

22

AO

Verspätungszuschlag für nach dem 31.12.2018 einzureichende Steuererklärungen

AO § 152

§ 152 AO i. d. F. des StModernG¹ ist zwar am 01.01.2017 in Kraft getreten, jedoch erstmals für Steuererklärungen anzuwenden, die nach dem 31.12.2018 einzureichen sind. Welche Neuerungen sind z. B. bei einer verspätet abgegebenen Einkommensteuererklärung 2018 zu beachten?

Sachverhalt

Gegenüber A wurde mit Fälligkeit 10.12.2018 eine Vorauszahlung i. H. von 4.000 Euro festgesetzt, welche bisher nicht gezahlt wurde. Seine Einkommensteuererklärung 2018 gibt er erst am 15.04.2020 ab (ohne Fristverlängerung). Das Finanzamt errechnet eine festzusetzende Steuer i. H. von 3.000 Euro. Nach Abzug der einbehaltenen Lohnsteuer i. H. von 1.000 Euro verbleibt ein offener Betrag i. H. von 2.000 Euro. A wird nicht steuerlich beraten.

Frage

1. Ist hier zwingend ein Verspätungszuschlag festzusetzen?
2. Wie ist der Sachverhalt zu beurteilen, wenn keine Vorauszahlungen festgesetzt worden sind?
3. Wie hoch ist der Verspätungszuschlag?

Antwort

1. Nein, die Festsetzung des Verspätungszuschlags bleibt Ermessenssache.
2. Ein Verspätungszuschlag ist zwingend festzusetzen.
3. Der Verspätungszuschlag beträgt 225 Euro.

Begründung

Vorbemerkung: Mit der Neufassung des § 152 AO wird die Festsetzung eines Verspätungszuschlags in vielen Fällen vorgenommen, ohne dass hierfür ein Ermessensspielraum besteht oder es einer Ermessensentscheidung bedarf. Dabei wird die Bemessung des

*Gesetzliche
Neuregelung*

¹ Vom 18.07.2016 (BStBl 2016 I S. 694).

Verspätungszuschlags in der überwiegenden Zahl der Fälle gesetzlich festgelegt. Nach § 152 Abs. 1 AO kann die Festsetzung eines Verspätungszuschlags zwar weiterhin Ermessenssache sein, Abs. 2 der Vorschrift regelt aber Fälle, nach denen ein Verspätungszuschlag zwingend festgesetzt werden muss. Ausnahmen zur „Muss-Regelung“ sind aber wiederum in § 152 Abs. 3 AO zu finden.

§ 152 Abs. 1 AO gilt insbesondere für Steuererklärungen, die sich auf ein Kalenderjahr oder einen gesetzlich bestimmten Zeitpunkt beziehen, wenn diese zwar verspätet, aber vor dem 28./29.02. des Zweitfolgejahrs abgegeben wurden. Entsprechend dem bisherigen Recht kann ein Verspätungszuschlag grundsätzlich nach Ermessen festgesetzt werden. Abweichend von Abs. 1 ist nach § 152 Abs. 2 AO zwingend (ohne Ermessensentscheidung) ein Verspätungszuschlag festzusetzen, wenn eine Steuererklärung, die sich auf ein Kalenderjahr oder auf einen gesetzlich bestimmten Zeitpunkt bezieht, nicht innerhalb von 14 Monaten nach Ablauf des Kalenderjahrs oder 14 Monaten nach dem Besteuerungszeitpunkt (für LuF, die den Gewinn nach einem vom Kalenderjahr abweichenden Wirtschaftsjahr ermitteln, gilt eine Zeit von 19 Monaten nach Ablauf des Besteuerungszeitraums) abgegeben wurde.

Kein Verspätungszuschlag in Erstattungsfällen

Zu 1: Nach § 152 Abs. 3 AO gilt Abs. 2 aber z. B. nicht bei Frist- oder rückwirkender Fristverlängerung, Steuerfestsetzung auf null Euro oder wenn die festgesetzte Steuer die Summe der festgesetzten Vorauszahlungen und der anzurechnenden Steuerabzugsbeträge nicht übersteigt. Bei der Summe der festgesetzten Vorauszahlungen ist es nicht erforderlich, dass diese auch tatsächlich gezahlt worden sind.

