

§ 41a

Anmeldung und Abführung der Lohnsteuer

idF des EStG v. 8.10.2009 (BGBl. I 2009, 3366; BStBl. I 2009, 1346), zuletzt geändert durch 2. BürokratieEntlG v. 30.6.2017 (BGBl. I 2017, 2143; BStBl. I 2017, 890)

(1) ¹Der Arbeitgeber hat spätestens am zehnten Tag nach Ablauf eines jeden Lohnsteuer-Anmeldungszeitraums

1. dem Finanzamt, in dessen Bezirk sich die Betriebsstätte (§ 41 Abs. 2) befindet (Betriebsstättenfinanzamt), eine Steuererklärung einzureichen, in der er die Summen der im Lohnsteuer-Anmeldungszeitraum einzubehaltenden und zu übernehmenden Lohnsteuer angibt (Lohnsteuer-Anmeldung),
2. die im Lohnsteuer-Anmeldungszeitraum insgesamt einbehaltene und übernommene Lohnsteuer an das Betriebsstättenfinanzamt abzuführen.

²Die Lohnsteuer-Anmeldung ist nach amtlich vorgeschriebenem Datensatz durch Datenfernübertragung zu übermitteln. ³Auf Antrag kann das Finanzamt zur Vermeidung unbilliger Härten auf eine elektronische Übermittlung verzichten; in diesem Fall ist die Lohnsteuer-Anmeldung nach amtlich vorgeschriebenem Vordruck abzugeben und vom Arbeitgeber oder von einer zu seiner Vertretung berechtigten Person zu unterschreiben. ⁴Der Arbeitgeber wird von der Verpflichtung zur Abgabe weiterer Lohnsteuer-Anmeldungen befreit, wenn er Arbeitnehmer, für die er Lohnsteuer einzubehalten oder zu übernehmen hat, nicht mehr beschäftigt und das dem Finanzamt mitteilt.

(2) ¹Lohnsteuer-Anmeldungszeitraum ist grundsätzlich der Kalendermonat. ²Lohnsteuer-Anmeldungszeitraum ist das Kalendervierteljahr, wenn die abzuführende Lohnsteuer für das vorangegangene Kalenderjahr mehr als 1080 Euro, aber nicht mehr als 5000 Euro betragen hat; Lohnsteuer-Anmeldungszeitraum ist das Kalenderjahr, wenn die abzuführende Lohnsteuer für das vorangegangene Kalenderjahr nicht mehr als 1080 Euro betragen hat. ³Hat die Betriebsstätte nicht während des ganzen vorangegangenen Kalenderjahres bestanden, so ist die für das vorangegangene Kalenderjahr abzuführende Lohnsteuer für die Feststellung des Lohnsteuer-Anmeldungszeitraums auf einen Jahresbetrag umzurechnen. ⁴Wenn die Betriebsstätte im vorangegangenen Kalenderjahr noch nicht bestanden hat, ist die auf einen Jahresbetrag umgerechnete für den ersten vollen Kalendermonat nach der Eröffnung der Betriebsstätte abzuführende Lohnsteuer maßgebend.

(3) ¹Die oberste Finanzbehörde des Landes kann bestimmen, dass die Lohnsteuer nicht dem Betriebsstättenfinanzamt, sondern einer anderen öffentlichen Kasse anzumelden und an diese abzuführen ist; die Kasse erhält insoweit die Stellung einer Landesfinanzbehörde. ²Das Betriebsstättenfinanzamt oder die zuständige andere öffentliche Kasse können anordnen, dass die Lohnsteuer abweichend von dem nach Absatz 1 maßgebenden

den Zeitpunkt anzumelden und abzuführen ist, wenn die Abführung der Lohnsteuer nicht gesichert erscheint.

(4) ¹Arbeitgeber, die eigene oder gecharterte Handelsschiffe betreiben, dürfen die gesamte anzumeldende und abzuführende Lohnsteuer, die auf den Arbeitslohn entfällt, der an die Besatzungsmitglieder für die Beschäftigungszeiten auf diesen Schiffen gezahlt wird, abziehen und einbehalten. ²Die Handelsschiffe müssen in einem inländischen Seeschiffsregister eingetragen sein, die deutsche Flagge führen und zur Beförderung von Personen oder Gütern im Verkehr mit oder zwischen ausländischen Häfen, innerhalb eines ausländischen Hafens oder zwischen einem ausländischen Hafen und der Hohen See betrieben werden. ³Die Sätze 1 und 2 sind entsprechend anzuwenden, wenn Seeschiffe im Wirtschaftsjahr überwiegend außerhalb der deutschen Hoheitsgewässer zum Schleppen, Bergen oder zur Aufsuchung von Bodenschätzen oder zur Vermessung von Energielagerstätten unter dem Meeresboden eingesetzt werden. ⁴Ist für den Lohnsteuerabzug die Lohnsteuer nach der Steuerklasse V oder VI zu ermitteln, so bemisst sich der Betrag nach Satz 1 nach der Lohnsteuer der Steuerklasse I.

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

Inhaltsübersicht

A. Allgemeine Erläuterungen zu § 41a . 1

	Anm.		Anm.
I. Grundinformation zu § 41a	1	IV. Geltungsbereich des § 41a	4
II. Rechtsentwicklung und zeitlicher Geltungsbereich des § 41a	2	V. Verhältnis des § 41a zu anderen Vorschriften	5
III. Bedeutung des § 41a	3	VI. Verfahrensfragen zu § 41a	6

B. Erläuterungen zu Abs. 1:
 Pflicht zur Abgabe der Lohnsteuer-Anmeldungen und Entrichtung der Lohnsteuer 8

	Anm.		Anm.
I. Abgabe der Lohnsteuer-Anmeldungen und Abführen der Lohnsteuer (Abs. 1 Satz 1)	8	a) Anmeldepflicht	8
1. Abgabe der Lohnsteuer-Anmeldungen (Abs. 1 Satz 1 Nr. 1)	8	b) Anmeldungsschuld	9
		c) Zeitpunkt der Abgabe und Verfahren	10
		d) Rechtsbehelfe	11
		2. Abführen von Lohnsteuer (Abs. 1 Satz 1 Nr. 2)	12

	Anm.		Anm.
II. Form der Lohnsteuer-Anmeldung (Abs. 1 Satz 2) . .	13	IV. Befreiung von der Pflicht zur Abgabe von Lohnsteuer-Anmeldungen (Abs. 1 Satz 4)	15
III. Verzicht auf elektronische Übermittlung der Lohnsteuer-Anmeldung (Abs. 1 Satz 3)	14		

**C. Erläuterungen zu Abs. 2:
Lohnsteuer-Anmeldungszeiträume . . . 16**

	Anm.		Anm.
I. Anmeldungszeiträume (Abs. 2 Sätze 1 und 2)	16	II. Eröffnung der Betriebsstätte und Lohnsteuer-Anmeldungszeitraum (Abs. 2 Sätze 3 und 4)	17

**D. Erläuterungen zu Abs. 3:
Abweichende Finanzkassen und
Lohnsteuer-Anmeldungszeiträume . . . 18**

	Anm.		Anm.
I. Abweichende Finanzkasse (Abs. 3 Satz 1)	18	II. Abweichende Lohnsteuer-Anmeldungszeiträume (Abs. 3 Satz 2)	19

**E. Erläuterungen zu Abs. 4:
Betreiber von Handelsschiffen 20**

	Anm.		Anm.
I. Voraussetzungen und Rechtsfolgen von Abs. 4 . .	20	II. Verfassungsmäßigkeit und Vereinbarkeit mit Unionsrecht	21

