

*Der 31. Mai 2008 nähert sich und mit diesem Datum endet die gesetzliche Frist zur Abgabe der Steuererklärungen. Welche Steuererklärungen sind zu jenem Zeitpunkt einzureichen? Wie kann man diese Frist verlängern? Welche Möglichkeiten bestehen, sich gegen die Ablehnung von Fristverlängerungen zu wehren? Mit welchen Konsequenzen muss man nach dem Auslaufen der Frist rechnen? Der folgende Beitrag widmet sich der Beantwortung dieser Fragen.*

# PRAXISWISSEN

## KOMPAKT

### Die Frist zur Abgabe von Steuererklärungen

Von Dipl. Finanzwirt (FH) Henning Stümpfig, Bonn

#### I. Die gesetzliche Frist und Fristverlängerung

Nach § 149 Abs. 2 AO sind die Erklärungen für Einkommensteuer, Körperschaftsteuer, Gewerbesteuer, Umsatzsteuer und der Feststellung i.S.d. § 180 Abs. 1 Nr. 2 AO **bis zum 31.05.** des auf den Veranlagungszeitraum folgenden Jahres **abzugeben**. Diese Frist **kann** gem. § 109 Abs. 1 AO durch das Finanzamt (auf Antrag) **verlängert werden**.

##### Hinweis

Die **gesetzliche Frist** (31.05.) zur Abgabe der **Einkommensteuererklärung trifft nur** Steuerpflichtige, die verpflichtet sind Steuererklärungen einzureichen (§ 25 EStG). Für sog. „Antragsveranlagungen“ i.S.d. § 46 Abs. 2 Nr. 8 EStG gilt diese Frist nicht. Jene Steuerpflichtigen können nunmehr den Antrag auf Veranlagung innerhalb der Festsetzungsfrist (für den Veranlagungszeitraum 2007 bis zum 31.12.2011) stellen, da die „Zweijahresfrist“ ab dem Veranlagungszeitraum 2005 weggefallen ist (§ 52 Abs. 55 j) S. 2 EStG).

Im Nachfolgenden wird unterschieden, ob die **Steuererklärungen durch** einen Angehörigen der steuerberatenden Berufe, z.B. **Steuerberater** erstellt werden oder ob der Steuerpflichtige keinen Steuerberater zur Hilfe nimmt.

#### 1. Erstellung der Erklärung durch Steuerberater

Durch Erlass vom 02.01.2008 hat das Bundesministerium der Finanzen die **Frist zur Abgabe** für die Steuererklärungen 2007, die von Angehörigen der steuerberatenden Berufe oder auch Lohnsteuerhilfevereinen erstellt werden, nach § 109 AO bis zum **31.12.2008 verlängert**.

##### Hinweis

Unabhängig von dieser allgemeinen Fristverlängerung geht das BMF davon aus, dass die Erklärungen von den Steuerberatern laufend fertiggestellt und unverzüglich eingereicht werden.

Darüber hinausgehende Fristverlängerungen sind nur aufgrund **begründeter Einzelfristverlängerungsanträge** möglich und können **bis zum 28.02.2009** gewährt werden.

Fristverlängerungen **über den 28.02.2009** hinaus kommen **grundsätzlich nicht** in Betracht. Dadurch soll verhindert werden, dass weder die Finanzämter noch die Steuerberater größere Arbeitsmengen in das Zweitfolgejahr verlagern, da zum 31.05.2009 bereits die Steuererklärungen für den Veranlagungszeitraum 2008 erstellt und eingereicht werden müssen.

Nur in wenigen, **zwingenden Ausnahmefällen** aufgrund nicht vorsehbarer außergewöhnlicher Umstände ist eine Fristverlängerung möglich. Diese außergewöhnlichen Umstände können entweder in der Person des Steuerpflichtigen selbst oder in der seines Steuerberaters begründet sein. Sie sind nur dann nicht vorhersehbar, wenn keiner von beiden sie bei der Arbeits- und Personalplanung berücksichtigen konnte.

### Beispiele

in denen Fristverlängerung gewährt werden kann:

Plötzliche Erkrankungen oder auch eine unvorhersehbare Kündigung, bei der der Mitarbeiter nicht kurzfristig ersetzt werden kann.

### Beispiel

in denen keine Fristverlängerung gewährt werden kann:

Bloßer Hinweis auf allgemeine Arbeitsüberlastung des Steuerberaters oder mangelnde Mitwirkungspflichten des Mandanten.

