

§ 41a

Anmeldung und Abführung der Lohnsteuer

idF des EStG v. 19.10.2002 (BGBl. I 2002, 4210; BStBl. I 2002, 1209),
geändert durch StÄndG 2003 v. 15.12.2003
(BGBl. I 2003, 2645; BStBl. I 2003, 710)

(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 Summe 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 Vordruck auf elektronischem Weg nach Maßgabe der Steuerdaten-Übermittlungsverordnung zu übermitteln. ³Auf Antrag kann das Finanzamt zur Vermeidung von unbilligen Härten auf eine elektronische Übermittlung verzichten; in diesem Fall ist die Lohnsteueranmeldung 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 800 Euro, aber nicht mehr als 3000 Euro betragen hat; Lohnsteuer-Anmeldungszeitraum ist das Kalenderjahr, wenn die abzuführende Lohnsteuer für das vorangegangene Kalenderjahr nicht mehr als 800 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 andere zuständige öffentliche Kasse können anordnen, dass die Lohnsteuer abweichend von dem nach Absatz 1 maßgebenden Zeitpunkt anzumelden und abzuführen ist, wenn die Abführung der Lohnsteuer nicht gesichert erscheint.

(4) ¹Arbeitgeber, die eigene oder gecharterte Handelsschiffe betreiben, dürfen vom Gesamtbetrag der anzumeldenden und abzuführenden Lohnsteuer einen Betrag von 40 vom Hundert der Lohnsteuer der auf solchen Schiffen in einem zusammenhängenden Arbeitsverhältnis von mehr als 183 Tagen beschäftigten Besatzungsmitglieder 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 ausländische 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.

Autor: Dr. Axel **Diebold**, Ltd. Regierungsdirektor, Augsburg
 Mitherausgeber: Dr. Winfried **Bergkemper**, Richter am BFH, München

Inhaltsübersicht

Allgemeine Erläuterungen zu § 41a

	Anm.		Anm.
I. Rechtsentwicklung des § 41a.	1	II. Bedeutung des § 41a und Verhältnis zu anderen Rechtsvorschriften	2

**Erläuterungen zu § 41a Abs. 1:
 Die Pflicht zur Abgabe der Lohnsteueranmeldungen
 und Entrichtung der Lohnsteuer**

	Anm.		Anm.
I. Die Abgabe der Lohnsteueranmeldungen (Abs. 1 Satz 1 Nr. 1)		b) Einzelheiten	7
1. Zweck der Vorschrift	3	c) Verhältnis von Anmeldeverfahren und Veranlagung	8
2. Der Arbeitgeber hat die Anmeldung einzureichen	4	5. In die Anmeldung aufzunehmende Beträge	9
3. Der Gegenstand der Lohnsteueranmeldung (materielle Rechtsnatur)	5	6. Festsetzung der Lohnsteuer	10
4. Das Verfahren der Steueranmeldung (formale Rechtsnatur)		7. Berichtigung der Anmeldung/Schätzung	11
a) Rechtsnatur der Anmeldung	6	8. Rechtsbehelfe und Rechtsmittel gegen die Anmeldung	12

	Anm.		Anm.
II. Die Abführung der Lohnsteuer (Abs. 1 Satz 1 Nr. 2)	13	sche Lohnsteuer-Anmeldungen zu übermitteln (Abs. 1 Satz 3)	18
III. Form der Lohnsteueranmeldung (Abs. 1 Satz 2)	17		
IV. Befreiung des Arbeitgebers von der Pflicht, elektronische Lohnsteuer-Anmeldungen (Abs. 1 Satz 4)	19		

**Erläuterungen zu § 41a Abs. 2:
Lohnsteuer-Anmeldungszeiträume**

	Anm.		Anm.
I. Anmeldungszeiträume (Abs. 2 Satz 1 und 2)	20	II. Eröffnung der Betriebsstätte während des Vorjahres (Abs. 2 Satz 3) oder im laufenden Jahr (Satz 4)	21

**Erläuterungen zu § 41a Abs. 3:
Abweichende Finanzkassen und Anmeldungszeiträume**

	Anm.		Anm.
I. Abweichende Finanzkassen (Abs. 3 Satz 1)	22	II. Abweichende Lohnsteuer-Anmeldungszeiträume (Abs. 3 Satz 2)	23

**Erläuterungen zu § 41a Abs. 4:
Die Begünstigung des Betreibers von dem Inland zuzurechnenden Seeschiffen**

	Anm.		Anm.
I. Verfassungsmäßigkeit und Vereinbarkeit mit EU-Recht	24	II. Voraussetzungen und Rechtsfolgen des Abs. 4	25

Allgemeine Erläuterungen zu § 41a

Schrifttum: DIEBOLD, Einzelprobleme zur Lohnsteueranmeldung und Arbeitgeberhaftung im Hinblick auf die AO 1977, BB 1978, 854; HILDEBRANDT, Die Bestandskraft von Steuerbescheiden nach durchgeführter Umsatzsteuer-Sonderprüfung und Lohnsteuer-Außenprüfung, BB 1980, 1687; SCHWARZ, Zur verfahrensrechtlichen Situation des Arbeitgebers im Lohnsteuer-Anmeldungsverfahren, DStR 1980, 480; GUTH, Lohnsteuerliche Verwaltungsakte, ihre verfahrensrechtliche Einordnung und Behandlung, FR 1982, 157; GILROY, Abwehrmaßnahmen des Arbeitnehmers bei unberechtigtem Steuerabzug vom Arbeitslohn, BB 1983, 2104; o.V., Erste Verordnung zur Änderung der Steueranmeldungs-Datenträger-Verordnung, DStZ/E 1988, 122; DUDWEILER, Stundung von Lohnsteuer gegenüber Arbeitnehmer und Arbeitgeber, DB 1988, 826; GÜNTHER, Verfahrensrechtliche Besonderheiten bei Steueranmeldungen, Information StW 1988, 361; v. BORNHAUPT,

Lohnsteuer-Nachforderungsbescheide als Änderungsbescheide gegenüber den in den Lohnsteuer-Anmeldungen liegenden Steuerfestsetzungen?, StVj. 1991, 345; BAUM, Änderung der Lohnsteuer-Anmeldung durch Lohnsteuer-Haftungs- und Lohnsteuer-Nachforderungsbescheide, DB 1993, 2561; HEUERMANN, Der Lohnsteueranspruch gegenüber dem Arbeitsgeber, DB 1994, 2411; HEUERMANN, Zur Wirkungsweise und Anfechtbarkeit einer Steueranmeldung, insbesondere einer Lohnsteueranmeldung, DStR 1998, 959; LUTZ, Der Erstattungs berechtigte 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.