A. Allgemeine Erläuterungen zu § 41a

Schrifttum: HEUERMANN, Zur Wirkungsweise und Anfechtbarkeit einer Steueranmeldung, insbesondere einer Lohnsteueranmeldung, DStR 1998, 959; LUTZ, Der Erstattungsberechtigte in den Fällen zu Unrecht abgeführter Lohnsteuer, DStZ 2001, 470; DRÜEN, Grenzen der Steuerentrichtungspflichten, FR 2004, 1134; SEER, Reform des (Lohn-)Steuerabzugs, FR 2004, 1037; HEUERMANN, Rechtsmittel des Arbeitnehmers gegen eine Lohnsteueranmeldung, StBp. 2005, 307; KORN/STRAHL, Steuerliche Hinweise und Dispositionen zum

Jahresende 2008, NWB 2008, F. 2, 9977; MELCHIOR, Das Steuerbürokratieabbaugesetz, DStR 2008, 2441; BROCKMANN/HÖRSTER, Änderungen bei der Einkommensteuer, NWB 5/2009, 280; HARDER-BUSCHNER, Änderungen bei der Arbeitnehmerbesteuerung, NWB 5/2009, 292; HARTMANN, Neuregelungen im Bereich der Lohnsteuer zum Jahreswechsel 2009 – Gesetzgeberische Maßnahmen und aktuelle Verwaltungshinweise zum Lohnsteuerabzugsverfahren, DStR 2009, 79; STEINHAUFF, Überblick zum Gesetz zur Modernisierung und Entbürokratisierung des Steuerverfahrens (Steuerbürokratieabbaugesetz), juris Praxis-Report Steuerrecht 3/2009, Anm. 5; GÜNTHER, Verfahrensrechtliche Besonderheiten bei Steueranmeldungen, AO-StB 2013, 51.

1 I. Grundinformation zu § 41a

§ 41a regelt Anmeldung und Abführung der nach §§ 39b ff. einbehaltenen LSt. Die Vorschrift dient der Erhebung und Durchsetzung des nach § 38 entstandenen und fälligen LStAnspruchs.

2 II. Rechtsentwicklung und zeitlicher Geltungsbereich des § 41a

EStRG 1975 v. 5.8.1974 (BGBl. I 1975, 1769; BStBl. I 1975, 530) nimmt, erstmals unter Bezugnahme auf einzubehaltende bzw. zu übernehmende (zuvor: einbehaltene) LSt, die Regelungen der §§ 41 und 44 LStDV 1971 über das Abführen und Anmelden der LSt auf und führt den Begriff des LStAnmeldungszeitraums ein. Mit der AO 1977 v. 16.3.1976 (BGBl. I 1976, 613; BStBl. I 1976, 157) werden die LStAnmeldungen als StAnmeldungen iSd. § 167 AO klassifiziert und gleichzeitig der Begriff des Entrichtungsschuldners eingeführt.

Gesetz zur Änderung und Vereinfachung des EStG und anderer Gesetze v. 18.8.1980 (BGBl. I 1980, 1537; BStBl. I 1980, 581): Die Grenzbeträge des Abs. 2 Satz 2 für die Abgabezeiträume der LStAnmeldungen werden von 360 DM auf 600 DM und von 2400 DM auf 6000 DM erhöht.

StÄndG 1992 v. 25.2.1992 (BGBl. I 1992, 297; BStBl. I 1992, 146): Der Grenzbetrag des Abs. 2 Satz 2 für die Abgrenzung von Monats- und Vierteljahreszahlern wird von 600 DM auf 1200 DM erhöht.

JStG 1997 v. 20.12.1996 (BGBl. I 1996, 2049; BStBl. I 1996, 1523): Der Grenzbetrag für die Abgrenzung zwischen vierteljährlicher und jährlicher Abgabe der Anmeldungen in Abs. 2 Satz 2 wird auf 1600 DM erhöht.

SeeschiffahrtsanpassungsG v. 9.9.1998 (BGBl. I 1998, 2860; BStBl. I 1998, 1158): Abs. 4 wird eingefügt.

Steueranmeldungs-DatenübermittlungsVO v. 21.10.1998 (BGBl. I 1998, 3197; BStBl. I 1998, 1292): Die elektronische Übermittlung von Anmeldedaten und des Teilnahmeverfahrens wird normiert.

StBereinG 1999 v. 22.12.1999 (BGBl. I 1999, 2601; BStBl. I 1999, 13): In Abs. 1 Satz 3 wird der Bezug auf die Pflicht zur Führung eines Lohnkontos durch die Pflicht zur Einbehaltung und Abführung von LSt ersetzt.

StEuglG v. 19.12.2000 (BGBl. I 2000, 1790; BStBl. I 2000, 3): Die DM-Beträge in Abs. 2 Satz 2 werden mW ab 1.1.2001 durch Euro-Beträge ersetzt und entsprechend gerundet.

StDÜV v. 28.1.2003 (BGBl. I 2003, 139; BStBl. I 2003, 162): Die Steueranmeldungs-DatenübermittlungsVO v. 21.10.1998 wird ersetzt.

StÄndG 2003 v. 15.12.2003 (BGBl. I 2003, 2645; BStBl. I 2003, 710): Abs. 1 wird an die grundsätzliche Pflicht zur elektronischen Übermittlung der LStAnmeldungen ab 2005 angepasst.

JStG 2007 v. 13.12.2006 (BGBl. I 2006, 2878; BStBl. I 2007, 28): Ersatz des Begriffs „Summe“ durch „Summen“ in Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 und der Verhältnisangabe „vom Hundert“ durch „Prozent“ in Abs. 4.

Steuerbürokratieabbaugesetz v. 20.12.2008 (BGBl. I 2008, 2850; BStBl. I 2009, 124): In Abs. 1 Satz 3 wird die Formulierung „auf elektronischem Weg“ durch „durch Datenfernübertragung“ ersetzt. Abs. 1 Satz 4 erfährt eine Klarstellung im Hinblick auf bei der FinVerw. einzureichende Unterlagen. Bei Verzicht auf die elektronische Übermittlung sind LStAnmeldungen nach amtlich vorgeschriebenem Vordruck abzugeben. Die Schwellenwerte für die Abgabe von LStAnmeldungen in Abs. 2 Satz 2 werden von 800 € auf 1 000 € und von 3 000 € auf 4 000 € erhöht.

KroatienAnpG v. 25.7.2014 (BGBl. I 2014, 1266; BStBl. I 2014, 1126): Die Schwellenwerte für die Abgabe von LStAnmeldungen in Abs. 2 Satz 2 werden von 1 000 € auf 1 080 € erhöht.

Gesetz zur Änderung des EStG zur Erhöhung des Lohnsteuereinhalts in der Seeschifffahrt v. 24.2.2016 (BGBl. I 2016, 310; BStBl. I 2016, 502): § 41a Abs. 4 Satz 1 erfährt eine Neuregelung. Der ArbG darf jetzt die komplette LSt der ArbN zu eigenen Gunsten einbehalten und muss sie nicht mehr abführen. Zudem wurde die bisherige Einschränkung, wonach die Besatzungsmitglieder in einem zusammenhängenden Arbeitsverhältnis von mehr als 183 Tagen beschäftigt sein müssen, komplett gestrichen.

