

§ 22a Rentenbezugsmitteilungen an die zentrale Stelle

idF des EStG v. 8.10.2009 (BGBl. I 2009, 3366; BStBl. I 2009, 1346), zuletzt geändert durch JStG 2020 v. 21.12.2020 (BGBl. I 2020, 3096; BStBl. I 2021, 6)

(1) ¹Nach Maßgabe des § 93c der Abgabenordnung haben die Träger der gesetzlichen Rentenversicherung, die landwirtschaftliche Alterskasse, die berufsständischen Versorgungseinrichtungen, die Pensionskassen, die Pensionsfonds, die Versicherungsunternehmen, die Unternehmen, die Verträge im Sinne des § 10 Absatz 1 Nummer 2 Buchstabe b anbieten, und die Anbieter im Sinne des § 80 als mitteilungspflichtige Stellen der zentralen Stelle (§ 81) unter Beachtung der im Bundessteuerblatt veröffentlichten Auslegungsvorschriften der Finanzverwaltung folgende Daten zu übermitteln (Rentenbezugsmitteilung):

1. die in § 93c Absatz 1 Nummer 2 Buchstabe c der Abgabenordnung genannten Daten mit der Maßgabe, dass der Leistungsempfänger als Steuerpflichtiger gilt. ²Eine inländische Anschrift des Leistungsempfängers ist nicht zu übermitteln. ³Ist der mitteilungspflichtigen Stelle eine ausländische Anschrift des Leistungsempfängers bekannt, ist diese anzugeben. ⁴In diesen Fällen ist auch die Staatsangehörigkeit des Leistungsempfängers, soweit bekannt, mitzuteilen;
2. je gesondert den Betrag der Leibrenten und anderen Leistungen im Sinne des § 22 Nummer 1 Satz 3 Buchstabe a Doppelbuchstabe aa und bb Satz 4 sowie Doppelbuchstabe bb Satz 5 in Verbindung mit § 55 Absatz 2 der Einkommensteuer-Durchführungsverordnung sowie im Sinne des § 22 Nummer 5 Satz 1 bis 3. ²Der im Betrag der Rente enthaltene Teil, der ausschließlich auf einer Anpassung der Rente beruht, ist gesondert mitzuteilen;
3. Zeitpunkt des Beginns und des Endes des jeweiligen Leistungsbezugs; folgen nach dem 31. Dezember 2004 Renten aus derselben Versicherung einander nach, so ist auch die Laufzeit der vorhergehenden Renten mitzuteilen;
4. die Beiträge im Sinne des § 10 Absatz 1 Nummer 3 Buchstabe a Satz 1 und 2 und Buchstabe b, soweit diese von der mitteilungspflichtigen Stelle an die Träger der gesetzlichen Kranken- und Pflegeversicherung abgeführt werden;
5. die dem Leistungsempfänger zustehenden Beitragszuschüsse nach § 106 des Sechsten Buches Sozialgesetzbuch;
6. ab dem 1. Januar 2017 ein gesondertes Merkmal und ab dem 1. Januar 2019 zwei gesonderte Merkmale für Verträge, auf denen gefördertes Altersvorsorgevermögen gebildet wurde; die zentrale Stelle ist in diesen Fällen berechtigt, die Daten dieser Rentenbezugsmitteilung im Zulagekonto zu speichern und zu verarbeiten;
7. ab dem 1. Januar 2019 die gesonderte Kennzeichnung einer Leistung aus einem Altersvorsorgevertrag nach § 93 Absatz 3;
8. ab dem 1. Januar 2022 die durch Steuerabzug gemäß § 50a Absatz 7 einbehaltenen Beträge.

²§ 72a Absatz 4 und § 93c Absatz 1 Nummer 3 der Abgabenordnung finden keine Anwendung.

(2) ¹Der Leistungsempfänger hat der mitteilungspflichtigen Stelle seine Identifikationsnummer sowie den Tag seiner Geburt mitzuteilen. ²Teilt der Leis-

leistungsempfänger die Identifikationsnummer der mitteilungspflichtigen Stelle trotz Aufforderung nicht mit, übermittelt das Bundeszentralamt für Steuern der mitteilungspflichtigen Stelle auf deren Anfrage die Identifikationsnummer des Leistungsempfängers sowie, falls es sich bei der mitteilungspflichtigen Stelle um einen Träger der gesetzlichen Sozialversicherung handelt, auch den beim Bundeszentralamt für Steuern gespeicherten Tag der Geburt des Leistungsempfängers (§ 139b Absatz 3 Nummer 8 der Abgabenordnung), wenn dieser von dem in der Anfrage übermittelten Tag der Geburt abweicht und für die weitere Datenübermittlung benötigt wird; weitere Daten dürfen nicht übermittelt werden.³In der Anfrage dürfen nur die in § 139b Absatz 3 der Abgabenordnung genannten Daten des Leistungsempfängers angegeben werden, soweit sie der mitteilungspflichtigen Stelle bekannt sind.⁴Die Anfrage der mitteilungspflichtigen Stelle und die Antwort des Bundeszentralamtes für Steuern sind nach amtlich vorgeschriebenem Datensatz durch Datenfernübertragung über die zentrale Stelle zu übermitteln.⁵Die zentrale Stelle führt eine ausschließlich automatisierte Prüfung der ihr übermittelten Daten daraufhin durch, ob sie vollständig und schlüssig sind und ob das vorgeschriebene Datenformat verwendet worden ist.⁶Sie speichert die Daten des Leistungsempfängers nur für Zwecke dieser Prüfung bis zur Übermittlung an das Bundeszentralamt für Steuern oder an die mitteilungspflichtige Stelle.⁷Die Daten sind für die Übermittlung zwischen der zentralen Stelle und dem Bundeszentralamt für Steuern zu verschlüsseln.⁸Die mitteilungspflichtige Stelle darf die Identifikationsnummer sowie einen nach Satz 2 mitgeteilten Tag der Geburt nur verarbeiten, soweit dies für die Erfüllung der Mitteilungspflicht nach Absatz 1 Satz 1 erforderlich ist.⁹§ 93c der Abgabenordnung ist für das Verfahren nach den Sätzen 1 bis 8 nicht anzuwenden.

(3) Die mitteilungspflichtige Stelle hat den Leistungsempfänger jeweils darüber zu unterrichten, dass die Leistung der zentralen Stelle mitgeteilt wird.

(4) (weggefallen)

(5)¹Wird eine Rentenbezugsmitteilung nicht innerhalb der in § 93c Absatz 1 Nummer 1 der Abgabenordnung genannten Frist übermittelt, so ist für jeden angefangenen Monat, in dem die Rentenbezugsmitteilung noch aussteht, ein Betrag in Höhe von 10 Euro für jede ausstehende Rentenbezugsmitteilung an die zentrale Stelle zu entrichten (Verspätungsgeld).²Die Erhebung erfolgt durch die zentrale Stelle im Rahmen ihrer Prüfung nach § 93c Absatz 4 der Abgabenordnung.³Von der Erhebung ist abzusehen, soweit die Fristüberschreitung auf Gründen beruht, die die mitteilungspflichtige Stelle nicht zu vertreten hat.⁴Das Handeln eines gesetzlichen Vertreters oder eines Erfüllungsgehilfen steht dem eigenen Handeln gleich.⁵Das von einer mitteilungspflichtigen Stelle zu entrichtende Verspätungsgeld darf 50 000 Euro für alle für einen Veranlagungszeitraum zu übermittelnden Rentenbezugsmitteilungen nicht übersteigen.

(6) Die zentrale Stelle ist berechtigt, in den in § 151b Absatz 3 Satz 2 des Sechsten Buches Sozialgesetzbuch genannten Fällen die Rentenbezugsmitteilung an die Träger der gesetzlichen Rentenversicherung zu übermitteln.

Autor: Dipl.-Finw. Stephan *Hamacher*, Richter am FG Berlin-Brandenburg
Mitherausgeber: Prof. Dr. Heribert M. *Anzinger*, Universität Ulm

A. Allgemeine Erläuterungen zu § 22a

I. Grundinformation zu § 22a	1	IV. Geltungsbereich des § 22a	4
II. Rechtsentwicklung und zeitlicher Geltungsbereich des § 22a	2	V. Verhältnis des § 22a zu anderen Vorschriften	5
III. Bedeutung des § 22a	3		

**B. Erläuterungen zu Abs. 1:
Mitteilungspflichtige Stelle, Meldedaten und Datenübermittlung
nach Maßgabe des § 93c AO**

I. Mitteilungspflichtige Stelle (Abs. 1 Satz 1)	6	III. Datenübermittlung nach Maßgabe des § 93c AO	8
II. Meldedaten (Abs. 1 Satz 1)	7		

**C. Erläuterungen zu Abs. 2:
Mitteilung der Identifikationsnummer nach § 139b AO
und des beim Bundeszentralamt für Steuern gespeicherten
Geburtsdatums an die mitteilungspflichtige Stelle**

**D. Erläuterungen zu Abs. 3:
Mitteilung der Daten an den Steuerpflichtigen**

**E. Erläuterungen zu Abs. 4 aF:
Überprüfung der mitteilungspflichtigen Stelle**

**F. Erläuterungen zu Abs. 5:
Erhebung eines Verspätungsgeldes**

**G. Erläuterungen zu Abs. 6:
Übermittlung an Träger der gesetzlichen Rentenversicherung**

A. Allgemeine Erläuterungen zu § 22a

I. Grundinformation zu § 22a

1

Die Vorschrift wurde durch das AltEinkG (s. Anm. 2) in das EStG eingefügt. Sie normiert ein elektronisches Rentenbezugsmittelungsverfahren, über das die zu treffende und vollständige Besteuerung der Alterseinkünfte sichergestellt werden soll. Die in Abs. 1 der Vorschrift im Einzelnen bestimmten Versorgungsträger haben nach Maßgabe des § 93c AO bis zum letzten Tag des Monats Februar des Jahres, das auf das Jahr folgt, in dem eine Leistung iSd. § 22 Nr. 1 Satz 3 Buchst. a oder § 22 Nr. 5 Sätze 1 bis 3 zugeflossen ist, elektronisch Daten an die FinVerw. (zentrale Stelle; § 81) zu übermitteln. Im Rahmen des Gesetzes zur Modernisierung des Besteuerungsverfahrens (VerfModG) v. 18.7.2016 (s. Anm. 2) sind einige zuvor in § 22a enthaltene Regelungen zur Datenübermittlung (zB Art und Weise sowie Zeitpunkt der Datenübermittlung, Prüfungskompetenz der zentralen Stelle) durch die Aufnahme des Verweises auf § 93c AO in Abs. 1 Satz 1 entfallen. Abs. 2 enthält Regelungen zur Ermittlung der für die Datenübermittlung benötigten Identifika-

tionsnummer des Leistungsempfängers durch die mitteilungspflichtige Stelle. Abs. 3 regelt die Informationspflicht der mitteilungspflichtigen Stelle gegenüber dem Leistungsempfänger. Abs. 5 sieht erstmals für die Meldepflicht am 1.3.2011 eine Sanktionsmöglichkeit durch ein Verspätungsgeld vor, falls die mitteilungspflichtige Stelle ihrer Mitteilungspflicht aus Gründen, die sie zu vertreten hat, nicht pünktlich nachkommt. Abs. 6 enthält die datenschutzrechtl. Ermächtigungsgrundlage für die zentrale Stelle zur Übermittlung von Rentenbezugsmitteilungen an die Träger der gesetzlichen RV, falls dies zur Ermittlung und Prüfung der Anrechnung des Einkommens auf einen etwaig zu gewährenden Rentenzuschlag erforderlich ist. Die nähere Ausgestaltung der Datenübermittlung wird durch die AltVDV (idF der Bekanntmachung v. 28.2.2005, BGBl. I 2005, 487; BStBl. I 2005, 452, zuletzt geändert durch VerfModG v. 18.7.2016, BGBl. I 2016, 1679; BStBl. I 2016, 694) bestimmt.