1

I. Rechtsentwicklung des § 41a

EStG 1920 v. 29.3.1920 (RGBl. I 1920, 359): Einführung des StAbzugs auf der Basis der Abführung der Steuer über Steuermarken, die in das Steuerbuch des ArbN einzukleben und zu entwerten waren. Schon bald erfolgte sukzessiver Übergang auf die Abführung der Einbehalte in einer Summe mit der Einzahlung zum 10. des dem Abzugsmonat folgenden Monats unter Einreichung einer Auflistung der ArbN mit einbehaltenen Beträgen.

Das EStG 1934 v. 16.10.1934 (RGBl. I 1934, 1005; RStBl. 1934, 1261) verwies die lsl. Verfahrensvorschriften unter Beibehaltung der bisherigen Rechtslage in die LStDVO; die Auflistung der ArbN entfiel aus technischen Gründen. Die RAO begleitete den LStAbzug nur rudimentär, kannte keine (Steuer)Anmeldungen als solche. Diese bestätigten nur die Abführung als kassentechnischen Zahlungsvorgang. „Formloser“ Verwaltungsakt war die Entgegennahme der Anmeldung durch das FA, ihre „Festsetzung“ kein Steuerverwaltungsakt (nur beschwerdefähig; zur gleichen Rechtslage bei der EStVorauszahlung s. § 37 Anm. 11). Die Einbeziehung der pauschalen LSt. seit 1940 in den einheitlichen anzumeldenden Betrag erfolgte ohne materielle Unterscheidung zwischen Abzugs- und Pauschalsteuer.

Das EStRG 1975 v. 5.8.1974 (BGBl. I 1975, 1769; BStBl. I 1975, 530) faßte die Regelungen der §§ 41 und 44 LStDV 1971 über die Abführung und Anmeldung der LSt. unter Übergang auf einzubehaltende bzw. zu übernehmende LSt. zusammen und führte den Begriff des LStAnmeldungszeitraums ein. Mit der AO 1977 v. 16.3.1976 (BGBl. I 1976, 613; BStBl. I 1976, 157) wurden die der LStAnmeldungen als StAnmeldungen nach § 167 AO klassifiziert und gleichzeitig der Begriff des Entrichtungsschuldners eingeführt, wobei die Dogmatik der Abzugsbesteuerung bruchstückhaft blieb. Denn die Orientierung am UStVoranzahlungsverfahren paßt nur eingeschränkt auf den Einbehalt, die Anmeldung und Abführung einer fremden Steuer (s. auch H/M/W „Lohnsteuer“ Anm. 9).

Ges. zur Änderung und Vereinfachung des EStG und anderer Ges. v. 18.8.1980 (BGBl. I 1980, 1537; BStBl. I 1980, 581): Erhöhung der Grenzbeträge für die Abgabebeträge der LStAnmeldungen im Gleichklang mit der USt. von 360 DM auf 600 DM und von 2400 DM auf 6000 DM.

StÄndG 1992 v. 25.2.1992 (BGBl. I 1992, 297; BStBl. I 1992, 146): Erneute Erhöhung des Grenzbetrags für die Abgrenzung von Monats- und Vierteljahreszahlern von 600 DM auf 1200 DM.

JStG 1997 v. 20.12.1996 (BGBl. I 1996, 2049; BStBl. I 1996, 1523): Nochmalige Erhöhung des Grenzbetrags für die Abgrenzung zwischen vierteljährlicher und jährlicher Abgabe der Anmeldungen in Abs. 2 Satz 2 ab VZ 1997 auf 1600 DM.

Ges. zur Anpassung der Schiffsanforderungen in der Seeschifffahrt an den internationalen Standard v. 9.9.1998 (BGBl. I 1998, 2860; BStBl. I 1998, 1158): Einfügung der Subventionsnorm des Abs. 4.

Steueranmeldungs-DatenübermittlungsVO v. 21.10.1998 (BGBl. I 1998, 3197; BStBl. I 1998, 1292): Regelung der elektronischen Übermittlung von Anmeldedaten und des Teilnahmeverfahrens.

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

StEuglG v. 19.12.2000 (BGBl. I 2000, 1790; BStBl. I 2000, 3): Ersetzen und Runden der DM-Beträge in Abs. 2 Satz 2 durch Euro mit Wirkung ab 1.1.2002.

Steuerdaten-ÜbermittlungsVO v. 28.1.2003 – StDÜV – (BGBl. I 2003, 139; BStBl. I 2003, 162): Allg. Regelung zur Übermittlung von stl. relevanten Daten auf elektronischem Weg anstelle der Steueranmeldungs-DatenübermittlungsVO v. 21.10.1998 (s. hierzu BMF v. 5.2.2003, BStBl. I 2003, 160).

StÄndG 2003 v. 15.12.2003 (BGBl. I 2003, 2645; BStBl. I 2003, 710): Anpassung des Abs. 1 an die grundsätzliche Pflicht zur elektronischen Übermittlung der LStAnmeldungen ab 2005. Übergangsregelung in § 52 Abs. 52b.

II. Bedeutung des § 41a und Verhältnis zu anderen Rechtsvorschriften 2

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). Die zwingende Abgabe der Anmeldung in elektronischer Form wirft völlig neue Rechtsfragen auf.

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

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

Verhältnis zur 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), können jederzeit geändert werden (§ 164 Abs. 2 AO); die Verwaltung hat den Vorbehalt nach Außenprüfungen förmlich aufzuheben (§ 164 Abs. 3 AO).

Erläuterungen zu § 41a Abs. 1: Die Pflicht zur Abgabe der Lohnsteueranmeldungen und Entrichtung der Lohnsteuer

I. Die Abgabe der Lohnsteueranmeldungen (Abs. 1 Satz 1 Nr. 1)

1. Zweck der Vorschrift

Die Vorschrift korrespondiert mit der Einbehaltungspflicht des ArbG und stellt sicher, daß der ArbG die abzuführenden Steuern (des ArbN bzw. selbst geschul-

3

dete 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 kürzere 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.).

4 2. Der Arbeitgeber hat die Anmeldung einzureichen

Arbeitgeber: Zum Begriff s. § 19 Anm. 62 ff. Im Fall der Insolvenz trifft die Anmeldungspflicht den Insolvenzverwalter; iE ebenso FROTSCHER, § 41a Rn. 12 f.