► *Zeitlicher Anwendungsbereich:* Die Neuregelung und die zugehörige Anwendungsvorschrift des § 52 Abs. 40a treten nach Art. 2 des Gesetzes zur Änderung des EStG zur Erhöhung des LStEinhalts in der Seeschifffahrt an dem Tag in Kraft, an dem die Europäische Kommission die nach den Leitlinien der Gemeinschaft für staatliche Beihilfen im Seeverkehr erforderliche beihilferecht. Genehmigung erteilt hat. Das erfolgte am 3.5.2016 (s. Mitteilung der EU-Kommission v. 3.5.2016 – C (2016) final). Somit ist das Gesetz am 3.5.2016 in Kraft getreten. Nach der Bekanntmachung des BMF v. 18.5.2016 (BGBl. I 2016, 1248; BStBl. I 2016, 503) ist die Änderung erstmals für laufenden Arbeitslohn anzuwenden, der – bei einem monatlichen Lohnzahlungszeitraum – für den Lohnzahlungszeitraum Juni 2016 gezahlt wird, oder für sonstige Bezüge, die nach dem 31.5.2016 zufließen.

Die Neuregelung ist zeitlich befristet. Nach § 52 Abs. 40a gilt sie für eine Dauer von 60 Monaten (5 Jahre). Nach Ablauf dieses Zeitraums wird sie wieder suspendiert und die vormalig geltende Regelung des § 41a Abs. 4 Satz 1 (ArbG kann vom Gesamtbetrag der anzumeldenden und abzuführenden LSt einen Betrag von 40 % der LSt der auf eigenen oder gecharterten Handelsschiffen in einem zusammenhängenden Arbeitsverhältnis von mehr als 183 Tagen beschäftigten Besatzungsmitglieder abziehen oder einbehalten) lebt wieder auf (§ 50 Abs. 40a Satz 3).

Gesetz zur Modernisierung des Besteuerungsverfahrens (VerfModG) v. 18.7.2016 (BGBl. I 2016, 1679; BStBl. I 2016, 694): Die Formulierung „nach Maßgabe der Steuerdaten-Übermittlungsverordnung“ in § 41a Abs. 1 Satz 2 wurde gestrichen. Für die Übermittlung der LStAnmeldung gelten die Regelungen in § 72a Abs. 1 bis 3 und § 87a Abs. 6 sowie in den §§ 87b bis 87d AO jetzt unmittelbar. Die bisherige VO-Ermächtigung in § 150 Abs. 7 AO ist weggefallen.

len. Die bisher in der StDÜV angesiedelten Regelungen wurden in die § 72a Abs. 1 bis 3 und § 87a Abs. 6 sowie in die §§ 87b bis 87d AO übernommen.

► *Zeitlicher Anwendungsbereich:* Die Änderung des § 41a Abs. 1 Satz 2 tritt nach Art. 20 Abs. 1 des VerfModG am 1.1.2017 in Kraft.

2. BürokratieEntlG v. 30.6.2017 (BGBl. I 2017, 2143; BStBl. I 2017, 890): Der Grenzbetrag in Abs. 2 Satz 2 für die Abgrenzung zwischen vierteljährlicher und jährlicher Abgabe der LStAnmeldungen wurde von 4000 € auf 5000 € erhöht. Monatliche LStAnmeldungen müssen künftig erst bei mehr als 5000 € abgegeben werden. Die Gesetzesänderung dient dem Bürokratieabbau. Auf Seiten der ArbG reduziert sich der Erfüllungsaufwand durch die Erstellung und Übermittlung der LStAnmeldungen. Dies betrifft insbes. ArbG mit ein oder zwei beschäftigten ArbN. Anstelle der zwölf monatlichen LStAnmeldungen müssen nur noch vier vierteljährliche LStAnmeldungen an das FA übermittelt werden. Auf Seiten der FinVerw. verringert sich die Anzahl der zu bearbeitenden Anmeldungen (s. BTDrucks. 18/9949, 22).

► *Zeitlicher Anwendungsbereich:* Die Änderung des § 41a Abs. 2 Satz 2 tritt nach Art. 9 Abs. 2 des 2. BürokratieEntlG mW v. 1.1.2017 in Kraft.

3

III. Bedeutung des § 41a

Die Vorschrift korrespondiert mit der Einbehaltungspflicht des ArbG und stellt sicher, dass er die abzuführenden Steuern (des ArbN bzw. selbst geschuldete pauschalierte) kassenmäßig erfassbar macht. Die Übermittlung in elektronischer Form dient der FinVerw. durch Wegfall der Datenerfassung (fehlerfreie Übernahme der Daten mit der Folge von Personaleinsparung und kürzeren Bearbeitungszeiten) ermöglicht eine digitalisierte Abwicklung, ua. die Überprüfung aller Anmeldungen auf Plausibilität und materielle Richtigkeit über sog. Risikofilter, und erleichtert den Verfahrensablauf beim ArbG (Wegfall des Papiers, jederzeitiger und ortsunabhängiger Zugang zur FinVerw.).

Rechtliche Bedeutung: Die Anmeldung und Abführung der LSt wäre systematisch richtig einer Dogmatik der Abzugsbesteuerung als Teil der AO zuzuordnen (mit KapErtrSt, Zinsabschlagsteuer und Abzugssteuern nach § 50a).

Im Verwaltungsverfahren ersetzte die AO 1977 den ursprünglichen Zweck der Anmeldung und Kontrolle der Richtigkeit der Abführung durch die StFestsetzung, die wiederum Grundlage der Erhebung der Steuer ist.

Die wirtschaftliche Bedeutung liegt im gleichmäßigen Haushaltsvollzug, den die grds. monatliche Anmeldung und Abführung der LSt sichert. Für den ArbG entsteht eine Zwischenfinanzierung aus dem Zinseffekt zwischen LStEinbehalt und Abführung der angemeldeten LSt.

4

IV. Geltungsbereich des § 41a

§ 41a ist nach Wortlaut und Stellung im EStG auf den Bereich des LStAbzugsverfahrens (§§ 38 ff.) beschränkt. Betroffen sind somit nur die Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit (§ 19).

V. Verhältnis des § 41a zu anderen Vorschriften

5

Verhältnis zu den Regelungen der AO: Die Regelungen der AO gehen den Verfahrensvorschriften des EStG vor, soweit sich nicht aus der AO selbst oder dem EStG etwas anderes ergibt (BFH v. 14.11.1986 – VI R 214/83, BStBl. II 1987, 198). Nach § 168 Satz 1 AO stehen die LStAnmeldungen kraft Gesetzes unter dem Vorbehalt der Nachprüfung (§ 164 Abs. 1 Satz 1 AO) und können jederzeit geändert werden (§ 164 Abs. 2 AO). Die Verwaltung hat den Vorbehalt nach Ap. förmlich aufzuheben (§ 164 Abs. 3 Satz 3 AO).

VI. Verfahrensfragen zu § 41a

6

Die formale Rechtsnatur der LStAnmeldung ergibt sich aus § 150 Abs. 1 Satz 3 AO. Sie ist eine StErklärung kraft ausdrücklicher Rechtsanordnung (Abs. 1 Satz 1 Nr. 1, § 167 Abs. 1 Satz 1 AO; BFH v. 7.7.2004 – VI R 171/00, BStBl. II 2004, 1087), derer es allerdings für die eigenen Steuern des ArbG nicht bedürfte. §§ 150 ff. AO sind anwendbar. Zur Erhebung bedarf es keiner (weiteren) Festsetzung oder eines Leistungsgebots (vgl. § 42d Abs. 4 Satz 1 Nr. 1).

Die LStAnmeldung enthält sowohl die Anmeldung der Entrichtungsschuld als auch der eigenen Steuer des ArbG bei pauschalen oder übernommenen Steuern. Soweit die Entrichtungsschuld betroffen ist, unterwirft sich die LStAnmeldung den Verfahrensvorschriften der AO nur bedingt, da bei der Abzugsbesteuerung (im Gegensatz zur USt) Steuerschuldner (ArbN) und Anmeldender (ArbG) zwei Personen sind. Sie ist deshalb nur eine StFestsetzung kraft gesetzlicher Zuordnung durch § 167 Abs. 1 Satz 1 AO (BFH v. 7.7.2004 – VI R 171/00, BStBl. II 2004, 1087). Sie ist jedoch unmittelbar StBescheid für pauschalierte Steuern. Die Anmeldung(en) von Folgesteuern teilen die Rechtsnatur der Anmeldung der Maßstabsteuer, sind aber eigenständige Verwaltungsakte.

