

## § 41a

### Anmeldung und Abführung der Lohnsteuer

idF des EStG v. 8.10.2009 (BGBl. I 2009, 3366; BStBl. I 2009, 1346),  
zuletzt geändert durch KroatienAnpG v. 25.7.2014  
(BGBl. I 2014, 1266; BStBl. I 2014, 1126)

(1) <sup>1</sup>Der 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.

<sup>2</sup>Die Lohnsteuer-Anmeldung ist nach amtlich vorgeschriebenem Datensatz durch Datenfernübertragung nach Maßgabe der Steuerdaten-Übermittlungsverordnung zu übermitteln. <sup>3</sup>Auf 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. <sup>4</sup>Der 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) <sup>1</sup>Lohnsteuer-Anmeldungszeitraum ist grundsätzlich der Kalendermonat. <sup>2</sup>Lohnsteuer-Anmeldungszeitraum ist das Kalendervierteljahr, wenn die abzuführende Lohnsteuer für das vorangegangene Kalenderjahr mehr als 1080 Euro, aber nicht mehr als 4000 Euro betragen hat; Lohnsteuer-Anmeldungszeitraum ist das Kalenderjahr, wenn die abzuführende Lohnsteuer für das vorangegangene Kalenderjahr nicht mehr als 1080 Euro betragen hat. <sup>3</sup>Hat 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. <sup>4</sup>Wenn 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) <sup>1</sup>Die 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. <sup>2</sup>Das Betriebsstättenfinanzamt oder die zuständige andere 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) <sup>1</sup>Arbeitgeber, die eigene oder gecharterte Handelsschiffe betreiben, dürfen vom Gesamtbetrag der anzumeldenden und abzuführenden Lohnsteuer einen Betrag von 40 Prozent der Lohnsteuer der auf solchen Schiffen in einem zusammenhängenden Arbeitsverhältnis von mehr als 183 Tagen beschäftigten Besatzungsmitglieder abziehen und einbehalten. <sup>2</sup>Die 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. <sup>3</sup>Die 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. <sup>4</sup>Ist 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**, Richterin am FG, Freiburg

Mitherausgeber: Dr. Winfried **Bergkemper**, Richter am BFH aD, Lenggries

**Inhaltsübersicht**

**A. Allgemeine Erläuterungen zu § 41a**

	Anm.		Anm.
<b>I. Grundinformationen zu § 41a</b> .....	1	<b>IV. Geltungsbereich des § 41a</b>	4
<b>II. Rechtentwicklung des § 41a</b> .....	2	<b>V. Verhältnis des § 41a zu den Regelungen der AO</b> ..	5
<b>III. Bedeutung des § 41a</b> .....	3	<b>VI. Verfahrensfragen zu § 41a</b>	6

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

	Anm.		Anm.
<b>I. Abgabe der Lohnsteuer-Anmeldungen und Abführen der Lohnsteuer (Abs. 1 Satz 1)</b>		c) Zeitpunkt der Abgabe und Verfahren .....	10
1. Abgabe der Lohnsteuer-Anmeldungen (Abs. 1 Satz 1 Nr. 1)		d) Rechtsbehelfe .....	11
a) Anmeldepflicht .....	8	<b>2. Abführen von Lohnsteuer (Abs. 1 Satz 1 Nr. 2)</b> .....	12
b) Anmeldungsschuld .....	9	<b>II. Form der Lohnsteuer-Anmeldung (Abs. 1 Satz 2)</b> .....	13

Anm.

Anm.

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

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

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

Anm.

Anm.

<b>I. Anmeldungszeiträume (Abs. 2 Sätze 1 und 2) . . . .</b>	<b>16</b>
--	-----------

<b>II. Eröffnung der Betriebsstätte und Lohnsteuer-Anmeldungszeitraum (Abs. 2 Sätze 3 und 4) . . . .</b>	<b>17</b>
--	-----------

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

Anm.

Anm.

<b>I. Abweichende Finanzkasse (Abs. 3 Satz 1) . . . . .</b>	<b>18</b>
---	-----------

<b>II. Abweichende Lohnsteuer-Anmeldungszeiträume (Abs. 3 Satz 2) . . . .</b>	<b>19</b>
---	-----------

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

Anm.

Anm.

<b>I. Voraussetzungen und Rechtsfolgen von Abs. 4 . . . .</b>	<b>20</b>
---	-----------

<b>II. Verfassungsmäßigkeit und Vereinbarkeit mit Unionsrecht . . . . .</b>	<b>21</b>
---	-----------

**A. Allgemeine Erläuterungen zu § 41a**

**Schrifttum:** HEUERMANN, Zur Wirkungsweise und Anfechtbarkeit einer Steueranmeldung, insbesondere einer Lohnsteueranmeldung, DSr 1998, 959; LUTZ, Der Erstattungsberechtigte in den Fällen zu Unrecht abgeführter Lohnsteuer, DSz 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, DSr 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 Lohnsteuer-

abzugsverfahren, 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. Grundinformationen 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 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 mit Wirkung 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 1000 € und von 3000 € auf 4000 € 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 1000 € auf 1080 € erhöht.

### III. Bedeutung des § 41a

3

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.

### IV. Geltungsbereich des § 41a

4

§ 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 den Regelungen der AO

5

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 Außenprüfungen förmlich aufzuheben (§ 164 Abs. 3 Satz 3 AO).