Anmeldepflicht: Er „hat“ die Anmeldung einzureichen, dh. ihn trifft eine Anmeldepflicht, sobald er die gesetzlichen Voraussetzungen zur Abgabe von Anmeldungen (vgl. Abs. 2) erfüllt und nicht von der Abgabepflicht befreit ist (Abs. 1 Satz 4). Die Einreichungspflicht ist eine öffentlich-rechtliche Pflicht, 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. Nur für Zwecke der LSt. kann ihm eine eigene Steuernummer zugeteilt werden. Die Erfüllung kann durch Zwangsmittel nach §§ 328 ff. AO erzwungen werden; verspätete Anmeldung kann zu Verspätungszuschlägen nach § 152 AO führen. Die Verletzung der Abgabepflicht stellt eine Ordnungswidrigkeit dar (§ 380 AO).

5 3. Der Gegenstand der Lohnsteueranmeldung (materielle Rechtsnatur)

Gegenstand der Lohnsteueranmeldung ist die Anmeldungsschuld. Sie ist nach der gesetzlichen Definition die „Summe 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 Steuereinbehalt bzw. der Steuerübernahme. Einzubehaltende und zu übernehmende Steuer haben unterschiedliche Rechtsnatur mit der Folge einer Vielzahl vor allem verfahrensrechtlicher Probleme. Folgesteuern stellen selbständige Steuerschulden 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, mithin ein Sollbetrag (BFH v. 7.7.2004 – VI R 171/00, BFH/NV 2004, 1569; v. 10.10.2002 – VI R 13/01, BFH/NV 2003, 374; v. 25.11.2002 – I B 69/02, BStBl. II 2003, 189; anders als beim Einbehalt nach § 73e EStDV 2000). Hier weicht der Wortlaut von der Nr. 2 ab, nach der entsprechend der historischen Fassung nur die einbehaltene LSt. abzuführen ist. Sie wird „Entrichtungsschuld“ genannt. Andere Begriffe wie Entrichtungssteuerschuld (SCHMIDT/DRENSACK XXIII. § 41a Rn. 6 mwN), Anmeldungssteuerschuld oder Anmeldungspflichtigen sollten uE nicht verwendet werden, da der Begriff des Entrichtungspflichtigen in § 222 Sätze 3 und 4 AO aufzunehmen ist und der Diktion der neueren Rspr. des BFH zum KapErtrStAbzug entspricht.

► *Rechtsnatur der Entrichtungsschuld:* Nach BFH v. 7.7.2004 – VI R 171/00 (BFH/NV 2004, 1569) handelt es sich um eine Zahlungsschuld des ArbG gegenüber dem FA, die auch keine Steuerschuld iSd. § 37 Abs. 1 AO ist (BFH v. 24.3.1998 – I R 120/97, BStBl. II 1999, 3 betr. KapErtrSt.). Sie sei jedenfalls nicht die vom ArbN als Steuerschuldner geschuldete LSt., lasse sich nicht bestimmten

Sachverhalten zuordnen, da nur in einer Summe ausgewiesen, und ist auch keine eigene Steuer des ArbG (BFH v. 25.11.2002 – I B 69/02, BStBl. II 2003, 189 betr. KapErtrSt.). Sie sei dennoch eine „echte“ Steuerschuld (BFH v. 7.7.2004 – VI R 171/00, BFH/NV 2004, 1569, und hM, vgl. die Nachw. bei SCHMIDT/DRENSECK XXIII. § 41a Rn. 6), weil die LStAnmeldung nach geltender Gesetzeslage als StAnmeldung iSd. AO definiert werde. Dem kann uE deswegen gefolgt werden, weil die Anmeldung auch die Steuer der und für die einzelnen ArbN beinhaltet, nur in einem Betrag zusammengefaßt. Der ArbG ist letztlich nur Zahlungsmittler für den ArbN, ohne dessen Vertreter zu sein.

► *Entrichtungsschuld ist keine Haftungsschuld* (BFH v. 7.7.2004 – VI R 171/00, BFH/NV 2004, 1569), denn im Haftungsverfahren geht es um bestimmte Sachverhalte, ebenso bei der Festsetzung pauschalierter Steuern. UE fehlt es zusätzlich an der Verwirklichung eines Haftungstatbestands (§ 191 Abs. 1 AO; § 42d EStG); Haftungs- und Anmeldeverfahren sind eigene Verfahren (BFH v. 7.7.2004 – VI R 171/00, BFH/NV 2004, 1569; SCHMIDT/DRENSECK XXIII. § 41a Rn. 6 mwN). Für angemeldete Beträge scheidet deshalb zB bei Nichtzahlung eine Haftung aus.

Die Entrichtungsschuld entsteht kraft Gesetzes in der Person des ArbG mit Tatbestandsverwirklichung durch den ArbN bei Zufluß des ArbLohns gleichzeitig mit dessen eigener Steuerschuld (§ 39b). Dann hat der ArbG auch einzubehalten (BFH v. 7.7.2004 – VI R 171/00, BFH/NV 2004, 1569; v. 17.11.1992 – VII R 13/92, BStBl. II 1993, 47; TRZASKALIK in K/S/M, § 41a Rn. C 1). Sie setzt sich aus den Steuern aus der Verwirklichung einer Vielzahl von Sachverhalten durch die ArbN zusammen („Summe ... der Lohnsteuer“), die aber erst mit Ablauf des Anmeldezeitraums (kumuliert) fällig wird. Sie entsteht unabhängig von der Anmeldung, weil sie nach § 167 Abs. 1 Satz 1 AO durch Verwaltungsakt festgesetzt werden kann (BFH v. 7.7.2004 – VI R 171/00, BFH/NV 2004, 1569) und unabhängig vom Einbehalt durch den ArbG (einzubehaltende Steuer).

Nettolohnvereinbarungen beziehen sich nur auf die Art der Berechnung der Steuer und führen nicht zu deren Übernahme durch den ArbG. Von dem vereinbarten Nettolohn wird auf den Bruttolohn hochgerechnet (ggf. unter Einbeziehung der Sozialversicherungsbeiträge). Die so ermittelte Steuer entspricht dem anzumeldenden Einbehalt.

Zu übernehmende Lohnsteuer sind eigene, unmittelbare Steuerschulden des ArbG, insbes. die Pauschalsteuern der §§ 40 ff. Sie entstehen ebenfalls mit Verwirklichung des Steuertatbestands durch den ArbN, nicht erst mit Übernahme durch den ArbG (s. § 40 Anm. 51 und BFH v. 7.2.2002 – VI R 80/00, BStBl. II 2002, 438).