### Hinweis

Die allgemeine **Fristverlängerung gilt nicht** für die Abgabe von **Umsatzsteuererklärungen**, **wenn** die berufliche Tätigkeit mit Ablauf des 31.12.2007 endete. Hat die berufliche Tätigkeit vor dem 31.12.2007 geendet, ist die Umsatzsteuererklärung nach dem Gesetz einen Monat nach Beendigung der beruflichen Tätigkeit abzugeben (§ 18 Abs. 3 S. 2, § 16 Abs. 3 UStG).

Diese allgemeine **Fristverlängerung** gilt auch **nicht für Steuerberater in eigener Steuersache**. Diese haben die „normale Frist der nicht beratenen Steuerpflichtigen“ einzuhalten (BFH vom 29.01.2003; BStBl. II 2003,550).

## 2. Erstellung durch den Steuerpflichtigen selber

Die Frist zur Abgabe der Erklärungen kann über den 31.05.2008 hinaus auf **Antrag verlängert** werden (§ 109 AO). Diese Anträge können auch formlos (z.B. per Telefon) gestellt werden, sollten aber zur Beweissicherung schriftlich beim Finanzamt eingereicht werden. Damit der Antrag genehmigt wird, müssen **zwingende Gründe** vorliegen, die eine Fristverlängerung rechtfertigen.

### Beispiele

in denen Fristverlängerung gewährt werden kann:

Längere Krankheit des Steuerpflichtigen oder fehlende wichtige Unterlagen (Verwalterabrechnungen, Steuerbescheinigungen von Banken...).

## II. Die Vorabanforderung

Trotz allgemeiner Fristverlängerung durch BMF-Erlass bis zum 31.12.2008 bleibt es den **Finanzämtern vorbehalten**, Erklärungen **vorab** anzufordern. Von dieser Möglichkeit wird insbesondere Gebrauch gemacht werden, wenn hohe Abschlusszahlungen zu erwarten sind, wenn für Beteiligte an Gesellschaften Verluste festzustellen sind oder auch, wenn die Arbeitslage in den Finanzämtern es erfordert.

Eine **Vorabanforderung** darf **nicht** zu einem Zeitpunkt **vor der gesetzlichen Frist** (31.05.2008) erfolgen und soll eine angemessene Frist – mindestens vier Wochen – gewähren.

## III. Ablehnung der Fristverlängerung

Die **Genehmigung** einer Fristverlängerung ist eine **Ermessensentscheidung**. Das Finanzamt kann diese daher ablehnen. Da enge Grenzen für eine Fristverlängerung gesetzt sind, wird jene regelmäßig bei nicht ausreichender Begründung (siehe Beispiele oben) abgelehnt. In solchen Fällen sind die Erklärungen zur ursprünglichen Frist einzureichen.

Da die **Ablehnung** des Fristverlängerungsantrags **ein Verwaltungsakt** (§ 118 AO) ist, kann dieser mit einem **Einspruch** (§ 347 AO) angefochten werden.

In dem Einspruch sollten weitere **Gründe**, die eine **Fristverlängerung rechtfertigen**, geltend gemacht werden. Wenn diese Gründe nicht ausreichen, entscheidet das Finanzamt mit Einspruchsentscheidung (§ 367 AO) und lehnt die Frist ab. Hiergegen wiederum kann Klage beim Finanzgericht eingereicht werden. Die Erfolgsaussichten sind aber detailliert zu prüfen, da die Klage kostenpflichtig ist.

## IV. Folgen nicht fristgemäßer Einreichung

### 1. Mahnung

Wird die Erklärung nicht fristgemäß eingereicht, liegt es im Ermessen des Finanzamtes eine **Mahnung** zu versenden, in der die Abgabe angemahnt wird. Darin wird üblicherweise eine „Abgabefrist“ von 2-6 Wochen gesetzt (im Folgenden „Mahnfrist“ genannt). Bei dieser Mahnung handelt es sich um eine „**Servicelleistung**“ des Finanzamtes. Es ist keine Fristverlängerung zur Abgabe der Erklärung i.S.d. § 109 AO, sondern lediglich ein „Versprechen“ des Finanzamtes, bis zum Ablauf dieser „Mahnfrist“ von weiteren Konsequenzen (Schätzung, Androhung von Zwangsgeld) abzusehen. Auf dieses „Versprechen“ hat der Steuerpflichtige keinen Anspruch! Die „Mahnfrist“ **hindert** das Finanzamt jedoch **nicht, Verspätungszuschläge** (s.u.) festzusetzen.

### 2. Zwangsmittel

Ist die Frist zur Abgabe der Steuererklärung abgelaufen, kann das Finanzamt mit Zwangsmitteln (§§ 328 ff. AO) versuchen, die Abgabe herbeizuführen. Als übliches Zwangsmittel wird in diesem Fall das **Zwangsgeld** gewählt.