2 II. Rechtsentwicklung und zeitlicher Geltungsbereich des § 22a

AltEinkG v. 5.7.2004 (BGBl. I 2004, 1427; BStBl. I 2009, 554): § 22a wird im Zuge der Reform der Alterseinkünftebesteuerung mW zum 1.1.2005 neu in das Gesetz aufgenommen.

► *Zeitliche Anwendung:* § 52 Abs. 38a sieht ergänzend vor, dass das Bundeszentralamt für Steuern (BZSt.) den Zeitpunkt der erstmaligen Übermittlung von Rentenbezugsmitteilungen durch ein im Bundessteuerblatt zu veröffentlichendes Schreiben mitteilen kann. Außerdem enthält § 52 Abs. 38a ergänzende Verfahrenshinweise für einen Übergangszeitraum von 2005 bis 2008. Wann es tatsächlich erstmals zu einer Datenübermittlung kommt, stand zunächst nicht genau fest. Grundsätzlich wären erstmals zum 31.5.2006 die Daten für das Jahr 2005 zu melden gewesen. Das Bundesamt für Finanzen (inzwischen das Bundeszentralamt für Steuern – BZSt.) war aber im Rahmen des AltEinkG ermächtigt worden, abw. von Abs. 1 den Zeitpunkt der erstmaligen Übermittlung von Rentenbezugsmitteilungen durch ein im Bundessteuerblatt zu veröffentlichendes Schreiben bekanntzugeben (§ 52 Abs. 38a Satz 1). Die Verschiebung der erstmaligen Datenübermittlung war darauf zurückzuführen, dass die Identifikationsnummer (§ 139b AO) ein wesentlicher Bestandteil des Mitteilungsverfahrens ist und diese in 2006 noch nicht vorlag. Nur über dieses Merkmal können die Rentenbezugsmitteilungen eindeutig zugeordnet werden. Die Verschiebung ändert allerdings nichts an der Tatsache, dass die Daten rückwirkend ab dem VZ 2005 gemeldet werden müssen. Mit Schreiben v. 28.10.2008 (BStBl. I 2008, 955) hat das BZSt. eine Übermittlung der Rentenbezugsmitteilungen für die Veranlagungsjahre 2005–2008 für den Zeitraum vom 1.10.2009 bis zum 31.12.2009 vorgesehen. Erstmals für den VZ 2009 kommt es damit zu einer Datenlieferung zum gesetzlich vorgesehenen Termin am 1.3.2010.

Zur Aufhebung der Anwendungsregelungen in § 52 Abs. 38a ab VZ 2014 vgl. KroatienAnpG v. 25.7.2014.

Gesetz zur Neuorganisation der Bundesfinanzverwaltung und zur Schaffung eines Refinanzierungsregisters v. 22.9.2005 (BGBl. I 2005, 2809): In Abs. 2 Satz 2 werden die Wörter „Bundesamt für Finanzen“ mW zum 1.1.2006 jeweils durch die Wörter „Bundeszentralamt für Steuern“ ersetzt.

JStG 2007 v. 13.12.2006 (BGBl. I 2006, 2878; BStBl. I 2007, 28): In Abs. 1 Satz 1 wird bestimmt, dass die Rentenbezugsmitteilungen nicht bis zum 31. Mai, sondern

bis zum 1. März des auf die Leistung folgenden Jahres an die FinVerw. zu übermitteln sind. In Abs. 1 Satz 2 werden die technischen Anforderungen an die Datenübermittlung geändert. Abs. 1 Satz 4, wonach die zentrale Stelle auf Antrag eine Übermittlung nach amtlich vorgeschriebenem Vordruck zulassen kann, wenn eine elektronische Übermittlung eine unbillige Härte mit sich bringen würde, wird aufgehoben. In Abs. 2 wird Satz 4 neu eingefügt, um insgesamt eine automatisierte Abwicklung des Verfahrens sicherzustellen.

► *Sämtliche Änderungen sind zum 1.1.2007 in Kraft getreten* (Art. 20 Abs. 5 JStG 2007).

LSVMG v. 18.12.2007 (BGBl. I 2007, 2984): In Abs. 1 Satz 1 werden die Wörter „Gesamtverband der landwirtschaftlichen Alterskassen“ durch die Wörter „Spitzenverband der landwirtschaftlichen Sozialversicherung“ ersetzt.

► *Zeitliche Anwendung*: Die redaktionelle Änderung ist am 1.1.2009 in Kraft getreten (Art. 10 Abs. 4 LSVMG).

JStG 2008 v. 20.12.2007 (BGBl. I 2007, 3150; BStBl. I 2008, 218): In Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 wird auf die Übermittlung des Geburtsorts des Stpfl. mit der Rentenbezugsmitteilung verzichtet. In Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 Satz 1 wird aus redaktionellen Gründen nunmehr auf § 55 Abs. 2 EStDV verwiesen; die Jahresangabe (EStDV) 2000 ist entfallen. In Abs. 2 wird in den Sätzen 4 bis 7 eine Ergänzung aufgenommen, wonach die Anfrage des Mitteilungspflichtigen nach der Identifikationsnummer und die Antwort des BZSt. über die zentrale Stelle zu übermitteln sind. Dabei sind näher bezeichnete datenschutzrechtl. Bestimmungen zu beachten.

► *Zeitliche Anwendung*: Die Änderung in Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 ist rückwirkend zum 1.1.2005 in Kraft getreten (Art. 28 Abs. 1a JStG 2008). Die redaktionelle Änderung in Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 Satz 1 ist nach der allgemeinen Anwendungsregelung in § 52 Abs. 1 idF des UntStReformG 2008 v. 14.8.2007 (BGBl. I 2007, 1912; BStBl. I 2007, 630) erstmals für den VZ 2008 anzuwenden. Die Änderung in Abs. 2 Sätze 4 bis 7 gilt gem. § 52 Abs. 38a auch für die Rentenbezugsmitteilungen der VZ 2005 bis 2008, wenn in diesen Jahren meldepflichtige Leistungen geflossen sind. Zur Aufhebung der Anwendungsregelungen in § 52 Abs. 38a ab VZ 2014 vgl. KroatienAnpG v. 25.7.2014.

JStG 2009 v. 19.12.2008 (BGBl. I 2008, 2794; BStBl. I 2009, 74): Abs. 4 wird angefügt.

BürgEntlG-KV v. 16.7.2009 (BGBl. I 2009, 1959; BStBl. I 2009, 782): In Abs. 1 Satz 1 Nr. 4 werden der den Satz abschließende Punkt durch ein Semikolon ersetzt und die Nr. 5 und 6 angefügt.

► **Die Änderungen sind mit Verkündung des Gesetzes am 23.7.2009 in Kraft getreten**, gelten jedoch erstmals für die Rentenbezugsmitteilung für den VZ 2010.

JStG 2010 v. 8.12.2010 (BGBl. I 2010, 1768; BStBl. I 2010, 1394): In Abs. 1 Satz 1 wird ergänzt, dass die Datenübermittlung unter Beachtung der im Bundessteuerblatt veröffentlichten Auslegungsvorschriften der FinVerw. zu erfolgen hat. Außerdem wird der Mitteilungspflichtige in Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 Sätze 2 und 3 verpflichtet, eine ausländ. Anschrift des Leistungsempfängers und dessen Staatsangehörigkeit anzugeben, soweit ihm diese Daten bekannt sind. In Abs. 4 Satz 1 wird der Verweis auf Abs. 1 geändert. Abs. 5 wird neu angefügt; er schafft eine Sanktionsmöglichkeit in Form eines Verspätungsgeldes für den Fall, dass der Mitteilungspflichtige seiner Mitteilungspflicht schuldhaft verspätet nachkommt. Die Ergän-

zung in Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 Satz 2 und 3 gilt erstmals für die Rentenbezugsmitteilungen, die für den VZ 2011 zu übermitteln sind; im Übrigen gelten die Änderungen bereits für die Rentenbezugsmitteilungen, die für den VZ 2010 zu übermitteln sind (§ 52 Abs. 38a i d F des JStG 2010). Zur Aufhebung der Anwendungsregelungen in § 52 Abs. 38a ab VZ 2014 vgl. KroatienAnpG v. 25.7.2014.

LSV-NOG v. 12.4.2012 (BGBl. I 2012, 579): In Abs. 1 Satz 1 werden als redaktionelle Folgeänderung zur Neuordnung der Organisation der landwirtschaftlichen Sozialversicherung durch Schaffung eines Bundesträgers in Form der landwirtschaftlichen Alterskasse die Wörter „der Spitzenverband der landwirtschaftlichen Sozialversicherung für die Träger der Alterssicherung der Landwirte“ durch die Wörter „die landwirtschaftliche Alterskasse“ ersetzt. Die Anpassung ist zum 1.1.2013 in Kraft getreten (Art. 14 Abs. 1 LSV-NOG).

KroatienAnpG v. 25.7.2014 (BGBl. I 2014, 1266; BStBl. I 2014, 1126): In Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 Satz 1 wird die Angabe „§ 22 Nummer 5“ durch die Wörter „§ 22 Nummer 5 Satz 1 bis 3“ ersetzt. Die Reduzierung der Übermittlungspflichten ist darauf zurückzuführen, dass eine Rentenbezugsmitteilung für den Auflösungs- oder Verminderungsbetrag nach § 92b Abs. 3 entbehrlich ist. Da die zentrale Stelle den Auflösungs- oder Verminderungsbetrag gesondert feststellt, sind ihr die zu versteuernden Beträge bereits bekannt. Abs. 1 Satz 1 Nr. 6 wird aufgrund der Anfügung der neuen Nr. 7 redaktionell geändert. Abs. 1 Satz 1 Nr. 7 wird neu aufgenommen; ab dem 1.1.2017 ist ein gesondertes Merkmal zur Riester-Förderung zu übermitteln. Die zentrale Stelle, die die Rentenbezugsmitteilungen für die Fin-Verw. entgegennimmt, wird zudem ermächtigt, die entsprechend gekennzeichneten Datensätze sowohl an die Landesfinanzbehörde weiterzuleiten als auch in den Zulagekonten zu speichern und zu verarbeiten. Hierdurch wird eine belastbare statistische Auswertung auch für die Auszahlungsphase von sog. Riester-Renten möglich (vgl. BTDrucks. 18/1995, 105). Die in § 52 Abs. 38a enthaltenen Anwendungsregelungen werden wegen Zeitablaufs gestrichen (zur Einführung der Anwendungsregelung vgl. AltEinkG v. 5.7.2004).

► *Zeitliche Anwendung:* Die Änderungen sind zum 31.7.2014 in Kraft getreten (Art. 28 Abs. 1 KroatienAnpG).