4. Das Verfahren der Steueranmeldung (formale Rechtsnatur)

a) Rechtsnatur der Anmeldung

Formale Rechtsnatur der Steueranmeldung nach § 150 Abs. 1 Satz 2 AO: In ihr hat der ArbG die Summe der im LStAnmeldezeitraum einzubehaltenden und zu übernehmenden LSt. anzugeben. Sie ist eine StErklärung kraft ausdrücklicher Rechtsanordnung (Abs. 1 Satz 1 Nr. 1, § 167 Abs. 1 Satz 1 AO und BFH v. 7.7.2004 – VI R 171/00, BFH/NV 2004, 1569), der 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).

6

Doppelcharakter: Sie beinhaltet 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 – VI R 171/00, BFH/NV 2004, 1569). Sie ist jedoch unmittelbar Steuerbescheid für pauschalierte Steuern. Die Anmeldung(en) von Folgesteuern teilen die Rechtsnatur der Anmeldung der Maßstabsteuer, sind aber eigenständige Verwaltungsakte.

Keine Steueranmeldung/-festsetzung gegenüber dem Arbeitnehmer, da der ArbG eine eigene Zahlungs- oder Steuerschuld anmeldet (vgl. BFH v. 10.10.2002 – VI R 13/01, BFH/NV 2003, 374; v. 13.8.1997 – I B 30/97, BStBl. II 1997, 700 betr. § 73e EStDV), auch kein Bündel von Steuerbescheiden gegenüber den ArbN. 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; v. 10.10.2002 – VI R 13/01, BFH/NV 2003, 374; v. 25.11.2002 – I B 69/02, BStBl. II 2003, 189; SCHMIDT/DRENECK XXIII. § 41a Rn. 7; KIRCHHOF/EISGRUBER IV. § 41a Rn. 5, jeweils mwN). Die Steuer für in ihr nicht enthaltene Sachverhalte muß gesondert festgesetzt werden, etwa durch StFestsetzung (s. Anm. 10), Steuernachforderung nach einer Außenprüfung bei Anerkennung (BFH v. 7.7.2004 – VI R 171/00, BFH/NV 2004, 1569), Nachforderung (§ 38 Abs. 4 Satz 3; § 39 Abs. 4 Satz 4; § 39a Abs. 5; § 41c Abs. 4 Satz 2) oder Haftung (§ 42d).

7 b) Einzelheiten

Festsetzungsverjährung der Anmeldungsschuld (also sowohl der Entrichtungsschuld als auch der pauschalen Steuerschuld) tritt mit Ablauf von 4 Jahren nach Ende des Entstehungsjahres ein (dazu BFH v. 6.5.1994 – VI R 47/93, BStBl. II 1994, 715; OFD Erfurt v. 26.2.1996, DStR 1996, 670) und wird durch die Pflicht zur Abgabe der Anmeldungen hinausgeschoben (vgl. BFH v. 29.1.2003 – I R 10/02, BFH/NV 2003, 1243 betr. KapErtrSt.). Hierzu werden §§ 169 ff. AO entsprechend oder unmittelbar angewendet. Zu weiteren Problemen, insbes. der Ablaufhemmung durch eine Außenprüfung s. THOMAS, DStZ 1994, 545.

Die Anmeldung ist beim zuständigen Finanzamt einzureichen: „Einreichen“ bedeutete nach herkömmlichem Verständnis Übergabe in Papierform, nunmehr auch Übermittlung per Datenträgeraustausch oder in elektronischer Form. Die Anzahl der einzureichenden Anmeldungen bestimmt sich nach den vorhandenen Betriebsstätten; zentrale Einreichung bei Konzernen durch die Abrechnungsstätte ist in Abstimmung mit der FinVerw. möglich.

Zugang beim Finanzamt: Anmeldungen in Papierform gehen zu, wenn sie in den ordentlichen Geschäftsgang des FA gelangt sind. Befinden sie sich vor Dienstbeginn im Posteingang des FA, erhalten sie den Stempel „Frühleerung“, gelten damit als am Vortag eingegangen. Der Zugang elektronischer Anmeldungen setzt voraus, daß sie die für den Empfang bestimmte Einrichtung in bearbeitbarer Form aufgezeichnet hat (§ 87a Abs. 1 Satz 2 AO und BMF v. 5.2.2003,

BStBl. I 2003, 160 Tz. 1). Hier entfällt die „Frühleerung“. Im Zweifel sollte die Verwaltung bei elektronischer Übermittlung zumindest für eine Übergangszeit großzügig entscheiden (vgl. auch BMF v. 5.2.2003, BStBl. I 2003, 160 Tz. 2, zu einer angemessenen Frist zur Beseitigung von Mängeln).

Lohnsteuer-Anmeldungszeitraum ist der Zeitraum, der sich aufgrund der Höhe der anzumeldenden Steuerschuld 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.

Zeitpunkt der Abgabe: Die Anmeldung muß spätestens am 10. Tag nach dem Ablauf des LStAnmeldungszeitraums beim zuständigen FA 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 Frist verschiebt sich, wenn der letzte Tag auf einen Samstag, Sonn- oder Feiertag fällt (§ 108 Abs. 2 AO).

Die sog. Abgabe-Schonfrist für vor dem 1.1.2004 endende Anmeldungszeiträume wurde mit BMF-Schr. v. 1.4.2003 (BStBl. I 2003, 239) mit Wirkung ab 1.1.2004 aufgehoben (s. auch BMF v. 27.1.2004, BStBl. I 2004, 173 Tz. III.6) und ist im Hinblick auf die Pflicht zur elektronischen Übermittlung überholt.