Bevor das Zwangsgeld festgesetzt wird, ist es schriftlich in bestimmter Höhe **anzudrohen**. Dabei ist wiederum eine angemessene Frist, in der Regel von 4 Wochen, zur Erfüllung der Verpflichtung, d. h. der Abgabe der Steuererklärung, zu bestimmen.

Wird die Steuererklärung innerhalb dieser Frist eingereicht ist die Androhung von Zwangsgeld hinfällig. **Geht die Steuerklärung** allerdings bis zu diesem Fristablauf **nicht ein**, kann das Finanzamt das angeordnete **Zwangsgeld** schriftlich **festsetzen**.

Um zu **verhindern**, das festgesetzte **Zwangsgeld** begleichen zu müssen, ist die Steuererklärung **un-**

**verzüglich einzureichen**, da der Vollzug des Zwangsverfahrens bei Erfüllung der Verpflichtung gem. § 335 AO eingestellt wird.

## 3. Schätzung der Besteuerungsgrundlagen

Wird die Steuererklärung nicht fristgemäß eingereicht, kann das Finanzamt die Besteuerungsgrundlagen **schätzen** (§ 162 AO). Die **Verpflichtung zur Abgabe** der Steuererklärung **bleibt** trotz Schätzung **bestehen** (§ 149 Abs. 1 S. 4 AO).

Gegen den Schätzungsbescheid ist der **Einspruch** (§ 347 AO) statthaft. Zur Begründung des Einspruches ist alsbald die entsprechende Steuererklärung einzureichen, sodass eine Änderung des Bescheides gem. § 172 Abs. 1 Nr. 2a) EStG erfolgen kann. Bis zur Entscheidung über den Einspruch kann für eine Nachzahlung **Aussetzung der Vollziehung** (§ 361 AO) beantragt werden. Diese wird üblicherweise nur gewährt, wenn auch die Steuererklärung mit dem Einspruch zusammen eingereicht wurde, da der Einspruch ansonsten unbegründet ist.

Wird der Schätzungsbescheid **unter dem Vorbehalt der Nachprüfung** (§ 164 AO) erlassen, kann eine Änderung auch außerhalb des Einspruchs gem. § 164 Abs. 2 AO erfolgen, sodass eine „schnelle“ Abgabe der Steuererklärung nicht zwingend erfolgen muss. Eine eventuelle Zahlungspflicht aufgrund des Schätzungsbescheides bleibt aber bestehen bis die Änderung des Bescheides vorgenommen wurde.

## 4. Verspätungszuschlag

Ist die Steuererklärung **nicht fristgemäß** abgegeben worden, kann ein Verspätungszuschlag (§ 152 AO) mit der Steuer zusammen festgesetzt werden.

Die Festsetzung des Verspätungszuschlags liegt im Ermessen des Finanzamtes. Dabei ist eine **zweistufige Ermessensentscheidung** vorzunehmen. In der **ersten** Ermessensstufe ist die Festsetzung dem Grunde nach zu prüfen. Die Festsetzung hat danach zu unterbleiben, wenn das Versäumnis entschuldbar ist. In einer **zweiten** Ermessensstufe ist über die Festsetzung der Höhe nach zu entscheiden. Dabei sind verschiedene Umstände zu berücksichtigen, z.B. die Dauer der Fristüberschreitung, die Höhe des aus der Steuerfestsetzung ergebenden Zahlungsanspruchs, die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit des Steuerpflichtigen.

Ist die Steuererklärung **gar nicht** eingereicht worden, kann auch zusammen mit dem Schätzungsbescheid ein Verspätungszuschlag festgesetzt werden. Gegen die Festsetzung des Verspätungszuschlag ist der **Einspruch** (§ 347 AO) statthaft. In der Begründung des Einspruchs sollte die verspätete Abgabe erläutert werden und Aspekte, die eine niedrigere Festsetzung des Verspätungszuschlags rechtfertigen, aufgezeigt werden. Auch für den Verspätungszuschlag kann bis zu der Entscheidung über den

Einspruch **Aussetzung der Vollziehung** (§ 361 AO) gewährt werden.

### Hinweis

Gibt der Steuerpflichtige die Erklärung nicht oder nicht fristgerecht ab, kann der Tatbestand der **Steuerhinterziehung** (§ 370 AO) erfüllt sein. In diesem Fall kann die verspätete Abgabe als Selbstanzeige (§ 371 AO) gewertet werden.

## V. Zusammenfassendes Schaubild