Gesetz zur Modernisierung des Besteuerungsverfahrens v. 18.7.2016 – Verf-ModG (BGBl. I 2016, 1679; BStBl. I 2016, 694):

► *Abs. 1 wird neu geregelt.* In Abs. 1 Satz 1 wird ein Verweis auf den neuen § 93c AO aufgenommen. Das Wort „Mitteilungspflichtige“ wird durch den in § 93c AO verwendeten Begriff „mitteilungspflichtige Stellen“ ersetzt. Die Angaben zum Zeitpunkt der Datenübermittlung sind entfallen, da diese nunmehr in § 93c Abs. 1 Nr. 1 AO geregelt sind. In Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 werden die bisher einzeln aufgeführten zu übermittelnden Daten (Identifikationsnummer, Name, Vorname, Geburtsdatum) durch den Verweis auf § 93c Abs. 1 Nr. 2 Buchst. c AO ersetzt. Inhaltliche Änderungen der Meldevorschrift sind hiermit nicht verbunden. Wie im geltenden Recht ist der Stpfl. der Leistungsempfänger. Auch ist weiterhin eine inländ. Anschrift des Leistungsempfängers nicht zu übermitteln. Abs. 1 Satz 1 Nr. 4 in der bisherigen Fassung ist entfallen, da in § 93c Abs. 1 Nr. 2 Buchst. a und b AO für alle Mitteilungsverfahren durch Dritte einheitlich die Übermittlung von Bezeichnung und Anschrift der mitteilungspflichtigen Stelle bestimmt ist. Durch die Streichung der alten Nr. 4 in Abs. 1 Satz 1 werden aus den alten Nr. 5 bis 7 die neuen Nr. 4 bis 6. In Abs. 1 werden die bisherigen Sätze 2 und 3 gestrichen. Die Art und Weise der Datenübermittlung ergibt sich

künftig aus § 93c Abs. 1 Nr. 1 AO; der Verweis auf § 150 Abs. 6 AO kann wegen der neuen Verordnungsermächtigung in § 87b Abs. 3 AO entfallen. Im neuen Abs. 1 Satz 2 wird die Anwendung der in § 72a Abs. 4 AO für die Datenübermittlung durch Dritte geregelten Haftungsnorm ausgeschlossen; Bestimmungen zur Haftung sind im Rentenbezugsmitteilungsverfahren somit weiterhin nicht vorgesehen. Da die für die Datenübermittlung durch Dritte in § 93c Abs. 1 Nr. 3 AO geregelte Informationspflicht der mitteilungspflichtigen Stellen aufgrund der Besonderheiten im Rentenbezugsmitteilungsverfahren nicht gelten soll, hat der Gesetzgeber die Anwendung dieser Norm im neuen Abs. 1 Satz 2 ausgeschlossen.

- ▶ *In Abs. 2* werden die Sätze 1 und 2 neu geregelt. Die Formulierung „dem Mitteilungspflichtigen“ wird durch „der mitteilungspflichtigen Stelle“ ersetzt und damit an den in § 93c AO verwendeten Begriff angeglichen. In Abs. 2 Satz 1 wird bestimmt, dass der Leistungsempfänger neben der Identifikationsnummer auch sein Geburtsdatum gegenüber der mitteilungspflichtigen Stelle anzugeben hat. In Abs. 2 Satz 2 wird zur Verbesserung des elektronischen Rentenbezugsmitteilungsverfahrens geregelt, dass das BZSt. der mitteilungspflichtigen Stelle – sofern es sich um einen Träger der gesetzlichen Sozialversicherung handelt – auf Anfrage auch den beim BZSt. gespeicherten Tag der Geburt des Leistungsempfängers zu übermitteln hat, wenn dieser vom übermittelten Tag der Geburt abweicht und für die weitere Datenübermittlung benötigt wird; § 52 Abs. 30a enthält hierfür eine gesonderte Anwendungsvorschrift (Datenübermittlung ab 1.1.2019). In Abs. 2 Satz 3 wird die Formulierung „dem Mitteilungspflichtigen“ durch „der mitteilungspflichtigen Stelle“ ersetzt. Abs. 2 Satz 4 wird neu gefasst. Es wird bestimmt, dass die Datenübermittlung – wie bisher – nach amtlich vorgeschriebenem Datensatz zu erfolgen hat. Diese Anpassung ist erforderlich, da der bisher in Abs. 2 Satz 8 enthaltene Verweis auf die entsprechende Anwendung des Abs. 1 Sätze 2 und 3 wegen der Neufassung des Abs. 1 nicht mehr passt. In Abs. 2 Satz 6 erfolgt ebenfalls die redaktionelle Anpassung an den in § 93c AO verwendeten Begriff „mitteilungspflichtige Stelle“. Der bisherige Abs. 2 Satz 8 ist entfallen, da die Art und Weise der Datenübermittlung nun in Abs. 2 Satz 4 geregelt ist. Der neue Abs. 2 Satz 8 gibt inhaltlich zum einen den alten Abs. 2 Satz 9 wieder; zum anderen wird bestimmt, dass auch das vom BZSt. an einen Träger der Sozialhilfe bekanntgegebene Geburtsdatum des Leistungsempfängers nur für die Erfüllung der Mitteilungspflicht verwendet werden darf. Ferner erfolgt eine redaktionelle Anpassung an den Rechtsbegriff „mitteilungspflichtige Stelle“. In Abs. 2 Satz 9 wird die Anwendung des § 93c AO für das in Abs. 2 Sätze 1 bis 8 beschriebene Verfahren ausgeschlossen, da es sich beim Anfrageverfahren der mitteilungspflichtigen Stellen beim BZSt. nicht um eine Datenübermittlung durch Dritte an die FinVerw. handelt.
- ▶ *In Abs. 3* werden die Wörter „Der Mitteilungspflichtige“ durch „Die mitteilungspflichtige Stelle“ ersetzt.
- ▶ *Abs. 4* wird aufgehoben, da die Regelungen zum Prüfdienst für die Datenübermittlung durch Dritte in § 93c Abs. 4 AO vereinheitlicht werden; der neue § 203a AO bestimmt, dass bei den mitteilungspflichtigen Stellen iSd. § 93c Abs. 1 AO eine Außenprüfung zulässig ist.
- ▶ *In Abs. 5 Sätze 3 und 5* erfolgt wiederum die Angleichung an den in § 93c AO verwendeten Begriff „mitteilungspflichtige Stelle“.
- ▶ *Zeitliche Anwendung:* Die Änderungen sind zum 1.1.2017 in Kraft getreten (Art. 23 Abs. 1 VerfModG) und gelten ab VZ 2017.

BetriebsrentenStärkG v. 17.8.2017 (BGBl. I 2017, 3214; BStBl. I 2017, 1278): In Abs. 1 Satz 1 Nr. 6 werden die Wörter „ein gesondertes Merkmal“ durch die Wörter „zwei gesonderte Merkmale“ ersetzt. In der neu angefügten Nr. 7 des Abs. 1 Satz 1 wird ab 1.1.2019 die gesonderte Kennzeichnung einer Leistung aus einem Altersvorsorgevertrag nach § 93 Abs. 3 (Kleinbetragsrentenabfindung) eingeführt. In Abs. 5 Satz 1 werden die Wörter „Absatz 1 Satz 1“ durch die Wörter „§ 93c Absatz 1 Nummer 1 der Abgabenordnung“ ersetzt und in Abs. 5 Satz 2 wird die Angabe „Absatz 4“ durch „§ 93c Absatz 4 der Abgabenordnung“ ersetzt.

„JStG 2018“ v. 11.12.2018 (BGBl. I 2018, 2338; BStBl. I 2018, 1377): In Abs. 1 Satz 1 Nr. 6 werden die Wörter „zwei gesonderte Merkmale“ durch die Wörter „ein gesondertes Merkmal und ab dem 1. Januar 2019 zwei gesonderte Merkmale“ ersetzt. Es handelt sich um eine redaktionelle Folgeänderung. In Abs. 2 Satz 2 wird das Wort „Bundeszentralamt“ durch die Wörter „Bundeszentralamt für Steuern“ ersetzt. Hierdurch wird ein redaktioneller Fehler im Gesetzestext korrigiert. In Abs. 5 Satz 1 werden die Wörter „Absatz 1 Satz 1“ durch die Wörter „§ 93c Absatz 1 Nummer 1 der Abgabenordnung“ ersetzt. Hintergrund der Änderung ist ein redaktionelles Versehen bei der Inkrafttretensregelung des BetriebsrentenStärkG. In Abs. 5 Satz 2 wird die Angabe „Absatz 4“ durch die Wörter „§ 93c Absatz 4 der Abgabenordnung“ ersetzt. Auch diese Änderung ist einem redaktionellen Fehler bei der Inkrafttretensregelung des BetriebsrentenStärkG geschuldet.

2. DSAnpUG-EU v. 20.11.2019 (BGBl. I 2019, 1626; BStBl. I 2019, 1308): In Abs. 2 Satz 8 wird der Begriff „verwenden“ durch den Oberbegriff „verarbeiten“ zur Anpassung die Regelung an Art. 4 Nr. 2 der VO (EU) 2016/679 ersetzt. Im Hinblick auf das formell verfassungsmäßige Zustandekommen des Gesetzes bestehen Bedenken (s. dazu näher § 10 EStG Anm. J 20-7).

GrundrentG v. 12.8.2020 (BGBl. I 2020, 1879; BStBl. I 2021, 4): In Abs. 6 wird spiegelbildlich zur Möglichkeit der Anforderung von Rentenbezugsmitteilungen im automatisierten Abrufverfahren beim Zuschlag an Entgeltpunkten für langjährige Versicherung durch die Träger der gesetzlichen RV nach § 151b Abs. 3 Satz 2 SGB VI zum 1.1.2021 die Berechtigung für die zentrale Stelle geschaffen, die Rentenbezugsmitteilungen an diese übertragen zu dürfen.

JStG 2020 v. 21.12.2020 (BGBl. I 2020, 3096; BStBl. I 2021, 6): Ergänzung von Abs. 1 Satz 1 Nr. 8 mW zum 1.1.2021 zur Erweiterung des Inhalts der Rentenbezugsmitteilungen um den aufgrund einer Anordnung nach § 50a Abs. 7 von der mitteilungspflichtigen Stelle einbehaltenen StAbzugsbetrag. Die FinVerw. benötigt den Abzugsbetrag nach § 50a Abs. 7, damit eine Anrechnung der bereits getilgten Steuer möglich ist.

3 III. Bedeutung des § 22a

Im Rahmen des AltEinkG (s. Anm. 2) hat der Gesetzgeber die Besteuerung der Alterseinkünfte aufgrund verfassungsrechtl. Vorgaben grundlegend reformiert. Das BVerfG (BVerfG v. 6.3.2002 – 2 BvL 17/99, BGBl. I 2002, 1305 = BStBl. II 2002, 618) hatte die unterschiedliche Besteuerung von Renten aus den gesetzlichen Sicherungssystemen (zB der gesetzlichen RV) und Pensionen als mit dem GG unvereinbar angesehen und den Gesetzgeber verpflichtet, spätestens mW zum 1.1.2005 eine Neuregelung zu treffen. Als Folge unterliegen ab 2005 damit auch Renten aus den gesetzlichen Sicherungssystemen der nachgelagerten Besteuerung. Diese be-

ginnt in 2005 mit einem Besteuerungsanteil von 50 % und steigert sich dann für weitere Rentenzahljahre sukzessive bis zum Jahr 2040 auf 100 %.