Die festzusetzende Steuer (3.000 Euro) übersteigt hier nicht die Summe der festgesetzten Vorauszahlungen (4.000 Euro) und der anzurechnenden Lohnsteuer (1.000 Euro), sodass die „Muss-Regelung“ des § 152 Abs. 2 AO nicht greift.² Der nach der Veranlagung verbleibende Betrag i. H. von 2.000 Euro ist aufgrund der bisher nicht gezahlten Vorauszahlungen weiterhin mit Fälligkeit 10.12.2018 offen.

Keine Vorauszahlungen

Zu 2: Da die Einkommensteuererklärung erst nach dem 29.02.2020 abgegeben wurde und die festzusetzende Einkommensteuer die anzurechnenden Steuerabzugsbeträge übersteigt, ist nach § 152 Abs. 2 AO zwingend ein Verspätungszuschlag festzusetzen.

² Ein Verspätungszuschlag könnte aber im Rahmen der Ermessensausübung nach § 152 Abs. 1 AO festgesetzt werden. Dieser würde dem Ergebnis von „Zu 3“ entsprechen.

Zu 3: Nach § 152 Abs. 5 Satz 2 AO beträgt der Verspätungszuschlag für Steuererklärungen, die sich auf ein Kalenderjahr oder auf einen gesetzlich bestimmten Zeitpunkt beziehen, für jeden angefangenen Monat der eingetretenen Verspätung 0,25 % der um die festgesetzten Vorauszahlungen und die anzurechnenden Steuerabzugsbeträge verminderten festgesetzten Steuer, mindestens jedoch 25 Euro für jeden angefangenen Monat der eingetretenen Verspätung:³

*Bemessung des
Verspätungs-
zuschlags*

Verbleibende Steuer 2.000 € × 0,25 % = 5 €, mindestens 25 € × 9 Monate Verspätung (31.07.2019 gesetzliche Abgabefrist,⁴ 9 angefangene Monate bis Abgabe am 15.04.2020) = 225 €.

Verfasser: Finanzwirt Christian Weber, Rothenbach ■

Ergänzungs-/Berichtigungshinweise

Verlustabzugsbeschränkung bei Körperschaften (StSem 2019 S. 21): Unter „Zu 2“ wird ausgeführt, dass der 50 %ige Beteiligungserwerb zu einem quotalen Untergang des Verlustvortrags führt. Durch Art. 6 des Gesetzes zur Vermeidung von Umsatzsteuerausfällen beim Handel mit Waren im Internet und zur Vermeidung weiterer steuerlicher Vorschriften vom 11.12.2018 (BStBl 2018 I S. 1377) ist § 8c Abs. 1 Satz 1 gestrichen worden. Die Änderung ist bereits rückwirkend ab 2008 anzuwenden (§ 34 Abs. 6 KStG n. F.).

Damit führt der 50 %ige Beteiligungserwerb nicht mehr zu einem quotalen Untergang des Verlustvortrags.

- Wir empfehlen, bei „Zu 2“ auf den Seiten 22/23 einen entsprechenden Hinweis anzubringen.

³ Dies kann in Fällen ohne Nachzahlung oder in Erstattungsfällen in Zukunft dazu führen, dass unter Ermessensgesichtspunkten nach § 152 Abs. 1 AO ein Verspätungszuschlag in Höhe des Mindestbetrags festgesetzt wird, welcher bisher (im Rahmen der Ermessensausübung) niedriger ausfallen konnte (bisher gab es nur eine Grenze, nach der 10 % der festgesetzten Steuer nicht überschritten werden durfte).

⁴ Ab 2018 wird durch § 149 Abs. 2 Satz 1 AO bestimmt, dass bei nicht beratenen Stpfl. die Einkommensteuererklärung bis zum 31.07. des Folgejahres (bisher 31.05.) abgegeben ist. Bei beratenen Stpfl. verlängert sich die Frist auf den 28./29.02. des übernächsten Jahres (§ 149 Abs. 3 AO).