Abgabe beim zuständigen Finanzamt (Betriebsstättenfinanzamt, § 41 Abs. 2) ist erforderlich. Die Zuständigkeit für die LSt. bestimmt sich nach § 41, nicht nach den §§ 19 ff. AO (s. § 41 Anm. 5). Nach § 41a Abs. 3 Satz 1 wird das zuständige FA durch die öffentliche Kasse ersetzt. Für ausländ. Bauleistende ist die Zuständigkeit zur Abwicklung des BauStAbzugs zentralisiert (§ 20a Abs. 2 AO). Zur Abgabe beim unzuständigen FA s. FinMin. Bayern v. 5.8.1997, DStR 1997, 1451.

c) Verhältnis von Anmeldeverfahren und Veranlagung

8

Eine durchgeführte Veranlagung schließt das LStAbzugsverfahren ab. BFH v. 19.12.2000 – VII R 69/99 (BStBl. II 2001, 353) sieht die Anmeldung als rechtlichen Grund für das Behaltendürfen der Steuer gegenüber dem ArbN; deshalb erledige sie sich hinsichtlich der Anteile des einzelnen ArbN mit Veranlagung. UE berühren sich beide nicht, da das Abzugsverfahren für den ArbN bereits mit Einbehalt endet und nur dessen Korrektur (§§ 42b und 41c) den Anmeldebetrag beeinflussen kann. Wurde allerdings nicht einbehalten, verknüpft die Rspr. zu Recht, weil die Veranlagung eine umfassende Steuerfestsetzung beinhaltet (vgl. BFH v. 29.1.2003 – I R 10/02, BFH/NV 2003, 1243 zur Kap-ErtrSt.).

5. In die Anmeldung aufzunehmende Beträge

9

Diese ergeben sich aus dem „amtlich vorgeschriebenen Vordruck“, richtigerweise der „elektronischen Vorlage“. Er wird jährlich im BStBl. I veröffentlicht (vgl. für 2005 in BStBl. I 2004, 732; für die Vorjahre s. LStKartei OFD München/Nürnberg § 41a K. 2).

Die Lohnsteuer (einschließlich der Lohnsteuer auf Nettobezüge): Anzumelden ist die kumulierte LSt. für alle ArbN einschließlich der pauschalen Steuer nach §§ 40 ff. ohne die Steuer bei geringfügigen Beschäftigungsverhältnissen nach § 40a Abs. 2 und nach Abzug der im ArbGAusgleich erstatteten Beträge (§ 42b Abs. 3 Satz 2). Anzumelden in einer Summe bedeutet nach derzeitigem einhelligen Sprachgebrauch in einem einheitlichen, nicht weiter aufgegliederten Betrag. Eine Rundung ist nicht mehr vorgesehen. Bestandteil der „Steuer“an-

meldung sind auch Bergmannsprämien (§ 3 Abs. 1 Satz 2 BergmannsprämienG) und Kürzungsbeträge für Besatzungsmitglieder von Handelsschiffen (§ 41a Abs. 4). Gesondert abzuziehen ist gezahltes Kindergeld: Betroffen sind nur öffentlich-rechtliche ArbG, da das Kindergeld im übrigen durch die Familienkassen ausbezahlt wird (vgl. § 72 Abs. 7 Sätze 2 und 3).

Solidaritätszuschlag und Kirchensteuer sind ebenfalls in einem Betrag anzumelden.

Weitere länderspezifischen Angaben über variable Kennziffern ergeben sich aus der Übersicht, etwa für 2005 in BStBl. I 2004, 735.

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

10 6. Festsetzung der Lohnsteuer

Wird eine Anmeldung nicht abgegeben, erfolgt zunächst Erinnerung, der eine Schätzungsandrohung folgt. Bleibt auch diese unbeachtet, können der Entrichtungsbetrag und die pauschalierte Steuer durch StBescheid festgesetzt (§§ 167 Abs. 1 Satz 1; 155 Abs. 1 Satz 1 AO) und geschätzt (§ 162 Abs. 1 AO) werden.

Seit StReformG 1990 v. 25.7.1988 (BGBl. I 1988, 1093; BStBl. I 1988, 223; s. auch BFH v. 7.7.2004 – VI R 171/00, BFH/NV 2004, 1569; SCHMIDT/DRENECK XXIII. § 41a Rn. 6 mwN).

Spätestens ab der zweiten Schätzung werden auch Verspätungszuschläge festgesetzt, es sei denn, die Nichtabgabe ist entschuldigt.

Die Aufforderung zur Abgabe von Anmeldungen ist nach FG Ba.-Württ. v. 14.10.1991 (EFG 1992, 110, rkr.) Verwaltungsakt iSd. § 118 AO, der sowohl vom ArbG als auch vom ArbN anfechtbar ist (Hinweis auf BFH v. 29.6.1973 – 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, BFH/NV 2004, 1569), ebenso eine nach Schätzung eingehende Anmeldung. Erfolgt anschließend 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, BFH/NV 2004, 1569).

11 7. 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, die im Einspruchsverfahren über § 365 Abs. 1 AO angewendet werden, ein. Die Berichtigung erfolgt durch StFestsetzung (§ 167 Abs. 1 Satz 1 AO). Eine berichtigte Anmeldung entfaltet unmittelbar die Wirkung des § 168 AO (SCHMIDT/DRENECK XXIII. § 41a Rn. 4 mwN; nicht nur Antrag auf Berichtigung). Haftungsinanspruchnahme ist keine Berichtigung der Anmeldung, da gesondertes Verfahren; die Verjährungsvorschriften gelten entsprechend.

Vgl. § 42d Anm. 219 f.; aA SCHMIDT/DRENECK XXIII. § 41a Rn. 7 mwN, auch zur Frage der Festsetzung bei Hinterziehung und Anwendung des § 176 Abs. 2 AO; Ände-

rungssperre des § 173 Abs. 2 AO nach Aufhebung des Vorbehalts der Nachprüfung und Außenprüfung.

Materielle Berichtigungsvoraussetzung ist 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; 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).

8. Rechtsbehelfe und Rechtsmittel gegen die Anmeldung

12

Rechtsbehelf des Arbeitgebers ist der Einspruch (§ 350 AO und BFH v. 7.7.2004 – VI R 171/00, BFH/NV 2004, 1569 mwN). 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 kurzen Rechtsbehelfsfrist des § 356 Abs. 2 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). Keine Hinzuziehung/Beiladung des ArbN (FG Bremen v. 29.9.1994, EFG 1995, 484, rkr.). Aussetzung der Vollziehung nach § 361 AO ist möglich.