Da in den ersten Jahren nach der Reform der Alterseinkünftebesteuerung und der damit verbundenen stufenweisen Systemumstellung auf die nachgelagerte Besteuerung ein Großteil der Stpfl., die Leibrenten beziehen, steuerunbelastet bleibt, und von daher für einen StAbzug an der Quelle nicht in Betracht kommt, hat der Gesetzgeber mit § 22a ein Rentenbezugsmitteilungsverfahren eingeführt, das eine nach Maßgabe des Verifikationsprinzips verfassungsrechtlich gebotene zutreffende stl. Erfassung der Leibrentenzahlungen gewährleisten und mögliche Erhebungsdefizite beseitigen soll. Um dieses Ziel erreichen zu können, hat der Gesetzgeber im Rahmen des JStG 2010 (s. Anm. 2) in Abs. 5 eine Sanktionsmöglichkeit in Form eines Verspätungsgeldes implementiert. Im Hinblick auf das verfassungsmäßig gebotene Ziel der Sicherung der gleichmäßigen Besteuerung der Einkünfte ist die Übermittlungspflicht nach Abs. 1 und das Verspätungsgeld nach Abs. 5 nicht als unverhältnismäßig anzusehen (BFH v. 20.2.2019 – X R 29/16, BStBl. II 2019, 425, Rz. 21). Zusätzlich zum Verspätungsgeld wurde über § 50f die unterbliebene, nicht vollständige oder nicht rechtzeitige Übermittlung der Rentenbezugsmitteilungen zu einer Ordnungswidrigkeit erklärt, die ein Bußgeld nach sich ziehen kann.

IV. Geltungsbereich des § 22a

4

Sachlicher Geltungsbereich: Gemäß § 22a unterliegen Renteneinkünfte iSd. § 22 Nr. 1 Satz 3 Buchst. a und iSd. § 22 Nr. 5 Satz 1 bis 3 der Mitteilungspflicht.

Persönlicher Geltungsbereich: Mitteilungspflichtig iSd. § 22a sind die Träger der gesetzlichen RV, die landwirtschaftliche Alterskasse, die berufsständischen Versorgungseinrichtungen, die Pensionskassen, die Pensionsfonds, die Versicherungsunternehmen, die Unternehmen, die Verträge iSd. § 10 Abs. 1 Nr. 2 Buchst. b anbieten, und die Anbieter iSd. § 80. Der FinVerw. mitgeteilt werden Daten von Rentenempfängern, die von einem der genannten Träger bzw. (Versicherungs-)Unternehmen Leistungen iSd. § 22 Nr. 1 Satz 3 Buchst. a und iSd. § 22 Nr. 5 Satz 1 bis 3 beziehen. Sofern der Bezieher der Leistungen unbeschränkt oder beschränkt estpfl. ist, wertet die FinVerw. die Daten für die Festsetzung der ESt aus.

Unter den Begriff der Pensionskasse fällt unter Rückgriff auf die arbeitsrechtl. Begriffsbestimmung nach § 1b Abs. 3 Satz 1 BetrAVG jede rechtsfähige Versorgungseinrichtung, die betriebliche Altersversorgung durchführt und hierdurch dem ArbN oder seinen Hinterbliebenen einen Rechtsanspruch auf ihre Leistungen gewährt; nicht hierunter fallen hingegen nichtrechtsfähige Versorgungseinrichtungen (BFH v. 8.10.2019 – X R 23/18, BFH/NV 2020, 361, Rz. 35).

V. Verhältnis des § 22a zu anderen Vorschriften

5

Verhältnis zu § 22 Nr. 5 Satz 7: Pensionskassen, Pensionsfonds, Direktversicherungsunternehmen und Anbieter von nach § 5 AltZertG zertifizierten Altersvorsorgeverträgen unterliegen einer doppelten Mitteilungspflicht.

Zum einen haben sie gem. § 22 Nr. 5 Satz 7 den Stpfl. bei erstmaligem Bezug von Leistungen, in den Fällen der schädlichen Verwendung von gefördertem Altersvorsorgevermögen (§ 93) sowie bei Änderung der im Kj. auszahlenden Leistung

nach Ablauf des Kj. nach amtlich vorgeschriebenem Vordruck den Betrag der im abgelaufenen Kj. zugeflossenen Leistungen iSd. § 22 Nr. 5 Sätze 1–3 je gesondert mitzuteilen.

Zum anderen unterliegen sie gem. § 22a der Verpflichtung, jährlich durch elektronische Datenübermittlung der FinVerw. die in § 22a Abs. 1 Satz 1 genannten Daten zur Verfügung zu stellen.

Verhältnis zu § 50f: Kommt die mitteilungspflichtige Stelle ihrer Mitteilungspflicht nach § 22a nicht, nicht vollständig oder nicht rechtzeitig nach, kann sie nach § 50f mit einer Geldbuße belegt werden, wenn sie die Ordnungswidrigkeit vorsätzlich oder leichtfertig begangen hat.

Die Geldbuße kann – bei Vorliegen entsprechender Voraussetzungen – neben dem Verspätungsgeld nach § 22a Abs. 5 erhoben werden, da das Verspätungsgeld den zusätzlichen Verwaltungsaufwand abgelten soll und die Geldbuße als Strafe für eine Ordnungswidrigkeit anzusehen ist (vgl. BTDrucks. 17/3549, 19, 21). Eine Doppelbestrafung liegt jedenfalls dann nicht vor, wenn gegen einen Mitteilungspflichtigen ausschließlich ein Verspätungsgeld, nicht aber auch eine Geldbuße erhoben wird (BFH v. 20.2.2019 – X R 29/16, BStBl. II 2019, 425, Rz. 15 ff.). Fälle der Erhebung einer Geldbuße nach § 50f sind nicht bekannt.

B. Erläuterungen zu Abs. 1: Mitteilungspflichtige Stelle, Meldedaten und Datenübermittlung nach Maßgabe des § 93c AO

6 I. Mitteilungspflichtige Stelle (Abs. 1 Satz 1)

Abs. 1 Satz 1 verpflichtet die

- Träger der gesetzlichen RV,
- landwirtschaftliche Alterskasse,
- berufsständischen Versorgungseinrichtungen,
- Pensionskassen, Pensionsfonds,
- VU,
- Unternehmen, die Verträge iSd. § 10 Abs. 1 Nr. 2 Buchst. b anbieten, und
- Anbieter iSd. § 80 (mitteilungspflichtige Stellen),

der zentralen Stelle (§ 81) Daten zur Überprüfung der zutreffenden und vollständigen Erklärung von Renteneinkünften in der EStErklärung nach Maßgabe des § 93c AO zu übermitteln (Rentenbezugsmitteilung).

Der Verpflichtung unterliegen nach Auffassung der FinVerw. auch ausländ. Versicherungsunternehmen (einschließlich Pensionskassen) sowie ausländ. Pensionsfonds, sofern sie aufsichtsrechtl. zur Ausübung des Geschäftsbetriebs im Inland befugt sind (BMF v. 7.12.2011 – IV C 3 - S 2257 - c/10/10005:003, 2011/0693211, BStBl. I 2011, 1223, Rz. 5).

Die Einrichtung des Meldesystems muss durch die betroffenen Versorgungsträger auf eigene Kosten erfolgen und wird daher letztlich über Verwaltungskosten wohl auf die Leistungsbezieher abgewälzt.

II. Meldedaten (Abs. 1 Satz 1)

Die unter Beachtung der im Bundessteuerblatt veröffentlichten Auslegungsvorschriften der FinVerw. zu übermittelnden Daten sind im Einzelnen in Abs. 1 Satz 1 aufgezählt:

- Abs. 1 Satz 1 Nr. 1: die in § 93c Abs. 1 Nr. 2 Buchst. c AO genannten Daten (Identifikationsnummer nach § 139b AO, Familienname, Vorname und Geburtsdatum des Leistungsempfängers) mit Ausnahme der inländ. Anschrift (Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 Satz 2), ggf. ausländ. Anschrift und Staatsangehörigkeit des Leistungsempfängers (wenn bekannt) (Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 Sätze 3 und 4);
- Abs. 1 Satz 1 Nr. 2: je gesondert der Betrag der Leibrenten und anderen Leistungen iSd. § 22 Nr. 1 Satz 3 Buchst. a Doppelbuchst. Aa und bb Satz 4 sowie Doppelbuchst. bb Satz 5 iVm. § 55 Abs. 2 EStDV sowie iSd. § 22 Nr. 5 Sätze 1 bis 3, wobei der im Betrag der Rente enthaltene Teil, der ausschließlich auf einer Anpassung der Rente beruht, gesondert mitzuteilen ist (Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 Satz 2);
- Abs. 1 Satz 1 Nr. 3: der Zeitpunkt des Beginns und des Endes des jeweiligen Leistungsbezugs; folgen nach dem 31.12.2004 Renten aus derselben Versicherung einander nach, ist auch die Laufzeit der vorhergehenden Renten mitzuteilen;
- Abs. 1 Satz 1 Nr. 4: die Beiträge iSd. § 10 Abs. 1 Nr. 3 Buchst. a Sätze 1 und 2 und Buchst. b, soweit diese von der mitteilungspflichtigen Stelle an die Träger der gesetzlichen Kranken- und Pflegeversicherung abgeführt werden;
- Abs. 1 Satz 1 Nr. 5: die dem Leistungsempfänger zustehenden Beitragszuschüsse nach § 106 SGB VI;
- Abs. 1 Satz 1 Nr. 6: ab 1.1.2017 ein gesondertes Merkmal und ab 1.1.2019 zwei gesonderte Merkmale für Verträge, auf denen gefördertes Altersvorsorgevermögen gebildet wurde;
- Abs. 1 Satz 1 Nr. 7: ab 1.1.2019 die gesonderte Kennzeichnung einer Leistung aus einem Altersvorsorgevertrag nach § 93 Abs. 3;
- Abs. 1 Satz 1 Nr. 8: ab 1.1.2022 die durch StAbzug gem. § 50a Abs. 7 einbehaltenen Beträge.

Die Übermittlung der Bezeichnung und Anschrift der mitteilungspflichtigen Stelle ist im Rahmen des VerfModG v. 18.7.2016 einheitlich für die Datenübermittlung durch Dritte in § 93c Abs. 1 Nr. 2 Buchst. a und b AO geregelt worden (vgl. auch Anm. 8).

Beachtung der veröffentlichten Verwaltungsmeinung: Erstmals für die bis zum 1.3.2011 zu übermittelnden Daten des VZ 2010 hat der Gesetzgeber im JStG 2010 bestimmt, dass die Daten unter Beachtung der im Bundessteuerblatt veröffentlichten Auslegungsvorschriften der FinVerw. zu melden sind. Laut Gesetzesbegründung dient dies der Vereinfachung und der Rechtssicherheit der mitteilungspflichtigen Stelle, die in der Mitteilung nicht nur Zahlbeträge übermitteln, sondern auch eine Zuordnung im Hinblick auf die Art der voraussichtlichen Besteuerung vornehmen muss (BTDrucks. 17/3549, 18). Vorrangig dient diese Regelung jedoch der FinVerw. Eine Auswertung der Rentenbezugsmitteilungen in einem elektronischen Massengeschäft kann nur dann funktionieren, wenn die FinVerw. sich darauf verlassen kann, dass die Zuordnung der unterschiedlichen Leistungsbeträge durch die mitteilungspflichtige Stelle nach der geltenden Rechtsauffassung der Fin-

Verw. erfolgt ist. Würde hier jede mitteilungspflichtige Stelle ihre eigene Meinung vertreten, wären die Datensätze für die FinVerw. wertlos und der Zweck des Mitteilungsverfahrens – eine nach Maßgabe des Verifikationsprinzips verfassungsrechtl. gebotene zutreffende stl. Erfassung der Altersleistungen zu gewährleisten und mögliche Erhebungsdefizite zu beseitigen – nicht zu erreichen. Im Erg. ist die Ergänzung uE nicht zu beanstanden, denn wie der Gesetzgeber zutreffend folgert, ist ein etwaiger Rechtsstreit über die zutreffende Besteuerung der Altersbezüge zwischen der FinVerw. und dem Stpfl. zu führen. Die mitteilungspflichtige Stelle ist von der strechtl. Beurteilung der mitzuteilenden Leistungen nicht unmittelbar betroffen. Dass der Gesetzgeber verlangt, dass die im Bundessteuerblatt veröffentlichte Verwaltungsmeinung zu beachten ist, dürfte auch im Hinblick auf die Sanktionsmöglichkeiten bei fehlerhafter Datenübermittlung (vgl. Anm. 12 und § 50f Anm. 7 ff.) ebenfalls nicht zu beanstanden sein.