6

## VI. Verfahrensfragen zu § 41a

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 und 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; 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; v. 10.10.2002 – VI R 13/01, BStBl. II 2003, 156; v. 25.11.2002 – I B 69/02, BStBl. II 2003, 189). Sie hat alle lstpfl. 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, 34. Aufl. 2015, § 41a Rn. 4, mwN).

7 Einstweilen frei

### 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).

### b) Anmeldungsschuld

9

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; v. 25.11.2002 – I B 69/02, BStBl. II 2003, 189; 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 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 und 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 2015: BStBl. I 2014, 1239). 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 Veranla-

## § 41a Anm. 9–10 B. Abs. 1: Pflicht zur Abgabe der LSt-Anmeldungen

gungsverfahren 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) und Kürzungsbeträge für Besatzungsmitglieder von Handelsschiffen (§ 41a Abs. 4).

**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).

### 10 c) Zeitpunkt der Abgabe und Verfahren

Die LStAnmeldung muss spätestens am zehnten Tag nach Ablauf des LStAnmeldungszeitraums beim BS-FA 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. 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 Anmeldebetrag beeinflussen kann, berühren sich beide uE nicht. Wurde allerdings nicht einbehalten, verknüpft die Rspr. zu 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 Rn. 25 [11/2014], mwN). Bei der unentschuldigtem Nichtabgabe ist mit der Festsetzung von Verspätungszuschlägen zu rechnen. Die Aufforderung zur Abgabe von Anmeldungen ist nach 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, 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 (KRÜGER in SCHMIDT, 34. Aufl. 2015, § 41a Rn. 6 mwN). Eine Haftungsinanspruchnahme ist keine Berichtigung der Anmeldung, sondern ein gesondertes Verfahren. Die Verjährungsvorschriften gelten entsprechend (zu § 42d vgl. im Einzelnen s. § 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).

#### d) Rechtsbehelfe

11

**Arbeitgeber:** Der Rechtsbehelf des ArbG ist der Einspruch (§ 350 AO und 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). Ergibt 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 94105 K 1, EFG 1995, 484, rkr.). Eine AdV nach § 361 AO ist möglich.

**Arbeitnehmer:** Ein Anfechtungsrecht des ArbN bejaht 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. KapErtrSt), 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 ESt-Veranlagung 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).

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

**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; 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.

**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 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 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 BauStAbzugs nach § 48c Abs. 1 gleich.

**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 – Tz. Ia). 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, BStBl. I 2004, 173 – Tz. 111.6). Bei Erteilung einer Einzugsermächtigung (Lastschriftinzug) 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).

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

13

Die LStAnmeldung ist der elektronische Datensatz. Sie ist entsprechend den EDV-Vorgaben abzugeben. Als Grundregel gilt: §§ 3f. StDÜV ermöglichen kommerzielle und eigene Programme zur Übermittlung (s. auch BMF v. 15.1.2007, 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.elster.de](http://www.elster.de) oder über CD mit anschließendem elektronischen 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, BStBl. I 2004, 173 – Tz. 111.6), 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 (vgl. BMF v. 29.11.2004, BStBl. I 2004, 1135). Auch der bevorstehende Wegfall von ArbN (Abs. 1 Satz 4) und PC-Absturz während des Jahres befreien uE, wenn kurzfristig keine Ersatzlösung möglich ist.

**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 2015: BStBl. I 2014, 1239). Die Anmeldung ist zu unterschreiben.

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

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

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

**Der Kalendermonat (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 (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 berichtigter Anmeldungen oder Festsetzungen im Folgejahr ändern. Abzuführende LSt ist LSt laut Zeile 17–19 des LStAnmeldungsvordrucks 2015. 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) 4000 € 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 Anmeldungszeitraums 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 Anmeldungszeiträume).

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

**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 Anmeldungsmonaten.

**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-Anmel- dungszeiträume**

#### **I. Abweichende Finanzkasse (Abs. 3 Satz 1)**

18

Da ua. die öffentliche Hand ihre Bediensteten von zentralen Besoldungsstellen aus besoldet, passt der normale BSBegriff nicht. Sie können die Anmeldung beim BS-FA 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.

#### **II. Abweichende Lohnsteuer-Anmeldungszeiträume (Abs. 3 Satz 2)**

19

Die Vorverlegung des Abgabzeitpunkts für Anmeldungen beugt einer Gefährdung des staatlichen StAnspruchs vor (etwa bei Begründung einer BS von Steuerausländern im Inland mit nur einem Auftrag). Zuständig für die Anordnung sind das FA oder die öffentliche Kasse, bei dem oder 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?, TranspR 2004, 45.

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

## I. Voraussetzungen und Rechtsfolgen von Abs. 4

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 (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. ArbG iSd. § 41a 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 nur die Arbeitslöhne inländ. ArbN mit einem zusammenhängenden Arbeitsverhältnis von mehr als 183 Tagen (DBA). Inländische ArbN sind nur unbeschränkt stpfl. ArbN. Zusammenhängende Arbeitsverhältnisse liegen nur vor, wenn sie weder befristet sind noch in sonstiger Weise (zB durch zeitweises Ruhen) unterbrochen werden, wobei die tatsächliche Beschäftigung entscheidet, nicht der Inhalt der Heuerscheine. Eine Beschäftigung auf einem anderen Schiff unterbricht (BFH v. 13.7.2011 – VI R 84/10, BStBl. II 2011, 986; Nds. FG v. 18.3.2004 – 11 K 38/03, EFG 2004, 1456, rkr.). Der (willkürlich gewählte) Abzug beträgt 40 % 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 (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 (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 (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 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 in seinem Urteil 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 Genehmigung erteilt (BGBl. I 1998, 4023).