geldbuße geahndet werden. Die Vorschrift unterliegt als Ermessensvorschrift den Bestimmungen des § 5 AO. Bei der Ausübung des Ermessens sind nicht nur die in einzelnen gesetzlichen Bestimmungen vorgeschriebenen Voraussetzungen, sondern auch die Grundsätze der Gleichmäßigkeit der Besteuerung, der Verhältnismäßigkeit der Mittel, der Erforderlichkeit, der Zumutbarkeit, der Billigkeit und die Grundsätze von Treu und Glauben sowie das Willkürverbot und das Übermaßverbot zu beachten. Bei der Höhe des Bußgeldes ist zu würdigen, ob die Ordnungswidrigkeit erstmals oder zum wiederholten Male begangen wurde. Ebenfalls kann entscheidend sein, ob nur ein Tatbestand oder mehrere gleichzeitig verwirklicht werden.

F. Erläuterungen zu Abs. 5: Zuständige Verwaltungsbehörde für die Verfolgung von Ordnungswidrigkeiten

16

Abs. 5 bestimmt als zuständige Verwaltungsbehörde für die Verfolgung von Steuerordnungswidrigkeiten in den Fällen des Abs. 1 und Abs. 2 Nr. 1–3 das BZSt.

Bestimmung der Verwaltungsbehörde allgemein: Die sachliche Zuständigkeit für ein Bußgeldverfahren ergibt sich aus § 36 Abs. 1 Nr. 1 OWiG iVm. § 409 Satz 1, § 387 Abs. 1 AO. § 409 Satz 1 AO bestimmt dazu allg., dass die bei Steuerordnungswidrigkeiten zuständige Verwaltungsbehörde iSd. § 36 Abs. 1 Nr. 1 OWiG die nach § 387 Abs. 1 AO sachlich zuständige Finanzbehörde ist. Die in § 50e Abs. 1 benannten Mitteilungspflichten sind gegenüber dem BZSt. zu erfüllen, so dass sich bereits dadurch die sachliche Zuständigkeit des BZSt. für die Verfolgung von Steuerordnungswidrigkeiten nach § 50e Abs. 1 ergibt.

Eindeutige Bestimmung: Abs. 5 verkürzt den Paragraphenverweis, indem das BZSt. unmittelbar als zuständige Verwaltungsbehörde iSd. § 36 Abs. 1 Nr. 1 OWiG benannt wird.

G. Erläuterungen zu Abs. 6: Nichtverfolgung von Steuerstraftaten bei geringfügiger Beschäftigung in Privathaushalten

I. Nichtverfolgung von Steuerstraftaten des Arbeitgebers (Abs. 6 Satz 1)

17

Abs. 6 Satz 1 stellt einen ArbG von einem Strafverfahren frei, der für ein geringfügiges Beschäftigungsverhältnis iSd. § 8a SGB IV in einem Privathaushalt für

das Arbeitsentgelt die LStAnmeldung und die Anmeldung der einheitlichen Pauschsteuer nicht oder nicht rechtzeitig durchführt und dadurch Steuern verkürzt oder für sich oder einen anderen nicht gerechtfertigte StVorteile erlangt. Der Gesetzgeber will bewusst verhindern, dass die Strafbewehrung nach dem Gesetz zur Intensivierung der Bekämpfung der Schwarzarbeit (BGBl. I 2004, 1842; BStBl. I 2004, 906) auf die ansonsten wünschens- und förderungswürdige Tätigkeit der geringfügig Privathaushaltsbeschäftigten iSd. § 8a SGB IV für ansonsten zulässige LStPauschalierung durchschlägt. Für den Bereich der Schwarzarbeit in Privathaushalten bringt damit § 50e durch die Nichtverfolgung von Steuerstraftaten bei geringfügiger Beschäftigung in Privathaushalten eine deutliche Entschärfung.