Leistungsempfänger im Ausland: Seit der Rentenbezugsmitteilung für den VZ 2011 haben die mitteilungspflichtigen Stellen auch die ausländ. Anschrift und Staatsangehörigkeit des Leistungsempfängers mitzuteilen, soweit ihnen diese Daten bekannt sind. Die mitteilungspflichtigen Stellen haben ungeachtet dessen, ob der Leistungsempfänger im Inland ansässig ist, eine Rentenbezugsmitteilung an die zentrale Stelle zu übermitteln. Besteht kein inländ. Wohnsitz und damit keine unbeschränkte EStPflcht, ist der FinVerw. die ausländ. Adresse des Leistungsempfängers häufig nicht bekannt. Außerdem reicht die Adresse allein teilweise nicht aus, um festzustellen, ob der Leistungsempfänger beschränkt stpfl. ist, denn manche DBA machen die Zuweisung des Besteuerungsrechts von der Staatsangehörigkeit des Rentenempfängers abhängig (BTDrucks. 17/3549, 19). Da der Gesetzgeber die Datenübermittlung nur in den Fällen fordert, in denen die mitteilungspflichtige Stelle bereits über die Daten verfügt, ist die Ausweitung der Mitteilungspflicht uE nicht zu beanstanden. Der FinVerw. kann dadurch viel Ermittlungsaufwand einschließlich der damit verbundenen Kosten erspart werden, ohne dass die mitteilungspflichtigen Stellen mit zusätzlichen Erhebungen belastet werden. Der Aufwand des reinen Datenübermittlungsaktes scheint in diesem Zusammenhang vernachlässigbar.

Leibrenten und andere Leistungen iSd. § 22 Nr. 1 Satz 3 Buchst. a Doppelbuchst. aa: Bezieht der Stpfl. Leistungen aus der gesetzlichen RV, der landwirtschaftlichen Alterskasse oder aus einer berufsständischen Versorgungseinrichtung, die unter die Öffnungsklausel iSd. § 22 Nr. 1 Satz 3 Buchst. a Doppelbuchst. bb Satz 2 fallen und teilweise mit dem Ertragsanteil zu versteuern sind, kann dies im Rahmen des Rentenbezugsmitteilungsverfahrens nicht berücksichtigt werden, da die Anwendung der Öffnungsklausel antragsgebunden ist. Die Rente wird daher insgesamt als Rente iSd. § 22 Nr. 1 Satz 3 Buchst. a Doppelbuchst. aa übermittelt. Um eine korrekte Besteuerung zu erreichen, muss der Stpfl. im Rahmen des Veranlagungsverfahrens die unterschiedlich zu steuernden Leistungsbestandteile durch eine gesonderte Bescheinigung seines Versorgungsträgers nachweisen (BMF v. 7.12.2011 – IV C 3 - S 2257 - c/10/10005:003, 2011/0693211, BStBl. I 2011, 1223, Rz. 24).

Meldebetrag: In der Rentenbezugsmitteilung sind die im Kj. zugeflossenen Leistungen zwar differenziert nach den unterschiedlichen Besteuerungsnormen gesondert zu melden. Zu einer Besteuerungsnorm sind die im Kj. zugeflossenen Leistungen jedoch grds. in einer Summe anzugeben. BMF v. 7.12.2011 (BMF v. 7.12.2011 – IV C 3 - S 2257 - c/10/10005:003, 2011/0693211, BStBl. I 2011, 1223) enthält in

der Anlage 1 eine Kurzübersicht über die Rechtsgründe der Rentenbezugsmitteilungen; aufgrund der Reduzierung der Mitteilungspflichten durch das KroatiensAnpG v. 25.7.2014 (vgl. Anm. 2) sind ab VZ 2014 jedoch einige der hier aufgeführten Rechtsgründe von den mitteilungspflichtigen Stellen nicht mehr zu übermitteln.

Die FinVerw. hat über den gesetzlichen Wortlaut hinaus bestimmt, dass im Leistungsbetrag enthaltene Nachzahlungen für mehrere Jahre für die ermäßigte Besteuerung nach § 34 gesondert auszuweisen sind (vgl. BMF v. 7.12.2011 – IV C 3 - S 2257 - c/10/10005:003, 2011/0693211, BStBl. I 2011, 1223, Rz. 61 ff.).

Umwandlung von Sozialleistungen in Rentenzahlungen: Ist wegen rückwirkender Zubilligung einer Rente der Anspruch auf eine bisher gewährte Sozialleistung (zB auf Kranken-, Arbeitslosengeld oder Sozialhilfe) rückwirkend ganz oder teilweise weggefallen und steht dem Leistenden deswegen gegenüber dem Rentenversicherungsträger (zB nach § 103 SGB X) ein Erstattungsanspruch zu, sind die bisher gezahlten Sozialleistungen in Höhe dieses Erstattungsanspruchs als Rentenzahlungen anzusehen. Die Rente gilt in dieser Höhe im Zeitpunkt der Zahlung der ursprünglichen Leistungen als dem Leistungsempfänger zugeflossen. Die umgewidmeten Beträge unterliegen ebenfalls der Mitteilungspflicht nach § 22a, wenn sie nach dem 31.12.2004 zugeflossen sind (vgl. BMF v. 7.12.2011 – IV C 3 - S 2257 - c/10/10005:003, 2011/0693211, BStBl. I 2011, 1223, Rz. 48 ff.).

Regelmäßige Rentenanpassungen: In den Fällen, in denen die Leistung ganz oder teilweise der Besteuerung nach § 22 Nr. 1 Satz 3 Buchst. a Doppelbuchst. aa unterliegt, ist in der Rentenbezugsmitteilung die auf regelmäßigen Rentenanpassungen beruhende Erhöhung des Jahresbetrags der Rente gegenüber dem Jahr mitzuteilen, das dem Jahr des Rentenbeginns folgt. Das gilt auch bei einer Neuberechnung der Rente. Bei Renten, die vor dem 1.1.2005 begonnen haben, sind nur die Erhöhungen des Jahresbetrags der Rente gegenüber dem Jahr 2005 mitzuteilen (vgl. BMF v. 7.12.2011 – IV C 3 - S 2257 - c/10/10005:003, 2011/0693211, BStBl. I 2011, 1223, Rz. 65 ff.). Diese Regelung ist im Hinblick auf § 22 Nr. 1 Satz 3 Buchst. a Doppelbuchst. aa Satz 7 erforderlich, der bestimmt, dass bei einer Neuberechnung des stfrei bleibenden Teils regelmäßige Anpassungen des Jahresbetrags der Rente außer Betracht bleiben.

Zuordnung der Leistungen zum Bescheinigungsjahr: Da der für die Anwendung des § 11 erforderliche Zeitpunkt des tatsächlichen Zuflusses beim Leistungsempfänger den mitteilungspflichtigen Stellen idR nicht bekannt sein dürfte, kann für Zwecke der Rentenbezugsmitteilung nach Auffassung der FinVerw. aus Vereinfachungsgründen der Tag der Auszahlung beim Leistungsverpflichteten als Zuflusszeitpunkt angenommen werden (BMF v. 7.12.2011 – IV C 3 - S 2257 - c/10/10005:003, 2011/0693211, BStBl. I 2011, 1223, Rz. 56). Der Mitteilungspflichtige kann von anderen Kriterien ausgehen, wenn dies wegen seiner organisatorischen Verhältnisse zu genaueren Erg. führt. Dem Leistungsempfänger bleibt es allerdings unbenommen, dem FA im Rahmen des Veranlagungsverfahrens einen abweichenden Zuflusszeitpunkt zu belegen. Werden Renten oder andere Leistungen zurückgefordert, sind sie im Kj. der Rückzahlung von den ihnen entsprechenden zugeflossenen Leistungen abzuziehen. Übersteigt in einem Kj. der zurückgezahlte Betrag den Betrag der zugeflossenen Leistungen, ist der überschießende Betrag als negativer Betrag in der Rentenbezugsmitteilung anzugeben.

Daten für den Sonderausgabenabzug: Erstmals mit der Rentenbezugsmitteilung für den VZ 2010 haben betroffene mitteilungspflichtige Stellen die Beiträge iSd. § 10 Abs. 1 Nr. 3 Buchst. a Sätze 1 und 2 und Buchst. b, soweit diese von der mit-

teilungspflichtigen Stelle an die Träger der gesetzlichen Kranken- und Pflegeversicherung abgeführt werden, sowie die dem Leistungsempfänger zustehenden Beitragszuschüsse nach § 106 SGB VI zu übermitteln. Die Erweiterung der Rentenbezugsmitteilung um diese Meldedaten war notwendig geworden, weil der Gesetzgeber mit dem BürgEntlG-KV v. 16.7.2009 (BGBl. I 2009, 1959; BStBl. I 2009, 782) die Berücksichtigung der Kranken- und Pflegeversicherungsbeiträge zur Absicherung eines sozialhilfgleichen Versorgungsniveaus im Rahmen des SA-Abzugs auf elektronischen Datenaustausch umgestellt hat. Da in den genannten Fallgestaltungen nur die mitteilungspflichtigen Stellen iSd. § 22a über die für den SA-Abzug notwendigen Daten verfügen, wurde für die Übermittlung aus Gründen der Synergie das Rentenbezugsmitteilungsverfahren entsprechend erweitert. Eine Mitteilungspflicht entfällt, wenn die auf die Rente entfallenden Beiträge bereits mit einer elektronischen LStBescheinigung übermittelt worden sind (BMF v. 7.12.2011 – IV C 3 - S 2257 - c/10/10005:003, 2011/0693211, BStBl. I 2011, 1223, Rz. 97).

Statistische Daten zur Riester-Förderung: Im Rahmen des KroatienAnpG v. 25.7.2014 (BGBl. I 2014, 1266; BStBl. I 2014, 1126) hat der Gesetzgeber den Katalog der zu meldenden Daten um ein gesondertes Merkmal für Verträge, auf denen gefördert Altersvorsorgevermögen gebildet wurde, ergänzt, das ab dem 1.1.2017 zu übermitteln ist. Ab dem 1.1.2019 ist für diese Verträge zusätzlich auch ein zweites gesondertes Merkmal zu übermitteln. Die Verpflichtung zur Übermittlung des zweiten gesonderten Merkmals wurde durch BetriebsrentenStärkG v. 17.8.2017 (BGBl. I 2017, 3214; BStBl. I 2017, 1278) ergänzt. Erst mit JStG 2018 v. 11.12.2018 (BGBl. I 2018, 2338; BStBl. I 2018, 1377) wurde jedoch klargestellt, dass die Übermittlung des zweiten gesonderten Merkmals erst ab dem 1.1.2019 zu erfolgen hat. Diese Anwendungsregelung ist aufgrund eines redaktionellen Versehens beim BetriebsrentenStärkG unterblieben (BRDrucks 372/18, 46f.). Die zentrale Stelle, die die Rentenbezugsmitteilungen für die FinVerw. entgegennimmt, wird zudem ermächtigt, die entsprechend gekennzeichneten Datensätze sowohl an die Landesfinanzbehörde weiterzuleiten als auch in den Zulagekonten zu speichern und zu verarbeiten. Hierdurch wird eine belastbare statistische Auswertung für die Auszahlungsphase von Riester-Renten möglich. Von der im Regierungsentwurf in § 90 Abs. 5 – neu – avisierten zusätzlichen Datenmeldung der Anbieter von Riester-Verträgen zu Beginn und Ende der Auszahlungsphase hat der Gesetzgeber vor dem Hintergrund des damit verbundenen Erfüllungsaufwands letztlich Abstand genommen und sich für das oben dargestellte, bürokratieärmere Verfahren über das gesonderte Merkmal für Riester-Verträge entschieden (vgl. BTDrucks. 18/1995, 105).