Gegenüber dem ArbN erfolgt keine StAnmeldung/-Festsetzung, da der ArbG eine eigene Zahlungs- oder Steuerschuld anmeldet (vgl. BFH v. 13.8.1997 – I B 30/97, BStBl. II 1997, 700, betr. § 73e EStDV; BFH v. 10.10.2002 – VI R 13/01, BStBl. II 2003, 156), auch kein Bündel von StBescheiden. Der ArbG ist nicht Vertreter des ArbN (BVerfG v. 14.12.1965 – 1 BvL 31-32/62, BStBl. I 1966, 219), sondern Gehilfe des FA (uE Zahlungsmittler).

Die Anmeldung hat zeitraumbezogenen Charakter (BFH v. 15.5.1992 – VI R 183/88, BStBl. II 1993, 829; BFH v. 10.10.2002 – VI R 13/01, BStBl. II 2003, 156; BFH v. 25.11.2002 – I B 69/02, BStBl. II 2003, 189). Sie hat alle lstopf. Sachverhalte zu erfassen. Für nicht in ihr enthaltene Sachverhalte muss die Steuer gesondert festgesetzt werden, etwa durch StFestsetzung, StNachforderung nach einer Ap. bei Anerkennung (BFH v. 7.7.2004 – VI R 171/00, BStBl. II 2004, 1087), Nachforderung (§§ 38 Abs. 4 Satz 4; 39 Abs. 5 Satz 5; 39a Abs. 5; 41c Abs. 4 Satz 2) oder Haftung (§ 42d). Die dann ergehenden Bescheide sind Änderungsbescheide, keine Erstbescheide (dazu KRÜGER in SCHMIDT, 37. Aufl. 2018, § 41a Rz. 4, mwN).

Einstweilen frei.

7

**B. Erläuterungen zu Abs. 1:
Pflicht zur Abgabe der Lohnsteuer-Anmeldungen und
Entrichtung der Lohnsteuer**

**I. Abgabe der Lohnsteuer-Anmeldungen und Abführen der
Lohnsteuer (Abs. 1 Satz 1)**

1. Abgabe der Lohnsteuer-Anmeldungen (Abs. 1 Satz 1 Nr. 1)

8 a) Anmeldepflicht

Sobald der ArbG (oder der Dritte iSd. § 38 Abs. 3a) die gesetzlichen Voraussetzungen zur Abgabe von Anmeldungen erfüllt und nicht von der Abgabepflicht befreit ist (Abs. 1 Satz 4), hat er die Anmeldung einzureichen. Die Pflicht ist öffentlich-rechtl. Natur, die ihre Rechtfertigung daraus herleitet, dass der ArbG für den ArbN dessen einbehaltene Steuer abzuführen hat. Sie besteht unabhängig davon, ob der ArbG als solcher stl. erfasst ist oder nicht. Allein für Zwecke der LSt kann ihm eine eigene Steuernummer zugeteilt werden. Die Erfüllung kann durch Zwangsmittel nach §§ 328 ff. AO erzwungen werden. Verspätete Anmeldungen können zu Verspätungszuschlägen nach § 152 AO führen. Die Verletzung der Abgabepflicht stellt eine Ordnungswidrigkeit dar (§ 380 AO).

9 b) Anmeldungsschuld

Gegenstand der LStAnmeldung ist die Anmeldungsschuld. Sie ist die „Summen der im Lohnsteuer-Anmeldungszeitraum einzubehaltenden und zu übernehmenden Lohnsteuer“ und entspricht der Zahlungsverpflichtung (Abführung der Steuer, Abs. 1 Satz 1 Nr. 2) des ArbG aus dem StEinbehalt bzw. der Steuerübernahme. Folgesteuern stellen selbständige StSchulden dar, deren Rechtsnatur sich nach der Maßstabsteuer richtet.

Einzubehaltende Lohnsteuer ist über die tatsächlich einbehaltene LSt hinaus auch die LSt, die der ArbG bei richtigem LStEinbehalt nach §§ 39b ff. objektiv hätte einbehalten müssen, also ein Sollbetrag (BFH v. 10.10.2002 – VI R 13/01, BStBl. II 2003, 156; BFH v. 25.11.2002 – I B 69/02, BStBl. II 2003, 189; BFH v. 7.7.2004 – VI R 171/00, BStBl. II 2004, 1087; anders als beim Einbehalt nach § 73e EStDV). Der Wortlaut weicht hier von der Nr. 2 ab, nach der entsprechend der historischen Fassung nur die einbehaltene LSt abzuführen ist. Sie wird „Entrichtungsschuld“ genannt.

Rechtsnatur der Entrichtungsschuld: Nach BFH (BFH v. 7.7.2004 – VI R 171/00, BStBl. II 2004, 1087) handelt es sich um eine Zahlungsschuld des ArbG gegenüber dem FA, die keine StSchuld iSd. § 37 Abs. 1 AO ist. Sie sei jedenfalls nicht die vom ArbN als StSchuldner geschuldete LSt, lasse sich nicht bestimmten Sachverhalten zuordnen, da nur in einer Summe ausgewiesen, und sei auch keine eigene Steuer des ArbG (BFH v. 25.11.2002 – I B 69/02, BStBl. II 2003, 189, betr. KapErtrSt). Dennoch sei sie eine „echte“ StSchuld (BFH v. 7.7.2004 – VI R 171/00, BStBl. II 2004, 1087), weil die LStAnmeldung nach geltender Gesetzeslage als StAnmeldung iSd. AO definiert werde. Dem kann uE deswegen gefolgt werden, weil die Anmeldung – in einem Betrag zusammengefasst – auch die Steuer der und für die einzelnen ArbN umfasst. Die Entrichtungsschuld ist keine Haftungsschuld (BFH v. 7.7.2004 – VI R 171/00, BStBl. II 2004, 1087).

Schließlich geht es im Haftungsverfahren um bestimmte Sachverhalte. Es fehlt uE zusätzlich an der Verwirklichung eines Haftungstatbestands (§ 191 Abs. 1 AO; § 42d EStG). Haftungs- und Anmeldeverfahren sind eigene Verfahren. Für angemeldete Beträge scheidet daher zB bei Nichtzahlung eine Haftung aus.

Zu übernehmende Lohnsteuer sind eigene, unmittelbare StSchulden des ArbG, insbes. die Pauschalsteuern der §§ 40 ff. Sie entstehen mit Verwirklichung des StTatbestands durch den ArbN, nicht erst mit Übernahme durch den ArbG (s. § 40 Anm. 56; BFH v. 7.2.2002 – VI R 80/00, BStBl. II 2002, 438).