Ein Anfechtungsrecht des Arbeitnehmers bejaht BFH v. 12.10.1995 – I R 39/95 (BStBl. II 1996, 87), soweit er betroffen ist, dh. 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. KapEtrSt.), zB ob es sich überhaupt um ArbLohn handelt und er hätte besteuert werden dürfen. Der ArbG ist notwendig zum Verfahren hinzuzuziehen/beizuladen (FG München v. 21.2.2001, 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 (FG München v. 27.4.2001, EFG 2002, 623, Rev., Az. BFH: VI R 165/01), Fortsetzungsfeststellungsklage ist möglich (vgl. FG München v. 27.4.2001, EFG 2002, 623, Rev., Az. BFH: VI R 165/01). Eine Aussetzung der Vollziehung kann aber nur gegenüber dem ArbG erfolgen (BFH v. 13.8.1997 – I B 30/97, BStBl. II 1997, 700 betr. § 50a). In der Lit. wird ein Anfechtungsrecht des ArbN überwiegend verneint (vgl. H/M/W „Lohnsteuer-Anmeldung“ Anm. 18 und FG Ba.-Württ. v. 14.10.1991 – 12 V 6/91, EFG 1992, 110, rkr., beide mwN), da er seine Rechte auf Erstattung im Veranlagungs- oder in einem gesonderten Erstattungsverfahren, das sich auf § 37 Abs. 2 AO stützt, geltend mache könne; dagegen BFH v. 19.12.2000 – VII R 69/99, BStBl. II 2001, 353; v. 23.5.2000 – VII R 3/00, BStBl. II 2000, 581. Für Anfechtungsbefugnis bis Zahlung durch den ArbG SCHMIDT/DRENECK XXIII. § 41a Rn. 5. UE ist das Verfahren für den ArbN mit Einbehalt beendet (s. Anm. 8), nicht durch Ablauf des Abzugsjahres (gegen SCHMIDT/DRENECK XXIII. § 41a Rn. 5), da auch danach Berichtigung des LStAbzugs möglich ist.

II. Die Abführung der Lohnsteuer (Abs. 1 Satz 1 Nr. 2)

Die Vorschrift ist durch die Regelung der Steuererhebung in der AO überholt.

Abzuführen sind die im Lohnsteueranmeldungszeitraum einbehaltene und übernommene Lohnsteuer. Die einbehaltene LSt. würde im Gegensatz zur Nr. 1 den tatsächlichen Steuereinbehalt 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 Steuerfestsetzung/Haftungsbescheid zu überbrücken. Für die übernommene LSt. der §§ 40ff gilt Entsprechendes. Beide sind insgesamt in einem Betrag abzuführen (kassentechnischen Vereinfachung entsprechend der Anmeldung nur einer Summe).

Die Abführungspflicht ist eine öffentlich-rechtliche Pflicht des ArbG (Bringschuld, § 224 AO), der Finanzrechtsweg bei Klage des ArbN auf Abführung ist nicht gegeben (BFH v. 29.6.1993 – VI B 108/92, BStBl. II 1993, 760). Mit der Übertragung des Einbehalts der LSt. auf den ArbG übernimmt der Fiskus das Risiko für die Ablieferung; deshalb ist die Steueranrechnung 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; v. 12.10.1995 – I R 39/95, BStBl. II 1996, 87). Bei Rotbeträgen (die Anmeldung führt insgesamt zu einer Steuererstattung [-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. Zur Auswirkung im Rechtsbehelfsverfahren s. Anm. 12.

Die Anmeldung ist Rechtsgrund zum Behaltendürfen der angemeldeten Entrichtungs- und pauschalierten Steuer durch den Fiskus (vgl. BFH v. 19.12.2000 – VI 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 Rückerstattung 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 ArbVerhältnisses und der Verpflichtung/Berechtigung des ArbG zum Steuereinbehalt.

Zahlungspflichtiger ist der Arbeitgeber, der sich auch dritter Personen bedienen kann, etwa im Fall der ArbNÜberlassung. „Abführung“ ist Tilgung der Anmeldungsschuld, zB durch Zahlung (bar, Banküberweisung oder Übersendung eines Schecks), Verrechnung, Aufrechnung usw. Der Zahlung steht die Anrechnung des BauStAbzugs nach § 48c Abs. 1 gleich.

Fälligkeit: Die Steuer ist mit der Anmeldung innerhalb von 10 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. 15.7.1998, BStBl. I 1998, 630, zu § 240 AO

Tz. 1a). 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 3 Tagen vom Tag der Fälligkeit an gewährt, es sei denn, die Zahlung erfolgt unter Übersendung von Zahlungsmitteln (Schecks; s. BMF v. 27.1.2004, BStBl. I 2004, 173, Tz. III.6). Bei Erteilung einer Einzugsermächtigung (Lastschriftinzug) erfolgt zeitnaher Einzug nach Eingang der Anmeldung oder Festsetzung ohne Schonfrist.

Eine Stundung der Entrichtungsschuld nach § 222 Satz 1 und 2 AO ist nicht zulässig, da kein Anspruch aus dem Steuerschuldverhältnis, weil in § 37 Abs. 1 AO nicht erwähnt (BFH v. 24.3.1998 – I R 120/97, BStBl. II 1999, 3 betr. Kap-ErtrSt.; GERBER, DB 1999, 1729). 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, BStBl. III 1957, 329, und H 104 LStH).

Einstweilen frei.

14–16

III. Form der Lohnsteueranmeldung (Abs. 1 Satz 2)

17

Formvorschriften: Die elektronische Übermittlung der Anmeldung bedingt einen einheitlichen technischen Standard von Datensatz und Übermittlungsweg. Zudem wurden schon bisher bundesweit identische Vordrucke verwendet.

Lohnsteueranmeldung ist der elektronische Datensatz. Die Formulierung „Amtlich vorgeschriebener Vordruck“ ist in diesem Zusammenhang überholt. Er beschreibt zukünftig Konfiguration und Inhalte des amtlich vorgeschriebenen Datensatzes. „Nach“, nicht mehr auf amtlich vorgeschriebenem Vordruck macht deutlich, daß dieser nur Anhaltspunkte liefert. Abweichungen (auch technischer Art) sind in Abstimmung mit der Verwaltung möglich. Übermittlung auf elektronischem Weg bedeutet Übermittlung durch Datensatz.

Als Rechtsfolge ist die Anmeldung entsprechend den EDV-Vorgaben abzugeben. Als Grundregel gilt: §§ 3 f. StDÜV ermöglichen kommerzielle und eigene Programme zur Übermittlung (s. auch BMF v. 5.2.2003, BStBl. I 2003, 160 Tz. 2); angeboten werden deshalb Buchführungsprogramme mit eingearbeiteten Übermittlungsmöglichkeiten. Hiervon geht auch der Gesetzgeber in der Begründung zur Neuregelung ausdrücklich aus. Der zwingenden elektronischen Übermittlung entspricht, daß die FinVerw. im Rahmen des Projektes „ELSTER“ die Möglichkeit zum kostenlosen download unter www.elsterformular.de oder über CD mit anschließendem elektronischen Versand bietet.