Daten für Steuerabzug nach § 50a Abs. 7: Ab dem 1.1.2022 wird der Inhalt der Rentenbezugsmitteilungen durch das JStG 2020 v. 21.12.2020 (BGBl. I 2020, 3096; BStBl. I 2021, 6) um den aufgrund einer Anordnung nach § 50a Abs. 7 von der mitteilungspflichtigen Stelle einbehaltenen StAbzugsbetrag erweitert. Die FinVerw. benötigt den Abzugsbetrag nach § 50a Abs. 7, damit eine Anrechnung der bereits getilgten Steuer möglich ist. Durch die Ergänzung des Inhalts der per Datenfernübertragung zu übermittelnden Rentenbezugsmitteilungen bei den beschränkt stpfl. Personen mit Alterseinkünften wird der voranschreitenden Digitalisierung und fachlich notwendigen Ausweitung des StAbzugsverfahrens Rechnung getragen und zugleich der Aufwand wegen des bereits bestehenden Rentenbezugsmitteilungsverfahrens minimiert.

III. Datenübermittlung nach Maßgabe des § 93c AO

Im Rahmen des VerfModG v. 18.7.2016 (BGBl. I 2016, 1679; BStBl. I 2016, 694) sind einige der zuvor in § 22a Abs. 1 verorteten Regelungen zur Übermittlung von Rentenbezugsmitteilungen aufgrund des Verweises auf die Datenübermittlung „Nach Maßgabe des § 93c der Abgabenordnung“ entfallen:

Zeitpunkt der Datenübermittlung: Nach § 93c Abs. 1 Nr. 1 AO (iVm. Art. 97 § 27 Abs. 2 EGAO) müssen die Rentenbezugsmitteilungen für VZ ab 2017 bis zum 28. Februar, in Schaltjahren bis zum 29. Februar des Jahres, das auf das Jahr folgt, in dem die Leistung dem Stpfl. zugeflossen ist, übermittelt werden; für Rentenbezugsmitteilungen der VZ bis einschließlich 2016 ist in § 22a Abs. 1 Satz 1 aF der 1. März des Jahres, das auf den Bezug der maßgebenden Leistung folgt, als spätester Übermittlungstermin bestimmt.

Art und Weise der Datenübermittlung: Die Datenübermittlung hat nach amtlich vorgeschriebenem Datensatz durch Datenfernübertragung zu erfolgen. Auch bezüglich des Rentenbezugsmitteilungsverfahrens war es unabdingbar, die Rahmenbedingungen für den einheitlichen Datenaustausch näher zu beschreiben. Der für die Übersendung der Rentenbezugsmitteilung erforderliche amtlich vorgeschriebene Datensatz ist auf der Internetseite des BZSt. (www.bzst.bund.de) veröffentlicht. Seit Inkrafttreten des VerfModG ergibt sich die Art und Weise der Datenübermittlung – nach amtlich vorgeschriebenem Datensatz durch Datenfernübertragung – nicht mehr aus § 22a Abs. 1 Satz 2, sondern aus § 93c Abs. 1 Nr. 1 AO.

Bezeichnung und Anschrift der mitteilungspflichtigen Stelle: Die mitteilungspflichtigen Stellen haben ihre Bezeichnung und Anschrift zu übermitteln. Dies war vor Inkrafttreten des VerfModG in § 22a Abs. 1 Satz 1 Nr. 4 bestimmt; nunmehr sind diese Angaben in § 93c Abs. 1 Nr. 2 Buchst. a und b AO vor die Klammer gezogen worden.

Berichtigung und Stornierung von Rentenbezugsmitteilungen: Im Rahmen des VerfModG wurde in § 93c Abs. 3 AO eine auch für das Rentenbezugsmitteilungsverfahren ab VZ 2017 geltende Vorschrift geschaffen, wonach die mitteilungspflichtige Stelle unverzüglich korrigierte oder stornierte Datensätze zu übermitteln hat, wenn sie bis zum Ablauf des siebten auf den Besteuerungszeitraum folgenden Jahres feststellt, dass die von ihr übermittelten Daten unzutreffend waren oder der Datensatz nicht hätte übermittelt werden dürfen. BMF v. 7.12.2011 (BMF v. 7.12.2011 – IV C 3 - S 2257 - c/10/10005:003, 2011/0693211, BStBl. I 2011, 1223) enthält – abgesehen von der zeitlichen Komponente – in den Rz. 99-102 bereits ähnliche Regelungen.

Änderung von Steuerbescheiden bei Vorliegen einer Rentenbezugsmitteilung: Im Rahmen des VerfModG v. 18.7.2016 wurde in § 175b AO eine Änderungsvorschrift eingeführt, die im Grundsatz die zuvor in § 10 Abs. 2a Satz 8 verortete Regelung enthält. Ein StBescheid ist nach dieser Regelung aufzuheben oder zu ändern, soweit Daten iSd. § 93c AO bei der StFestsetzung nicht oder nicht zutreffend berücksichtigt wurden. Die zu Gunsten wie auch zu Ungunsten des Stpfl. wirkende Änderungsvorschrift gilt ab VZ 2017 (§ 175b AO iVm. Art. 97 § 27 Abs. 2 EGAO). Die Aufhebung oder Änderung des StBescheids nach § 175b AO liegt nicht im Ermessen der FinVerw.; da die Rentenbezugsmitteilung jedoch keinen Grundlagenbescheid darstellt, kann eine Änderung nur dann erfolgen, wenn die bisherige StFestsetzung materiell-rechtl. unzutreffend war. Die Regelung in § 175b AO dürfte die Auswertung der Rentenbezugsmitteilungen erheblich vereinfachen, da

hierdurch die Prüfung der Voraussetzungen der bestehenden Änderungsvorschriften (zB Verletzung der Mitwirkungspflichten seitens des Stpfl. oder der Ermittlungspflichten durch die FinVerw. im Rahmen des § 173 AO) entfällt.

Prüfdienst: Die vor Inkrafttreten des VerfModG in Abs. 4 enthaltenen Regelungen zum Prüfdienst sind nunmehr in § 93c Abs. 4 AO für die verschiedenen Datenübermittlungsverfahren durch Dritte vor die Klammer gezogen worden (s. Anm. 11).

Keine uneingeschränkte Anwendung des § 93c AO im Rentenbezugsmitteilungsverfahren: Da nicht sämtliche für die Datenübermittlung durch Dritte in § 93c AO vereinheitlichte Regelungen auf das Rentenbezugsmitteilungsverfahren Anwendung finden sollen, sind diese in Abs. 1 Satz 2 der Vorschrift explizit ausgenommen; hierzu gehören die Regelungen zur Haftung (§ 72a Abs. 4 AO) und zur Informationspflicht der mitteilungspflichtigen Stelle (§ 93c Abs. 1 Nr. 3 AO). Eine Haftung der mitteilungspflichtigen Stelle ist im Rentenbezugsmitteilungsverfahren somit weiterhin nicht vorgesehen. Die Informationspflicht der mitteilungspflichtigen Stelle ist – inhaltlich unverändert – in Abs. 3 der Vorschrift geregelt.

Rechtsverordnung: Vor Inkrafttreten des VerfModG zum 1.1.2017 wurde über den Verweis auf § 150 Abs. 6 AO in Satz 3 bestimmt, dass die nähere Ausgestaltung der Datenfernübertragung durch RVO bestimmt werden kann; der im Rahmen des VerfModG neu eingeführte § 87b Abs. 3 AO gilt als neue Ermächtigungsgrundlage und tritt an die Stelle von § 150 Abs. 6 AO aF. Entsprechende Grundlagen wurden in der AltvDV (idF der Bekanntmachung v. 28.2.2005, BGBl. I 2005, 487; BStBl. I 2005, 452, zuletzt geändert durch Gesetz zur Entwicklung und Einführung einer Digitalen Rentenübersicht v. 11.2.2021, BGBl. I 2021, 154) geschaffen.

9 C. Erläuterungen zu Abs. 2: Mitteilung der Identifikationsnummer nach § 139b AO und des beim Bundeszentralamt für Steuern gespeicherten Geburtsdatums an die mitteilungspflichtige Stelle

Ermittlung der Identifikationsnummer und des Geburtsdatums des Leistungsempfängers: Da die mitteilungspflichtige Stelle die für das Rentenbezugsmitteilungsverfahren notwendige Identifikationsnummer des Versicherten im Regelfall nicht kennt, bestimmt Abs. 2 Satz 1, dass der Leistungsempfänger verpflichtet ist, ihm diese mitzuteilen. Im Rahmen des VerfModG v. 18.7.2016 hat der Gesetzgeber in Abs. 2 Satz 1 zusätzlich geregelt, dass der Versicherte sein Geburtsdatum anzugeben hat. Teilt der Leistungsempfänger die Identifikationsnummer trotz Aufforderung nicht mit, übermittelt das BZSt. der mitteilungspflichtigen Stelle auf deren Anfrage

- die Identifikationsnummer (maschinelles Anfrageverfahren aus Abfrage der Identifikationsnummer) und
- ab dem 1.1.2019 – falls die mitteilungspflichtige Stelle ein Träger der gesetzlichen Sozialversicherung ist – den beim BZSt. gespeicherten Tag der Geburt des Leistungsempfängers, wenn dieser von dem in der Anfrage übermittelten Geburtsdatum abweicht und für die weitere Datenübermittlung benötigt wird.

Verwendung der Identifikationsnummer und des Geburtsdatums des Leistungsempfängers: Weitere Daten dürfen jedoch nicht übermittelt werden. Insbesondere dürfen in der Anfrage der mitteilungspflichtigen Stelle nur die in § 139b Abs. 3 AO genannten Daten des Leistungsempfängers angegeben werden, soweit

diese der mitteilungspflichtigen Stelle bekannt sind. Die Anfrage der mitteilungspflichtigen Stelle und die Antwort des BZSt. sind jeweils über die zentrale Stelle zu übermitteln (BMF v. 7.12.2011 – IV C 3 - S 2257 - c/10/10005:003, 2011/0693211, BStBl. I 2011, 1223, Rz. 110). Die Identifikationsnummer und das nach Abs. 2 Satz 2 mitgeteilte Geburtsdatum dürfen durch die mitteilungspflichtige Stelle nur verwendet werden, soweit dies für die Erfüllung der Mitteilungspflicht nach Abs. 1 erforderlich ist (bei Fehlverwendung vgl. Art. 83 VO (EU) 2016/679 v. 27.4.2016 sowie § 50f Anm. 8).

Maschinelles Anfrageverfahren zur Abfrage der Identifikationsnummer: Die umfangreichen Regelungen zum maschinellen Anfrageverfahren zur Abfrage der Identifikationsnummer (BMF v. 7.12.2011 – IV C 3 - S 2257 - c/10/10005:003, 2011/0693211, BStBl. I 2011, 1223, Rz. 108 ff.) sollen zum einen die technische Abwicklung des Verfahrens gewährleisten, da ohne die Identifikationsnummer als eindeutiges Zuordnungskriterium das automationsgestützte Rentenbezugsmitteilungsverfahren nicht funktionieren würde.