In die Anmeldung aufzunehmende Beträge ergeben sich aus dem „amtlich vorgeschriebenen Vordruck“. Er wird jährlich im Bundessteuerblatt Teil I veröffentlicht (für 2018: BStBl. I 2017, 1295). Anzumelden ist die LSt (einschließlich der LSt auf Nettobeträge) für alle ArbN, wobei die einzubehaltende und die zu übernehmende LSt in getrennten Summen auszuweisen sind, um es dem FA zu ermöglichen, die vom ArbG insgesamt bescheinigte LSt, die im Veranlagungsverfahren auf die ESt des ArbN angerechnet wird, mit der von ihm angemeldeten LSt abzugleichen (vgl. BTDrucks. 16/2712, 102), ohne die Steuer bei geringfügigen Beschäftigungsverhältnissen nach § 40a Abs. 2. Eine Rundung ist nicht mehr vorgesehen. Gesondert abzuziehen sind durch öffentlich-rechtl. ArbG gezahltes Kindergeld (§ 72 Abs. 7 Sätze 2 und 3 – in den anderen Fällen wird das Kindergeld durch die Familienkassen ausbezahlt), Kürzungsbeträge für Besatzungsmitglieder von Handelsschiffen (§ 41a Abs. 4) sowie Förderbeträge zur betrieblichen Altersversorgung nach § 100 EStG (BAV-Förderbetrag).

Solidaritätszuschlag und Kirchensteuer sind gesondert auszuweisen.

Nachrichtlich für die Zuordnung zu Prüfungszwecken anzugeben ist die Anzahl der ArbN (einschließlich Aushilfs- und Teilzeitkräften bei geringfügigen Beschäftigungsverhältnissen) sowie separat die Anzahl der ArbN mit BAV-Förderbetrag.

c) Zeitpunkt der Abgabe und Verfahren

10

Die LStAnmeldung muss spätestens am zehnten Tag nach Ablauf des LStAnmeldungszeitraums beim BSFA iSd. § 41 Abs. 2 (Ausnahme: § 41a Abs. 3) eingegangen sein. Es handelt sich um eine stl. Frist, deren Berechnung sich nach §§ 108 ff. AO richtet und die verlängert werden kann (§ 109 AO). Die Anzahl der einzureichenden Anmeldungen bestimmt sich nach den vorhandenen BS (zentrale Einreichung bei Konzernen durch die Abrechnungsstätte ist in Abstimmung mit der FinVerw. möglich).

Der Lohnsteuer-Anmeldungszeitraum ist der Zeitraum, der sich aufgrund der Höhe der anzumeldenden StSchuld als Abgabezeitraum nach Abs. 2 ergibt. Die Abgabe nach jedem Zeitraum ist zwingend, auch wenn sie nur auf 0 € lautet (sog. Nullmeldung). Vor Ablauf des LStAnmeldungszeitraums eingereichte Anmeldungen werden erst mit Ablauf des Zeitraums wirksam.

Verhältnis von Anmeldeverfahren und Veranlagung: Eine durchgeführte Veranlagung schließt das LStAbzugsverfahren ab. Der BFH (BFH v. 19.12.2000 – VII R 69/99, BStBl. II 2001, 353) sieht die Anmeldung als rechtl. Grund für das Behaltendürfen der Steuer gegenüber dem ArbN; deshalb erledige sie sich hinsichtlich der Anteile des einzelnen ArbN mit Veranlagung. Da das Abzugsverfahren für den ArbN bereits mit Einbehalt endet und nur dessen Korrektur (§§ 41c und 42b) den Anmeldungsbetrag beeinflussen kann, berühren sich beide uE nicht. Wurde allerdings nicht einbehalten, verknüpft die Rspr. zu

§ 41a Anm. 10–11 B. Abs. 1: Pflicht zur Abgabe der LSt-Anmeldungen

Recht, weil die Veranlagung eine umfassende StFestsetzung beinhaltet (vgl. BFH v. 29.1.2003 – I R 10/02, BStBl. II 2003, 687, zur KapErtrSt).

Rechtsfolgen bei Nichtabgabe der Anmeldungen: Wird eine Anmeldung nicht abgegeben, erfolgt zunächst eine Erinnerung, danach eine Schätzungsandrohung. Bleibt auch diese unbeachtet, können der Entrichtungsbetrag und die pauschalierte Steuer auf der Basis einer Schätzung (§ 162 Abs. 1 AO) durch StBescheid (§§ 167 Abs. 1 Satz 1, 155 Abs. 1 Satz 1 AO) festgesetzt werden (dazu auch HEUERMANN in BLÜMICH, § 41a Rz. 25 [11/2017], mwN). Bei der unentschuldigtem Nichtabgabe ist mit der Festsetzung von Verspätungszuschlägen zu rechnen. Die Aufforderung zur Abgabe von Anmeldungen ist nach FG Ba.-Württ. (FG Ba.-Württ. v. 14.10.1991 – 12 V 6/91, EFG 1992, 110, rkr.) ein Verwaltungsakt iSd. § 118 AO, der sowohl vom ArbG als auch vom ArbN anfechtbar ist (Hinweis auf BFH v. 29.7.1973 – VI R 311/69, BStBl. II 1973, 780). Die Schätzung umfasst zeitraumbezogen alle Sachverhalte, die im Anmeldezeitraum verwirklicht wurden (BFH v. 7.7.2004 – VI R 171/00, BStBl. II 2004, 1087), ebenso eine nach Schätzung eingehende Anmeldung. Erfolgt anschließend eine Prüfung und werden die Prüfungsergebnisse anerkannt oder ergehen Haftungsbescheide, beziehen sich diese nur auf einzelne Sachverhalte (BFH v. 7.7.2004 – VI R 171/00, BStBl. II 2004, 1087).

Berichtigung der Anmeldung/Schätzung: Formelle Berichtigungsvorschriften sind Voraussetzung einer Änderung der Anmeldung/Schätzung, wenn sie mit der tatsächlich geschuldeten Anmeldesteuer nicht übereinstimmt. Hier greift § 164 Abs. 2 Satz 1 AO auf Antrag oder von Amts wegen ein, es sei denn, der Vorbehalt ist nach § 164 Abs. 3 AO aufgehoben oder die Festsetzungsfrist der §§ 169 ff. AO abgelaufen. Im Übrigen greifen auch die §§ 172 ff. AO ein, die im Einspruchsverfahren über § 365 Abs. 1 AO angewendet werden. Die Berichtigung erfolgt durch StFestsetzung (§ 167 Abs. 1 Satz 1 AO). Eine berichtigte Anmeldung entfaltet unmittelbar die Wirkung des § 168 AO (KRÜGER in SCHMIDT, 37. Aufl. 2018, § 41a Rz. 6 mwN). Eine Haftungsinspruchnahme ist keine Berichtigung der Anmeldung, sondern ein gesondertes Verfahren. Die Verjährungsvorschriften gelten entsprechend (zu § 42d vgl. im Einzelnen § 42d Anm. 13). Materielle Berichtigungsvoraussetzung ist die Abweichung der Anmeldung vom Sollbetrag, etwa weil (der) ArbN nicht mehr beschäftigt wurde(n), keine oder andere LSt angefallen ist oder eine Änderung des LStAbzugs nach § 41c erfolgt (zur Berichtigung nach § 41c s. im Einzelnen § 41c Anm. 9 ff.). Die zeitliche Grenze bilden § 41c Abs. 3 Satz 1 bzw. § 42b Abs. 3 Satz 1 (BFH v. 19.10.2001 – VI R 131/00, BStBl. II 2002, 300).

11 d) Rechtsbehelfe

Arbeitgeber: Der Rechtsbehelf des ArbG ist der Einspruch (§ 350 AO; BFH v. 7.7.2004 – VI R 171/00, BStBl. II 2004, 1087). Die Frist beträgt einen Monat nach Übermittlung der Anmeldung (vgl. BFH v. 25.6.1998 – V B 104/97, BStBl. II 1998, 649). Weist die Anmeldung insgesamt einen Rotbetrag (Erstattungsbetrag) aus, beginnt die Rechtsbehelfsfrist erst mit Zustimmung durch das FA zu laufen. Wird die Zustimmung mündlich oder schlüssig erteilt (etwa durch Erstattung), bedarf es keiner Rechtsbehelfsbelehrung, um den Lauf der Rechtsbehelfsfrist des § 355 Abs. 1 Satz 1 AO in Gang zu setzen (Umkehrschluss aus § 356 Abs. 1 AO). Ergeht sie schriftlich, gilt ohne förmliche Rechtsbehelfsbelehrung die Jahresfrist (BFH v. 9.7.2003 – V R 29/02, BStBl. II 2003, 904). Die Hinzuziehung/Beiladung des ArbN zum Verfahren ist nicht notwendig (FG

Bremen v. 29.9.1994 – 1 94 105 K 1, EFG 1995, 484, rkr.). Eine AdV nach § 361 AO ist möglich.