► *Abgabe mit qualifizierter elektronischer Signatur:* Mangels technischer Lösungen zur Unterschriftenleistung (vgl. § 87a Abs. 3 Satz 2 AO: Qualifizierte elektronische Signatur; auch § 7 StDÜV und SignaturG v. 16.5.2001, BGBl. I 2001, 876) wick die Verwaltung auf ein Teilnahmeverfahren aus (§§ 87a Abs. 6 Satz 1 AO; 6 StDÜVO und BMF v. 5.2.2003, BStBl. I 2003, 160, Tz. 4; <https://www.elster.de>), das

ab 2005 ersatzlos entfallen soll. Aufgrund massiver Kritik des Datenschutzes will die FinVerw. eine paßwortgeschützte Ersatzlösung anbieten oder ab 1.1.2006 über eine Registrierung die Authentizität prüfen.

► *Qualifizierte Signatur durch den Vertreter* (auch Steuerberater) reicht aus; ebenso konnte er die Teilnahmeerklärung nach § 6 Abs. 1 Satz 1 StDÜV unterzeichnen (BMF v. 5.2.2003, BStBl. I 2003, 160, Tz. 4).

IV. Befreiung des Arbeitgebers von der Pflicht, elektronische Lohnsteuer-Anmeldungen zu übermitteln (Abs. 1 Satz 3)

Die Entscheidung über den Befreiungsantrag ist Ermessensentscheidung („kann“) über die Zumutbarkeit, die technischen Voraussetzungen zur elektronischen Übermittlung der Daten einzurichten (BMF v. 27.1.2004, BStBl. I 2004, 173, Tz. III.6), die die ArbG-Stelle des FA trifft. In die Beurteilung einzubeziehen sind uE ua. 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 mit der (möglichen) Folge der Festsetzung von Verspätungszuschlägen. Von der FinVerw. übernommene erklärte Daten sind dann Festsetzung nach § 167 Abs. 1 Satz 1 AO und Schätzung der Besteuerungsgrundlagen nach § 162 AO.

Einzelfälle:

► *Ausreichende Gründe* sind zu bejahen bei manueller Lohnkontenführung, wenn allein für die Übermittlung der Daten ein PC angeschafft werden müßte. Die Absicht, den Betrieb in 2005 einzustellen, genügt, wenn nicht Anhaltspunkte für problemlose Übermittlungsmöglichkeit sprechen, ebenso beabsichtigte EDV-Umstellung in 2005 für die Übergangszeit. UE befreien auch der bevorstehende Wegfall von ArbN (Abs. 1 Satz 4) und PC-Absturz während des Jahres, wenn kurzfristig keine Ersatzlösung möglich ist.

► *Keine ausreichenden Gründe* liegen vor bei maschineller Lohnkontenführung (läßt den Schluß auf Übermittlungsmöglichkeit zu; ein kommerzieller Anbieter, der die Lohnbuchhaltung fertigt, wird auch die Übermittlung der LStAnmeldung übernehmen). Ist ein PC vorhanden, ist die Beschaffung eines Internet-Zugangs zumutbar (die erforderliche Software stellt die FinVerw. kostenlos zur Verfügung, „Elsterformular“, als CD oder über „down-load“). Geldmangel für Technik reicht nicht (anders bei Zahlungsunfähigkeit, „Vollstreckungskunde“), ebenso wenig hohes Alter (da und soweit tatsächlich Geschäfte geführt werden), Sicherheitsbedenken gegen das Internet, Angst vor Mißbrauch (die Daten bei Elster werden verschlüsselt) und fehlendes Betriebssystem (kommerzielle Anbieter stellen dies rechtzeitig zur Verfügung). Stl. Vertretung spricht für Übermittlungsmöglichkeit.

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; vgl. BMF v. 11.5.2004, BStBl. I 2004, 475; für 2004: BStBl. I 2004, 417). Die Anmeldung ist zu unterschreiben.

V. Befreiung des Arbeitgebers von der Pflicht zur Abgabe von Lohnsteuer-Anmeldungen (Abs. 1 Satz 4)

19

Dem Arbeitgeber obliegt das Tätigwerden für die Beendigung des einmal begonnenen LStAbzugsverfahrens, wenn er keine ArbN mehr beschäftigt. Bis dahin hat er zumindest 0-Meldungen abzugeben. Keine Beschäftigung von ArbN umfaßt auch, daß ArbLohn nicht stbelastet ist (s. R 133 Abs. 1 Satz 1 LStR), etwa bei ArbN, bei denen die Entgelte zB aufgrund von DBA stfrei gezahlt werden oder für die lediglich die einheitliche Pauschsteuer nach § 40a Abs. 2 an die Bundesknappschaft anfällt (R 133 Abs. 1 Satz 2 LStR). Die Abgabepflicht entfällt erst mit der Mitteilung an das zuständige FA; von sich aus kann das FA nicht freistellen. Notfalls ist auf eine Abmeldung hinzuwirken oder mit 0 € zu schätzen.

Erläuterungen zu § 41a Abs. 2: Lohnsteuer-Anmeldungszeiträume

I. Anmeldungszeiträume (Abs. 2 Satz 1 und 2)

20

Der Kalendermonat (§ 41a Abs. 2 Satz 1) garantiert als grundsätzlicher Ermittlungs- und Abgabezeitraum zeitnahe Abführung. Abgabe- und Entrichtungszeitpunkt ist nach Abs. 1 Satz 1 der 10. des Folgemonats.

Anderweitige Anmeldungszeiträume (§ 41a 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, kann sich daher mit Abgabe berechtigter Anmeldungen oder Festsetzungen im Folgejahr ändern. Abzuführende (nicht mehr einbehaltene) LSt. ist die LSt. lt. Zeile 18 des LStAnmeldungsdruckes 2005. 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) 3000 € und das Kj., wenn sie nicht mehr als 800 € beträgt. 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 Anmeldungszeitraums ist kein Verwaltungsakt. Anfechtbar sind nur Folgeverfügungen aus der Umstellung (zB Schätzungen oder Festsetzung von Verspätungszuschlägen wegen Nicht- oder verspäteter Abgabe von Anmeldung für die neuen Anmeldungszeiträume).