Geringfügiges Beschäftigungsverhältnis iSd. § 8a SGB IV: Siehe § 40a Anm. 8.

Pflichtwidrigkeit: Die LStAnmeldung und die Anmeldung der einheitlichen Pauschsteuer werden nicht oder nicht rechtzeitig durchgeführt und der ArbG verkürzt dadurch Steuern oder erlangt für sich oder einen anderen nicht gerechtfertigte StVorteile.

Einheitliche Pauschsteuer bei geringfügiger Beschäftigung mit Verpflichtung zur Entrichtung pauschaler Sozialversicherungsbeiträge: Siehe § 40a Anm. 34 ff.

Erhebung einer einheitlichen Pauschsteuer: Siehe § 40a Anm. 61.

Rechtsfolge: Auf die Verfolgung der Steuerstraftat wird verzichtet (vgl. auch Nr. 108 AStBV [St] 2020 v. 1.12.2019, BStBl. I 2019, 1143).

18 II. Nichtverfolgung von Steuerstraftaten des Arbeitnehmers (Abs. 6 Satz 2)

Die Freistellung von einem Strafverfahren gilt nach Abs. 6 Satz 2 auch für einen ArbN in einem geringfügigen Beschäftigungsverhältnis iSd. § 8a SGB IV in einem Privathaushalt, der die FinBeh. pflichtwidrig über stl. erhebliche Tatsachen aus dieser Beschäftigung in Unkenntnis lässt.

Geringfügiges Beschäftigungsverhältnis iSd. § 8a SGB IV: Siehe § 40a Anm. 8.

Pflichtwidrigkeit: Der ArbN lässt die FinBeh. pflichtwidrig über stl. erhebliche Tatsachen aus der geringfügigen Beschäftigung iSd. § 8a SGB IV in Unkenntnis. Er erfüllt zB nicht seine Mitteilungspflichten im sog. Haushaltscheckverfahren (§ 28a Abs. 8 SGB IV) oder unterlässt erforderliche LStAnmeldungen.

Einheitliche Pauschsteuer bei geringfügiger Beschäftigung mit Verpflichtung zur Entrichtung pauschaler Sozialversicherungsbeiträge: Siehe § 40a Anm. 34.

Erhebung einer einheitlichen Pauschsteuer: Siehe § 40a Anm. 61.

Rechtsfolge: Auf die Verfolgung der Steuerstraftat wird verzichtet.

19 III. Bußgeldvorschriften der §§ 377 bis 384 AO bleiben anwendbar (Abs. 6 Satz 3)

Abs. 6 Satz 3 erklärt die Bußgeldvorschriften der §§ 377 bis 384 AO für weiter anwendbar. Bei vorsätzlichem Handeln (*Peters in HHSp.*, § 370 AO Rz. 428 ff. [7/2019]) können Verstöße gegen die Mitteilungspflichten gleichwohl als Ordnungswidrigkeit geahndet werden. Dies bedeutet, dass, obwohl die Nicht-Anmeldung ei-

ner pauschalen LSt grds. einen Steuerstraftatbestand iSd. § 370 Abs. 1 AO erfüllt, § 50e Abs. 2 nur die Durchführung eines Bußgeldverfahrens vorsieht.

Zusammentreffen von Straftat und Ordnungswidrigkeit: Diese Regelung ist angelehnt an § 21 OWiG. Ist eine Handlung gleichzeitig Straftat und Ordnungswidrigkeit, so wird nur das Strafgesetz angewendet (§ 21 Abs. 1 OWiG). Auf die in dem anderen Gesetz angedrohten Nebenfolgen kann erkannt werden. Im Fall des § 21 Abs. 1 OWiG kann die Handlung jedoch als Ordnungswidrigkeit geahndet werden, wenn eine Strafe nicht verhängt wird. Im Falle des § 50e wird gesetzlich auf die Bestrafung verzichtet und ausdrücklich das Bußgeldverfahren ermöglicht.