Arbeitnehmer: Ein Anfechtungsrecht des ArbN bejaht der BFH (BFH v. 12.10.1995 – I R 39/95, BStBl. II 1996, 87), soweit er betroffen ist, dh. bezüglich der Frage, ob der ArbG die strittigen Beträge in die StAnmeldung hätte aufnehmen dürfen (vgl. auch BFH v. 24.3.1998 – I R 120/97, BStBl. II 1999, 3, betr. Kap-ErtrSt), zB ob es sich überhaupt um Arbeitslohn handelt und er hätte besteuert werden dürfen. Der ArbG ist notwendig zum Verfahren hinzuzuziehen/beizuladen (FG München v. 21.2.2001 – 8 K 3699/98, EFG 2002, 629, rkr.). Es gilt infolge Drittwirkung der Anmeldung die Anfechtungsfrist wie für den ArbG. Nach EStVeranlagung oder NV-Bescheid ist das LStAbzugsverfahren abgeschlossen (BFH v. 12.10.1995 – I R 39/95, BStBl. II 1996, 87). Rechtsbehelfsverfahren und Anfechtungsklage erledigen sich (BFH v. 20.7.2005 – VI R 165/01, BStBl. II 2005, 890), eine Fortsetzungsfeststellungsklage ist möglich (BFH v. 20.7.2005 – VI R 165/01, BStBl. II 2005, 890). Eine AdV kann aber nur gegenüber dem ArbG erfolgen (BFH v. 13.8.1997 – I B 30/97, BStBl. II 1997, 700, betr. § 50a).

2. Abführen von Lohnsteuer (Abs. 1 Satz 1 Nr. 2)

12

Abzuführen sind die im LStAnmeldungszeitraum einbehaltene und übernommene LSt (= Entrichtungsschuld). Die einbehaltene LSt würde im Gegensatz zur Nr. 1 den tatsächlichen StEinbehalt und weder den einzubehaltenden noch den angemeldeten Betrag umfassen. Den Widerspruch löst die AO, die systembedingt die Erhebung selbst auf die angemeldete LSt begrenzt. Differenzen zwischen einbehaltener, angemeldeter und einzubehaltender LSt sind durch StFestsetzung/Haftungsbescheid zu überbrücken. Für die übernommene LSt der §§ 40 ff. gilt Entsprechendes.

Die Abführungspflicht ist eine öffentlich-rechtl. Pflicht des ArbG (Bringschuld, § 224 AO). Bei der Klage des ArbN auf Abführung ist der Finanzrechtsweg nicht gegeben (BFH v. 29.6.1993 – VI B 108/92, BStBl. II 1993, 760). Mit der Übertragung des Einhalts der LSt auf den ArbG übernimmt der Fiskus das Risiko für die Ablieferung. Deshalb ist die StAnrechnung beim ArbN mit Ausnahme eines kollusiven Zusammenwirkens mit dem ArbG nicht von deren Abführung abhängig.

Die Steuererhebung erfolgt unmittelbar aus der Anmeldung (BFH v. 17.5.1995 – I B 183/94, BStBl. II 1995, 781; BFH v. 12.10.1995 – I R 39/95, BStBl. II 1996, 87). Bei Rotbeträgen (die Anmeldung führt insgesamt zu einer Steuererstattung bzw. -vergütung) wird sie erst mit nach außen kundgegebener Zustimmung des FA wirksam (§ 168 Satz 2 AO). Verwaltungstechnisch wird die Zustimmung bei bestimmten Beträgen generell erteilt, ergeht ansonsten bei in Papierform eingereichten Anmeldungen vorab, bei elektronischen Anmeldungen im Nachhinein aufgrund von Prüfhinweisen.

Die Anmeldung ist der Rechtsgrund zum Behaltendürfen der angemeldeten Entrichtungs- und pauschalierten Steuer durch den Fiskus (vgl. BFH v. 19.12.2000 – VII R 69/99, BStBl. II 2001, 353). Eine Rückabwicklung (etwa über § 37 Abs. 2 AO) kann nur zwischen ArbG und Fiskus erfolgen (BFH v. 23.5.2000 – VII R 3/00, BStBl. II 2000, 581). Der ArbN kann uE aus der Anmeldung keinen eigenen Erstattungsanspruch gegen den Fiskus herleiten (vgl. BFH v. 23.5.2000 – VII R 3/00, BStBl. II 2000, 581), sondern nur eine Rück-

§ 41a Anm. 12–13 B. Abs. 1: Pflicht zur Abgabe der LSt-Anmeldungen

erstattung an den ArbG verlangen. Bei pauschalierten Steuern wirkt sie unmittelbar gegenüber dem ArbG. Die Berechtigung des ArbG zum Behaltendürfen der Steuer gegenüber dem ArbN ist uE kein Ausfluss der Anmeldung, sondern des Arbeitsverhältnisses und der Verpflichtung/Berechtigung des ArbG zum StEinbehalt.

Zahlungspflichtiger ist der ArbG, der sich auch dritter Personen bedienen kann, etwa im Fall der ArbN-Überlassung. „Abführung“ ist Tilgung der Anmeldungsschuld, zB durch Zahlung (bar, Banküberweisung oder Übersendung eines Schecks), Verrechnung, Aufrechnung usw. Der Zahlung steht die Anrechnung des StAbzugs bei Bauleistungen gleich (§ 48c Abs. 1 Satz 1 Nr. 1).

Fälligkeit: Die Steuer ist mit der Anmeldung innerhalb von zehn Tagen nach Ablauf des Voranmeldungszeitraums zu entrichten (Fälligkeit, § 220 Abs. 1 AO). Wird die Anmeldung später abgegeben, verschiebt sich auch die Fälligkeit auf den Tag der Einreichung (AEAO v. 31.1.2014, BStBl. I 2014, 290, zu § 240 AO – Nr. 1 Buchst. a). Da zwischenzeitlich keine Säumniszuschläge anfallen, kompensiert dies die FinVerw. durch Verspätungszuschläge (§ 152 AO). Die Fälligkeit verschiebt sich auch, wenn der letzte Tag der Zahlungsfrist auf einen Feiertag oder ein Wochenende fällt. Wird nicht rechtzeitig gezahlt, fallen Säumniszuschläge an (§ 240 Abs. 1 Satz 1 AO).

Schonfristen: Nach § 240 Abs. 3 Satz 1 AO wird eine Schonfrist (Absehen von der Erhebung von Säumniszuschlägen) von drei Tagen vom Tag der Fälligkeit an gewährt, es sei denn, die Zahlung erfolgt unter Übersendung von Zahlungsmitteln (Schecks; s. § 240 Abs. 3 Satz 2 AO; BMF v. 27.1.2004 – IV C 5 - S 2000 - 2/04, BStBl. I 2004, 173 Rz. III.6). Bei Erteilung einer Einzugsermächtigung (Lastschrifteinzug) erfolgt ein zeitnaher Einzug nach Eingang der Anmeldung oder Festsetzung ohne Schonfrist.