Zur Erhebung der Identifikationsnummer beim BZSt. für die Rentenbezugsmitteilungen der Jahre 2005–2008 vgl. Anm. 2 (AltEinkG v. 5.7.2004).

Mit den Regelungen zum maschinellen Anfrageverfahren zur Abfrage der Identifikationsnummer muss der Gesetzgeber zum anderen auch dem Datenschutz Rechnung tragen. Der BFH (BFH v. 18.1.2012 – II R 49/10, BStBl. II 2012, 168, Rz. 26 ff.) sieht die Zuteilung der Identifikationsnummer und die dazu erfolgte Datenspeicherung als mit dem Recht auf informationelle Selbstbestimmung und sonstigem Verfassungsrecht vereinbar an.

Mitteilung des beim Bundeszentralamt für Steuern gespeicherten Geburtsdatums: Die im Rahmen des VerfModG v. 18.7.2016 eingeführte Mitteilung des beim BZSt. gespeicherten Geburtsdatums an einen Träger der gesetzlichen Sozialversicherung als mitteilungspflichtige Stelle dient der Verbesserung des Rentenbezugsmitteilungsverfahrens und der Reduzierung der nicht elektronisch übermittelten Daten. Dies hat folgenden Hintergrund: Die von den mitteilungspflichtigen Stellen an die FinVerw. übermittelten Daten werden einem sog. Ident-Abgleich unterzogen, bei dem geprüft wird, ob die übermittelte Identifikationsnummer gültig ist und tatsächlich für den angegebenen Leistungsempfänger vergeben wurde. Wird bei diesem Abgleich festgestellt, dass das übermittelte Geburtsdatum von dem beim BZSt. gespeicherten Geburtsdatum abweicht, wird der Datensatz als unplausibel zurückgewiesen; in der Folge ist eine elektronische Übermittlung einer Rentenbezugsmitteilung nicht möglich (BMF v. 7.12.2011 – IV C 3 - S 2257 - c/10/10005:003, 2011/0693211, BStBl. I 2011, 1223, Rz. 105 ff.). Diese Verfahrensweise hat bei den Trägern der gesetzlichen Sozialversicherung in den Fällen zu Schwierigkeiten bei der Übermittlung von Rentenbezugsmitteilungen geführt, in denen diese ein einmal gespeichertes Geburtsdatum aus sozialversicherungsrechtl. Gründen nicht ändern können (zB Fälle des § 33a SGB I), dieses Datum jedoch von dem beim BZSt. gespeicherten melderechtl. Datum abweicht. Um auch in diesen Fällen eine elektronische Übermittlung zu ermöglichen, wird einem Träger der gesetzlichen Sozialversicherung als mitteilungspflichtige Stelle auf Anfrage auch das beim BZSt. gespeicherte Geburtsdatum des Leistungsempfängers mitgeteilt. Die Änderung in Abs. 2 Satz 2 ist nach § 52 Abs. 30a erstmals für die Übermittlung von Daten ab dem 1.1.2019 anzuwenden.

10 D. Erläuterungen zu Abs. 3: Mitteilung der Daten an den Steuerpflichtigen

In Abs. 3 ist lediglich vorgesehen, dass die mitteilungspflichtige Stelle den Leistungsempfänger jeweils darüber zu unterrichten hat, dass die Leistungen der zentralen Stelle mitgeteilt werden. Dies kann im Rentenbescheid, in einer Rentenanpassungsmitteilung, in einer sonstigen Mitteilung über Leistungen oder in der Mitteilung nach § 22 Nr. 5 Satz 7 erfolgen (BMF v. 7.12.2011 – IV C 3 - S 2257 - c/10/10005:003, 2011/0693211, BStBl. I 2011, 1223, Rz. 112). Die Regelung beinhaltet aber nur die Verpflichtung, den Leistungsempfänger über die Tatsache der Datenübermittlung zu informieren, sie verpflichtet den Mitteilungspflichtigen hingegen nicht, dem Leistungsempfänger die konkret übermittelten Daten mitzuteilen. Die in § 93c Abs. 1 Nr. 3 AO für die Datenübermittlung durch Dritte im Rahmen des VerfModG v. 18.7.2016 vereinheitlichte Informationspflicht der mitteilungspflichtigen Stellen (Information über die steuerungsrelevanten Daten in geeigneter Weise und binnen angemessener Frist) wird in Abs. 1 Satz 2 für das Rentenbezugsmitteilungsverfahren explizit ausgeschlossen.

Fraglich ist uE, ob es ausreicht, dass der Austausch der Daten auf Versorgungsträger und FinVerw. begrenzt ist oder ob die Daten nicht auch dem Stpfl. zur Verfügung gestellt werden müssten. Bezieht er nämlich zB eine Rente aus der gesetzlichen RV und ändert sich in einem Kj. nach 2005 der Jahresbetrag der Rente, ist er oder sein stl. Berater ohne die Daten der gesetzlichen RV, die die zwischenzeitlichen Rentenanpassungen gesondert ausweisen, nicht in der Lage, den stpfl. Anteil seiner Rente (§ 22 Nr. 1 Satz 3 Buchst. a Doppelbuchst. aa Sätze 6 und 7) neu zu ermitteln. Bei einer verpflichtenden Übermittlung der Daten auch an den Stpfl. – wohl grds. in Papierform – wäre hinsichtlich der Einkünfte iSd. § 22 Nr. 5 auch das separate Bescheinigungsverfahren nach § 22 Nr. 5 Satz 7 überflüssig.

Die Diskussion, ob Versorgungsträger gesetzlich verpflichtet werden sollen, den Rentenempfängern eine Information zu den für die EStErklärung konkreten benötigten Daten zukommen zu lassen, wurde ua. im Rahmen des VerfModG v. 18.7.2016 geführt. Der BRat hatte gefordert, dass die in § 93c Abs. 1 Nr. 3 AO für die Datenübermittlung durch Dritte gesetzlich normierte Informationspflicht über die für die Besteuerung relevanten Daten auch für das Rentenbezugsmitteilungsverfahren gelten sollte. Letztlich wurde dieser Vorschlag jedoch von der BReg. unter Hinweis auf die hierdurch bei den Rentenversicherungsträgern verursachten unverhältnismäßig hohen Kosten, den relativ geringen Anteil steuerbelasteter Renten und die Möglichkeit, bei den Trägern der gesetzlichen RV eine Mitteilung zur Vorlage beim FA zu erhalten, zurückgewiesen.

11 E. Erläuterungen zu Abs. 4 aF: Überprüfung der mitteilungspflichtigen Stelle

Abs. 4 wurde im Rahmen des VerfModG v. 18.7.2016 aufgehoben.

Er lautete bis dahin wie folgt:

(4) ¹Die zentrale Stelle (§ 81) kann bei den Mitteilungspflichtigen ermitteln, ob sie ihre Pflichten nach Absatz 1 erfüllt haben. ²Die §§ 193 bis 203 der Abgabenordnung gelten sinngemäß. ³Auf Verlangen der zentralen Stelle haben die Mitteilungspflichtigen ihre Unterlagen, soweit sie im Ausland geführt und aufbewahrt werden, verfügbar zu machen.

Die zuvor in Abs. 4 enthaltenen Regelungen zum Prüfdienst sind in § 93c Abs. 4 AO vor die Klammer gezogen worden. Die zentrale Stelle (§ 81) ist ermächtigt, bei den mitteilungspflichtigen Stellen zu prüfen, ob sie ihre Pflichten nach § 93c Abs. 1 Nr. 1, 2 und 4 und Abs. 3 erfüllt und den Inhalt des Datensatzes nach den Vorgaben des EStG bestimmt haben, also insbes., ob sie ihr die Rentenbezugsmitteilungen richtig, vollständig und rechtzeitig übermittelt haben. Diese Prüfung kann die ZfA sowohl an Arbeitsstelle als auch im Rahmen einer Außenprüfung (§ 203a AO) vornehmen. In § 93c Abs. 4 Satz 2 AO wird klargestellt, dass das für die Besteuerung des Rentenempfängers zuständige FA den Sachverhalt unabhängig von der Prüfung durch die zentrale Stelle prüfen kann.

Angesichts der Komplexität der Rentenbesteuerung ist eine derartige Prüfungsmöglichkeit mit Sicherheit geboten, denn es darf nicht verkannt werden, dass die FinVerw. sich für die Besteuerung der Altersrenten vollständig auf die übermittelten Daten verlässt. Eine unter verfassungsrechtl. Gesichtspunkten gebotene zutreffende Besteuerung der Renten kann folglich nur sichergestellt werden, wenn die mitteilungspflichtigen Stellen, die idR keine Steuerfachleute sind, die rechtl. Rahmenbedingungen korrekt berücksichtigen. FG Rhld.-Pf. v. 7.7.2011 (FG Rhld.-Pf. v. 7.7.2011 – 3 K 5640/08, EFG 2012, 123, rkr.) sieht aufgrund der Regelung in § 22a kein strukturelles Vollzugsdefizit bei der Rentenbesteuerung, die die Verfassungswidrigkeit der gesetzlichen Besteuerungsgrundlage nach sich ziehen könnte; die hiergegen eingelegte NZB (Az. BFH X B 113/11) hatte keinen Erfolg.

F. Erläuterungen zu Abs. 5: Erhebung eines Verspätungsgeldes

12

Verspätete Übermittlung (Abs. 5 Satz 1): Übermittelt die mitteilungspflichtige Stelle eine Rentenbezugsmitteilung nicht bis zum gesetzlich bestimmten Übermittlungstermin (vgl. Anm. 8), ist für jeden angefangenen Monat, in dem die Rentenbezugsmitteilung noch aussteht, ein Verspätungsgeld zu entrichten. Ausweislich des Gesetzeswortlauts des Abs. 5 Satz 1 entsteht das Verspätungsgeld per Gesetz (vgl. BFH v. 6.5.2020 – X R 10/19, BFH/NV 2020, 1364, Rz. 72, wonach eine Saldierung von Verspätungsgeld auch über den festgesetzten Betrag hinaus für anschließende Zeiträume in Betracht kommt). Die Regelung gilt erstmals für die Übermittlung der Rentenbezugsmitteilungen für den VZ 2011. Der Gesetzgeber hat die mit dem JStG 2010 eingeführte Sanktionsmöglichkeit nicht als Ermessensvorschrift ausgestaltet, sondern festgelegt, dass eine Fristüberschreitung zwingend zur Entstehung eines Verspätungsgeldes führt, von deren Erhebung nur unter den Voraussetzungen des Abs. 5 Satz 3 abzusehen ist (vgl. BFH v. 6.5.2020 – X R 10/19, BFH/NV 2020, 1361, Rz. 76).

- ▶ **Fehlerhafte Rentenbezugsmitteilung:** Sanktioniert durch das Verspätungsgeld ist nur die verspätete oder unterbliebene Übermittlung von Rentenbezugsmitteilungen. Nicht mit einem Verspätungsgeld belegt ist hingegen eine zwar rechtzeitig, aber fehlerhaft übermittelte Rentenbezugsmitteilung (BFH v. 20.2.2019 – X R 28/17, BStBl. II 2019, 430, Rz. 72). Mindestanforderung an eine Rentenbezugsmitteilung ist jedoch, dass die Mitteilung für die FinVerw. zum Zwecke der Besteuerung der Alterseinkünfte verarbeitungsfähig ist (BFH v. 6.5.2020 – X R 8/19, BFH/NV 2020, 1361, Rz. 21 ff.).