21 **II. Eröffnung der Betriebsstätte während des Vorjahres
(Abs. 2 Satz 3) oder im laufenden Jahr (Satz 4)**

Da es bei der Eröffnung im Vorjahr an einem Ganzjahresbetrag fehlt, wird nach § 41a Abs. 2 Satz 3 von der Anmeldungsschuld des im Vorjahr erfüllten Jahres- teils auf die Schuld des ganzen Vorjahres geschlossen. Umgerechnet wird nach Anmelde- monaten.

Mangels anderer Erkenntnisse entscheidet bei Eröffnung der Betriebsstätte im laufenden Jahr (§ 41a Abs. 2 Satz 4) der erste volle Monat über die Höhe der zu- grundezulegenden Steuer, wird durch Multiplizieren mit 12 auf das Jahr umge- rechnet und bleibt so lange bindend, bis nach Satz 3 eine Neuberechnung erfol- gert bzw. ein Ganzjahresbetrag vorliegt. Die FinVerw. übernimmt die Angaben aus der Gewerbeanmeldung.

**Erläuterungen zu § 41a Abs. 3:
Abweichende Finanzkassen und Anmeldezeiträume**

22 **I. Abweichende Finanzkassen (Abs. 3 Satz 1)**

Da die öffentlichen Hand ihre Bediensteten von zentralen Besoldungsstellen aus besodet, paßt der normale Betriebsstättenbegriff nicht. Sie können die Anmel- dung beim Betriebsstättenfinanzamt der Zentralstelle einreichen, ähnlich auch die Konzerne der Privatwirtschaft. Die zuständige Oberste FinBeh. bestimmt sich nach Landesrecht, ebenso der ihrem Ermessen unterliegende Organisati- onsakt. „Andere öffentliche Kasse“ kann jede Kasse sein, auch wenn sie den FinBeh. nicht angegliedert ist.

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

Die Vorverlegung des Abgabezeitpunkts für Anmeldungen beugt einer Gefähr- dung des staatlichen StAnspruchs vor (etwa bei Begründung einer Betriebsstätte von Steuerausländern im Inland mit nur einem Auftrag). Zuständig für die An- ordnung sind das FA oder die öffentliche Kasse, bei denen die LStAnmeldungen einzureichen sind. Die kumuliert erforderliche Anordnung von vorzeitiger An- meldung und Abführung erfolgt durch Ermessensentscheidung (Verwaltungsakt iSd. §§ 130 ff. AO, kein Steuerverwaltungsakt iSd. 150 ff. AO). Rechtsfolge ist Verpflichtung zur vorzeitigen Anmeldung, jedoch nicht vor Steuerentstehung (s. Anm. 5). bzw. Übernahme bei pauschalen Steuern. Anordnung einer Sicherheits- leistung als ein Weniger zur (vorzeitigen) Abgabe der Anmeldung ist möglich.

**Erläuterungen zu § 41a Abs. 4:
Die Begünstigung des Betreibers von dem
Inland zuzurechnenden Seeschiffen**

Schrifttum: VOSS/UNBESCHIED, Einbehaltung der Lohnsteuer nach dem Seeschiffahrtsan- passungsgesetz, DB 1998, 2341; GLOCKAUER, Das Seeschiffahrtsanpassungsgesetz – Ret- tungsanker für die deutsche Handelsschiffahrt?, TranspR 2004, 45.

Verwaltungsanweisung: BMF v. 18.6.1999, DSStR 1999, 1230.

I. Verfassungsmäßigkeit und Vereinbarkeit mit EU-Recht

24

Nach Nds. FG v. 18.3.2004 (EFG 2004, 1456, rkr.) verstößt die Norm nicht gegen den Gleichheitssatz (Bezug auf BFH v. 17.2.1995 – VI R 51/94, BStBl. II 1995, 392). UE ist sie verfassungswidrig, weil sie Reeder gegenüber anderen Transportunternehmern ungerechtfertigt begünstigt. Die EU-Kommission hat Genehmigung gem. Art. 92 ff. EGV erteilt (BGBl. I 1998, 4023).

II. Voraussetzungen und Rechtsfolgen des Abs. 4

25

Der mit Ges. zur Anpassung der Schiffsanforderungen in der Seeschifffahrt an den internationalen Standard v. 9.9.1998 (BGBl. I 1998, 2860; BStBl. I 1998, 1158) eingeführte Abs. 4 subventioniert durch den Lohnkostenbeitrag Arbeitsplätze für deutsche Seeleute, wobei grundsätzliche Bedenken gegen deren Wirksamkeit bestehen, weil der internationale Wettbewerb fortbesteht. Aufgrund der Unsystematik der Subventionsvorschrift weigern sich SCHMIDT/DRESENCK (XXIII. § 41a Rn. 10), die Vorschrift zu kommentieren. UELNER (zit. bei KRUEH, BB 1998, 1770) bezeichnet sie als „Legalisierung von LStUnterschlagung“.

Die Subventions-Grundnorm (§ 41a 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 inländischen 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. Begünstigt sind nur die ArbLöhne inländ. ArbN mit einem zusammenhängendes Arbeitsverhältnis von mehr als 183 Tagen (DBA!). Inländische ArbN sind nur unbeschränkt stpfl. ArbN. Zusammenhängende ArbVerhältnisse liegen nur vor, wenn sie weder befristet sind noch in sonstiger Weise (zB durch zeitweises Ruhen) unterbrochen werden. Tatsächliche Beschäftigung entscheidet, nicht der Inhalt der Heuerscheine. Beschäftigung auf einem anderen Schiff unterbricht (Nds. FG v. 18.3.2004, StE 2004, 469, rkr.). Der (willkürlich gewählte) Abzug beträgt 40 vH vom Gesamtbetrag der anzumeldenden und abzuführenden LSt., die nicht immer dem Inhalt der Anmeldung entsprechen muß; auch Haftungsbeträge führen zur Kürzung. Zum Gesamtbetrag der LSt. gehört auch die pauschalierte Steuer.

Subventionsgegenstand des § 41a Abs. 4 Satz 2 sind nur solche Handelsschiffe, die dem Inland zuzurechnen sind und die den Verkehr zum Ausland sicherstellen. Zu den Voraussetzungen im übrigen s. vorstehend. Im Inland belegene Freihäfen sind keine ausländ. Häfen.

Die Subventionsgründe des Bergens usw. im Ausland (§ 41a 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 (§ 41a Abs. 4 Satz 4) verhindert überhöhte Abzugsbeträge durch willkürliche Wahl der StKlassen V und VI und schreibt zwingend als Bemessungsgrundlage die StKlasse I vor.