Eine Stundung der Entrichtungsschuld nach § 222 Sätze 1 und 2 AO ist nicht zulässig, da kein Anspruch aus dem StSchuldverhältnis besteht, weil sie in § 37 Abs. 1 AO nicht erwähnt ist (BFH v. 24.3.1998 – I R 120/97, BStBl. II 1999, 3, betr. KapErtrSt). Zudem liegt in der Abführungspflicht keine besondere Härte, weil der ArbG zumindest an den ArbN hätte zahlen müssen. Aus gleichem Grund scheidet ein Erlass der Entrichtungsschuld nach § 227 AO aus.

Eine Stundung der Steuer des Arbeitnehmers mit der Rechtsfolge, dass der Einbehalt unterbleiben kann, schließt § 222 Satz 3 AO aus (s. auch BFH v. 8.2.1957 – VI 141/56 S, BStBl. III 1957, 329; R 41a.2 Satz 3 LStR).

13 II. Form der Lohnsteuer-Anmeldung (Abs. 1 Satz 2)

Die LStAnmeldung ist der elektronische Datensatz (zum Vordruckmuster ab Januar 2018 s. BMF v. 6.9.2017 – IV C 5 – S 2533/17/1001, BStBl. I 2017, 1295). Sie ist entsprechend den EDV-Vorgaben abzugeben. Als Grundregel gilt: § 72a Abs. 1 bis 3 und § 87a Abs. 6 sowie §§ 87b bis 87d AO ermöglichen kommerzielle und eigene Programme zur Übermittlung (zu §§ 3f. StDÜV s. auch BMF v. 15.1.2007 – IV C 6 - O 2250 - 138/06, BStBl. I 2007, 95). Angeboten werden deshalb Buchführungsprogramme mit eingearbeiteten Übermittlungsmöglichkeiten. Hiervon geht auch der Gesetzgeber ausdrücklich aus. Der zwingenden elektronischen Übermittlung entspricht, dass die FinVerw. im Rahmen des Projekts „ELSTER“ die Möglichkeit zum kostenlosen Download unter www.els.de oder über CD mit anschließendem elektronischem Versand bietet.

III. Verzicht auf elektronische Übermittlung der Lohnsteuer-Anmeldung (Abs. 1 Satz 3) 14

Die Entscheidung über den Befreiungsantrag ist eine Ermessensentscheidung („kann“) über die Zumutbarkeit, die technischen Voraussetzungen zur elektronischen Übermittlung der Daten einzurichten (BMF v. 27.1.2004 – IV C 5 - S 2000 - 2/04, BStBl. I 2004, 173 Rz. III.6), die die ArbG-Stelle des FA trifft. In die Beurteilung einzubeziehen sind uE auch die Anzahl der abzugebenden Anmeldungen (Jahres- oder Monatszahler) und der beschäftigten ArbN. Als Verwaltungsakt kann sie mit dem Einspruch angefochten werden. Bei Ablehnung gelten in Papierform eingereichte Anmeldungen als nicht abgegeben.

Ausreichende Gründe sind zu bejahen bei manueller Lohnkontenführung, wenn allein für die Übermittlung der Daten ein PC angeschafft werden müsste. Auch der bevorstehende Wegfall von ArbN (Abs. 1 Satz 4) und PC-Absturz während des Jahres befreien uE, wenn kurzfristig keine Ersatzlösung möglich ist. Laut BFH (BFH v. 14.3.2012 – XI R 33/09, BStBl. II 2012, 477, zur elektronischen Abgabe von UStVoranmeldungen) liegt bei wirtschaftlicher oder persönlicher Unzumutbarkeit ein Fall unbilliger Härte vor.

Die Genehmigung erfolgt grds. nur zeitlich begrenzt auf das laufende Jahr (Teilablehnung). Sie bewirkt, dass die Anmeldung in herkömmlicher Form einzureichen ist (Papiervordruck auf amtlichem Formular; für 2018: BStBl. I 2017, 1295). Die Anmeldung ist zu unterschreiben.

IV. Befreiung von der Pflicht zur Abgabe von Lohnsteuer-Anmeldungen (Abs. 1 Satz 4) 15

Dem ArbG obliegt das Tätigwerden für die Beendigung des einmal begonnenen LStAbzugsverfahrens, wenn er keine ArbN mehr beschäftigt. Bis dahin hat er zumindest Null-Meldungen abzugeben. Die Abgabepflicht entfällt erst mit der Mitteilung an das zuständige FA. Von sich aus kann das FA nicht freistellen.

C. Erläuterungen zu Abs. 2: Lohnsteuer-Anmeldungszeiträume

I. Anmeldungszeiträume (Abs. 2 Sätze 1 und 2) 16

Der Kalendermonat (Abs. 2 Satz 1) garantiert als grundsätzlicher Ermittlungs- und Abgabezeitraum ein zeitnahes Abführen. Abgabe- und Entrichtungszeitpunkt ist nach Abs. 1 Satz 1 der 10. des Folgemonats.

Anderweitige Anmeldungszeiträume (Abs. 2 Satz 2) dienen der Verwaltungs- und Arbeitsvereinfachung, wenn der Aufwand für die Bearbeitung der Anmeldung die angemeldeten LStBeträge überschreitet. Die Abgrenzung erfolgt nach der Höhe der kumulierten Summe der Anmeldungen und Festsetzungen für das Vorjahr und kann sich daher mit Abgabe berechtigter Anmeldungen oder Festsetzungen im Folgejahr ändern. Abzuführende LSt ist LSt laut Zeile 18 bis 20 des LStAnmeldungsdruckes 2018. Durch abzusetzende Beträge, die keine LSt sind, wie Bergmannsprämien, Kindergeld, auszahlende Zulagen usw., wird

sie nicht beeinflusst (BFH v. 17.11.1981 – VI R 39/79, BStBl. II 1982, 223). Haftungsbescheide nach § 42d ändern die Grenze nicht.

Abgabezeitraum ist das Kalendervierteljahr, wenn die LSt des Vorjahres nicht mehr als (oder genau) 5000 € (ab VZ 2017, s. Anm. 2) und das KJ., wenn sie nicht mehr als 1080 € beträgt. Eine Umstellung der Abgabezeiträume erfolgt, sobald die Vorjahressteuer vollständiger Anmeldungen die Grenzen über- oder unterschreitet. Erfolgt die Umstellung innerhalb laufender Abgabezeiträume, etwa bei monatlicher Abgabe im Mai auf Vierteljahre, ist der April zu stornieren, bevor die Anmeldung für das 2. Quartal erfasst werden kann. Der Hinweis zur Umstellung des Anmeldezeitraums ist kein Verwaltungsakt. Anfechtbar sind nur Folgeverfügungen aus der Umstellung (zB Schätzungen oder Festsetzung von Verspätungszuschlägen wegen Nicht- oder verspäteter Abgabe von Anmeldungen für die neuen Anmeldezeiträume).

17 II. Eröffnung der Betriebsstätte und Lohnsteuer-Anmeldezeitraum (Abs. 2 Sätze 3 und 4)

Eröffnung im Vorjahr (Abs. 2 Satz 3): Da es bei der Eröffnung im Vorjahr an einem Ganzjahresbetrag fehlt, wird von der Anmeldungsschuld des im Vorjahr erfüllten Jahresteils auf die Schuld des ganzen Vorjahres geschlossen. Umgerechnet wird nach Anmelde-monaten.