Für die Frist zur Übermittlung der Rentenbezugsmitteilungen verweist Abs. 5 Satz 1 idF des BetriebsrentenStärkG v. 17.8.2017 (BGBl. I 2017, 3214; BStBl. I

2017, 1278) auf § 93c Abs. 1 Nr. 1 AO. Bis dahin verwies Abs. 5 Satz 1 hinsichtlich des Übermittlungszeitpunkts auf die in „Absatz 1 Satz 1“ genannte Frist. Wegen der Vereinheitlichung der Datenübermittlungsfristen in § 93c Abs. 1 Nr. 1 AO enthält Abs. 1 Satz 1 idF des VerfModG v. 18.7.2016 jedoch keine konkrete Aussage mehr zu einem Übermittlungszeitpunkt, sondern lediglich den Verweis „Nach Maßgabe des § 93c der Abgabenordnung“.

- ▶ *Abgeltung von Verwaltungsaufwand*: Die Ausgestaltung als gesetzlich genau bestimmtes Verspätungsgeld und nicht als verschuldensabhängige Strafe begründet der Gesetzgeber damit, dass mit dem Verspätungsgeld zusätzlicher Verwaltungsaufwand abgegolten wird, der von der mitteilungspflichtigen Stelle durch die verspätete Übermittlung der Daten ausgelöst worden ist (BTDrucks. 17/3549, 19). Festgelegt wurde dieser zusätzliche Verwaltungsaufwand mit 10 € für jede noch ausstehende Rentenbezugsmitteilung für jeden angefangenen Monat der Verspätung und höchstens 50 000 € für alle für einen VZ zu übermittelnden Rentenbezugsmitteilungen.
- ▶ *Stellungnahme*: Es ist zwar nachvollziehbar, dass eine sinnvolle elektronische Auswertung der Rentenbezugsmitteilungen nur dann erfolgen kann, wenn zu einem bestimmten Stichtag davon ausgegangen werden kann, dass alle Mitteilungen eingegangen sind. Gleichwohl ist weder aus dem Gesetz noch aus der Gesetzesbegründung abzuleiten, wie der zusätzliche Verwaltungsaufwand ermittelt worden ist und ob die Höhe des Verspätungsgeldes gemessen daran vertretbar erscheint, denn Bußgeldcharakter kommt dem Verspätungsgeld ausdrücklich nicht zu. Sollte die mitteilungspflichtige Stelle zugleich auch noch vorsätzlich oder leichtfertig ihre Pflichten verletzt haben, kann sie gem. § 50f nämlich wegen einer begangenen Ordnungswidrigkeit mit einem Bußgeld bis zu 50 000 € belegt werden (zu Einzelheiten vgl. § 50f). Käme dem Verspätungsgeld ebenfalls Bußgeldcharakter zu, läge insoweit eine Doppelsanktion vor, die rechtl. wohl als problematisch zu werten wäre.

Erhebung des Verspätungsgeldes (Abs. 5 Satz 2): Die Erhebung des Verspätungsgeldes erfolgt durch die zentrale Stelle im Rahmen einer Nachprüfung der Erfüllung der Übermittlungspflichten nach § 93c Abs. 4 AO. Verfassungsrechtlich ist die Erhebung des Verspätungsgeldes durch die zentrale Stelle nicht zu beanstanden (BFH v. 20.2.2019 – X R 28/17, BStBl. II 2019, 430, Rz. 16) und unter Synergiegesichtspunkten sinnvoll, da die zentrale Stelle auf bestehende Verwaltungsstrukturen aus dem Übermittlungsverfahren zurückgreifen kann. Es muss uE wohl damit gerechnet werden, dass die zentrale Stelle mit Ablauf der jeweiligen Meldedfrist genau erfassen wird, welche Mitteilungen verspätet eingehen, um dann – zeitnah – das entsprechende Verspätungsgeld erheben zu können.

Im Rahmen des VerfModG v. 18.7.2016 wurden die Regelungen zum Prüfdienst in § 93c Abs. 4 AO vereinheitlicht und Abs. 4 entsprechend aufgehoben (vgl. Anm. 11). Durch BetriebsrentenStärkG v. 17.8.2017 (BGBl. I 2017, 3214; BStBl. I 2017, 1278) wurde der bis dahin bestehende Verweis in Abs. 5 Satz 2 auf Abs. 4 in § 93c Abs. 4 AO korrigiert.

Ausnahmetatbestand (Abs. 5 Sätze 3 und 4): Beruht die Fristüberschreitung auf Gründen, die die mitteilungspflichtige Stelle nicht zu vertreten hat, ist von der Erhebung des Verspätungsgeldes abzusehen. Die Darlegungslast für das fehlende Vertretenmüssen trifft den Mitteilungspflichtigen (BFH v. 20.2.2019 – X R 32/17, BStBl. II 2019, 438, Rz. 32). Ein Verstoß gegen die Unschuldsvermutung liegt insoweit nicht vor (BFH v. 20.2.2019 – X R 33/17, BFH/NV 2019, 1229, Rz. 32).

Inwieweit der Mitteilungspflichtige die unterbliebene/verspätete Übermittlung einer Rentenbezugsmitteilung nicht zu vertreten hat, ist unter Anwendung eines nach zivilrechtl. Grundsätzen auf das allgemeine Verkehrsbedürfnis ausgerichteten, objektiven Sorgfaltsmaßstabs zu beurteilen (BFH v. 20.2.2019 – X R 29/16, BStBl. II 2019, 425, Rz. 29). Entsprechend dem auch im StRecht bei Fragen des Vertretenmüssens anwendbaren § 254 BGB ist jedenfalls von der Erhebung von Verspätungsgeld abzusehen, soweit die unterbliebene/verspätete Übermittlung der Rentenbezugsmitteilung von der zentralen Stelle (mit-)verursacht wurde (BFH v. 6.5.2020 – X R 10/19, BFH/NV 2020, 1364, Rz. 34 ff. zur [anteiligen] Exkulpation bei unverschuldetem Fehlen von Angaben für eine Rentenbezugsmitteilung, wenn die vorhandenen Daten in Form einer csv-Datei auf einem Datenträger übersendet werden sowie bei verspätetem Hinweis der zentralen Stelle auf eine Verletzung der Übermittlungspflicht nach Durchführung einer Außenprüfung). Voraussetzung der Berücksichtigung eines Mitverschuldens ist, dass der Mitteilungspflichtige keine positive Kenntnis von einer objektiven Verletzung der Pflichten aus § 22a Abs. 1 hat, er erstmalig durch einen Hinweis der zentralen Stelle Kenntnis von der Mitteilungspflicht erlangt, dieser Hinweis zeitlich verzögert erteilt wurde und eine (erneute) Übermittlung der Rentenbezugsmitteilungen unmittelbar nach Kenntniserlangung erfolgte (BFH v. 6.5.2020 – X R 10/19, BFH/NV 2020, 1364, Rz. 36). In Satz 4 wird lediglich klargestellt, dass das Handeln eines gesetzlichen Vertreters oder eines Erfüllungsgehilfen dem eigenen Handeln der mitteilungspflichtigen Stelle gleich steht. Ob ein gesetzlicher Vertreter oder Erfüllungsgehilfe vorliegt, ist nach zivilrechtl. Grundsätzen zu beurteilen. Erfüllungsgehilfe bei der Übermittlung der Rentenbezugsmitteilungen ist danach, wer nach den tatsächlichen Gegebenheiten des Falles mit dem Willen der mitteilungspflichtigen Stelle bei der Übermittlung von Rentenbezugsmitteilungen als seine „Hilfsperson“ tätig wird; dies gilt nicht nur hinsichtlich der Mitwirkung beim finalen Datenübertragungsakt, sondern für den gesamten Prozess der Datenübermittlung einschließlich der Datenverarbeitung (BFH v. 6.5.2020 – X R 8/19, BFH/NV 2020, 1361, Rz. 29). Beauftragt die mitteilungspflichtige Stelle einen Dritten, eine im Hinblick auf die konkrete Übermittlung individualisierte Software zu liefern, ist der Dritte als Erfüllungsgehilfe anzusehen (BFH v. 20.2.2019 – X R 29/16, BStBl. II 2019, 425, Rz. 39).

Der Ausnahmetatbestand in Satz 3 bedingt uE, dass die zentrale Stelle, wenn sie eine Fristüberschreitung feststellt, der mitteilungspflichtigen Stelle zunächst einmal mitteilt, dass sie beabsichtigt, ein Verspätungsgeld zu erheben. Nur so ist sichergestellt, dass die mitteilungspflichtige Stelle nachweisen oder glaubhaft machen kann, dass sie die Fristversäumnis nicht zu vertreten hat.

Höchstbetrag (Abs. 5 Satz 5): In Satz 5 hat der Gesetzgeber das zu entrichtende Verspätungsgeld auf höchstens 50 000 € für alle für einen VZ zu übermittelnden Rentenbezugsmitteilungen begrenzt. Dies entspricht im Erg. einem Verspätungsgeld für 5 000 Mitteilungen für einen Monat Verspätung. Mitteilungspflichtige Stellen mit vielen Leistungsempfängern dürften sich damit bei einer verspäteten Datenlieferung schnell im Bereich des Höchstbetrags bewegen.

Rechtsbehelf gegen Verspätungsgeldbescheid: Der Finanzrechtsweg gegen den Verspätungsgeldbescheid ist eröffnet (BFH v. 20.2.2019 – X R 32/17, BStBl. II 2019, 438, Rz. 13). Statthafte Klageart ist die Anfechtungsklage (BFH v. 6.5.2020 – X R 10/19, BFH/NV 2020, 1364, Rz. 76).

13 **G. Erläuterungen zu Abs. 6: Übermittlung an Träger der gesetzlichen Rentenversicherung**

Der mit GrundrentG v. 12.8.2020 (BGBl. I 2020, 1879; BStBl. I 2021, 4) mW zum 1.1.2021 eingefügte Abs. 6 ist die datenschutzrechtl. Ermächtigungsgrundlage für die zentrale Stelle zur Übermittlung von Rentenbezugsmitteilungen an die gesetzlichen Träger der RV. Mit dem GrundrentG wird eine Grundrente für langjährige gesetzliche Versicherung mit unterdurchschnittlichem Einkommen eingefügt. Die Grundrente ist als Zuschlag zur Rente konzipiert (§ 76g SGB VI). Auf den Rentenanteil aus dem Zuschlag an Entgeltpunkten für langjährige Versicherung wird das Einkommen des Berechtigten und seines Ehegatten angerechnet (§ 97a SGB VI). Der notwendige Datenaustausch zur Ermittlung und Prüfung der Anrechnung des Einkommens auf den Rentenzuschlag erfolgt in einem automatisierten Abrufverfahren (§ 151b Abs. 1 SGB VI). Primär haben die Träger der RV die hierfür erforderlichen Daten bei den zuständigen Finanzbehörden anzufordern (§ 151b Abs. 3 Satz 1 SGB VI). Werden von der zuständigen Finanzbehörde die erforderlichen Daten nicht übermittelt, können die Träger der RV bei der zentralen Stelle vorhandene Rentenbezugsmitteilungen anfordern (§ 151b Abs. 3 Satz 2 SGB VI). Letzteres dürfte insbes. Fälle betreffen, in denen keine Festsetzungsdaten für das vorvergangene und vorvorvergangene KJ. vorhanden sind, da eine Veranlagung für diese Zeiträume bislang unterblieben ist.