Eröffnung im laufenden Jahr (Abs. 2 Satz 4): Mangels anderer Erkenntnisse entscheidet bei Eröffnung der BS im laufenden Jahr der erste volle Monat über die Höhe der zugrunde zu legenden Steuer. Sie wird durch Multiplizieren mit zwölf auf das Jahr umgerechnet und bleibt so lange bindend, bis nach Satz 3 eine Neuberechnung erfolgt bzw. ein Ganzjahresbetrag vorliegt. Die FinVerw. übernimmt die Angaben aus der Gewerbeanmeldung.

D. Erläuterungen zu Abs. 3: Abweichende Finanzkassen und Lohnsteuer-Anmeldezeiträume

18 I. Abweichende Finanzkasse (Abs. 3 Satz 1)

Da ua. die öffentliche Hand ihre Bediensteten von zentralen Besoldungsstellen aus besoldet, passt der normale BSBegriff nicht. Sie können die Anmeldung beim BSFA der Zentralstelle einreichen müssen, ähnlich auch die Konzerne der Privatwirtschaft. Die zuständige oberste FinBeh. bestimmt sich nach Landesrecht, ebenso der ihrem Ermessen unterliegende Organisationsakt. „Andere öffentliche Kasse“ kann jede Kasse sein, auch wenn sie den FinBeh. nicht angegliedert ist.

19 II. Abweichende Lohnsteuer-Anmeldezeiträume (Abs. 3 Satz 2)

Die Vorverlegung des Abgabezeitpunkts für Anmeldungen beugt einer Gefährdung des staatlichen StAnspruchs vor (etwa bei Begründung einer BS von Steu-

erausländern im Inland mit nur einem Auftrag). Zuständig für die Anordnung sind das FA oder die öffentliche Kasse, bei dem/der die LStAnmeldungen einzureichen sind. Die kumuliert erforderliche Anordnung von vorzeitiger Anmeldung und Abführung erfolgt durch Ermessensentscheidung (Verwaltungsakt iSd. §§ 130 ff. AO, kein Steuerverwaltungsakt iSd. §§ 150 ff. AO). Rechtsfolge ist die Verpflichtung zur vorzeitigen Anmeldung, jedoch nicht vor Steuerentstehung bzw. Übernahme bei pauschalen Steuern. Als ein Weniger zur (vorzeitigen) Abgabe der Anmeldung ist die Anordnung einer Sicherheitsleistung möglich.

E. Erläuterungen zu Abs. 4: Betreiber von Handelsschiffen

Schrifttum: VOSS/UNBESCHIED, Einbehaltung der Lohnsteuer nach dem Seeschiffahrtsanpassungsgesetz, DB 1998, 2341; GLOCKAUER, Das Seeschiffahrtsanpassungsgesetz – Rettungsanker für die deutsche Handelsschiffahrt?, Transportrecht 2004, 45; HECHTNER, Steuerpolitisches Update aus Berlin: Förderung der Seeschiffahrt und des Mietwohnungsbaus, NWB 2016, 475; URBAHNS, Befristete Erhöhung des Lohnsteuereinhalts in der Seeschiffahrt, NWB 2016, 1578.

Verwaltungsanweisungen: BMF v. 18.6.1999 – IV C 5 - S 2355 - 11-99, DStR 1999, 1230; BMF v. 18.5.2016, BGBl. I 2016, 1248, Bekanntmachung über das Inkrafttreten des Gesetzes zur Änderung des Einkommensteuergesetzes zur Erhöhung des Lohnsteuereinhalts in der Seeschiffahrt.

I. Voraussetzungen und Rechtsfolgen von Abs. 4

20

Die Vorschrift subventioniert durch den Lohnkostenbeitrag Arbeitsplätze für deutsche Seeleute, wobei grundsätzliche Bedenken gegen deren Wirksamkeit bestehen, weil der internationale Wettbewerb fortbesteht.

Die Subventions-Grundnorm (Abs. 4 Satz 1) begünstigt vornehmlich Reedereien mit Sitz in den nördlichen Küstenstädten. Eigene Handelsschiffe müssen in einem inländ. Schiffsregister eingetragen sein und im Eigentum einer inländ. Reederei stehen. Gechartert sind solche Schiffe, die zwar einem ausländ. Anteilseigner gehören oder in einem ausländ. Schiffsregister eingetragen sind, die jedoch von einer inländ. Reederei betrieben (in eigener Regie gefahren) werden. „Arbeitgeber“ iSd. Abs. 4 sind solche iSd. § 38 Abs. 3 (dazu im Einzelnen BFH v. 13.7.2011 – VI R 84/10, BStBl. II 2011, 986). Begünstigt sind die Arbeitslöhne inländ. ArbN. Darunter fallen nur unbeschränkt stpfl. ArbN. Der Abzug beträgt nicht mehr nur 40 % vom Gesamtbetrag der anzumeldenden und abzuführenden LSt, sondern 100 % (zur Neuregelung ab Juni 2016 s. Anm. 2; zur früheren Regelung s. Nds. FG v. 27.4.2017 – 14 K 15/17, EFG 2017, 1326, nrkr., Az. BFH VI R 30/17). Er ist gesondert in Zeile 2 der LStAnmeldung auszuweisen.

Die Regelung gilt zeitlich befristet für die Dauer von 60 Monaten (zumindest bis Ende 2020; BTDrucks. 18/7268, 5). Dies wurde im Gesetzgebungsverfahren damit begründet, dass bevorzugt eine europäische Lösung anzustreben sei und dass eine Evaluierung der Maßnahme rechtzeitig vor deren Auslaufen durchgeführt werden solle, um dem Gesetzgeber ggf. eine planungssichere Verlängerung der Maßnahme zu ermöglichen (BTDrucks. 18/7268, 5f.). Nach dem Zeit-

ablauf soll wieder die ursprüngliche Regelung aufleben. Danach muss der ArbN zusammenhängend, also ununterbrochen, für mehr als 183 Tage – ggf. auch jahresübergreifend – auf Schiffen des ArbG tätig sein. Zudem kann der ArbG von der an sich anzumeldenden und abzuführenden LSt für die entsprechenden Besatzungsmitglieder nur 40 % zu seinen Gunsten einbehalten.

Subventionsgegenstand (Abs. 4 Satz 2) sind nur solche Handelsschiffe, die dem Inland zuzurechnen sind und die den Verkehr zum Ausland sicherstellen. Im Inland belegene Freihäfen sind keine ausländ. Häfen.

Subventionsgründe des Bergens usw. im Ausland (Abs. 4 Satz 3) betreffen die Entwicklung leistungsfähiger Bergungsfahrzeuge, das Aufsuchen von Bodenschätzen und die Vermessung von Energielagerstätten. Begünstigt werden deshalb auch Seeschiffe, die im Wj. überwiegend außerhalb der deutschen Hoheitsgewässer eingesetzt werden.

Die Missbrauchsklausel (Abs. 4 Satz 4) verhindert überhöhte Abzugsbeträge durch willkürliche Wahl der StKlassen V und VI und schreibt zwingend als Bemessungsgrundlage die StKlasse I vor.

21 II. Verfassungsmäßigkeit und Vereinbarkeit mit Unionsrecht

Nach dem Nds. FG (Nds. FG v. 18.3.2004 – 11 K 38/03, EFG 2004, 1456, rkr.) verstößt Abs. 4 nicht gegen den Gleichheitssatz (Bezug auf BFH v. 17.2.1995 – VI R 51/94, BStBl. II 1995, 392). Das ist uE problematisch, weil Reeder gegenüber anderen Transportunternehmern begünstigt werden. Zur Verfassungsmäßigkeit hat sich der BFH (BFH v. 13.7.2011 – VI R 84/10, BStBl. II 2011, 986) nicht geäußert. Die EU-Kommission hat gem. Art. 92 ff. EGV die Genehmigungen erteilt (BGBl. I 1998, 4023 und BGBl. I 2016, 1248).