



KATRIN BULEK
STEUERBERATUNG

Aufzeichnungs- und Aufbewahrungspflichten im Rahmen der Entgelt- abrechnung



Mandanten-Info

Aufzeichnungs- und Aufbewahrungspflichten im Rahmen der Entgeltabrechnung

1 Einführung

2 Aufzubewahrende Unterlagen generell

3 Lohnkonto

3.1 Gesetze, Vorschriften und Rechtsprechung

3.2 Lohnsteuerliche Aufzeichnungspflichten im Lohnkonto

3.2.1 Elektronische Lohnsteuerabzugsmerkmale (ELStAM)

3.2.2 Basisdaten und Beschäftigungsdauer

3.2.3 Laufende Daten aus der Lohnabrechnung

3.2.3.1 Barlohnzahlungen

3.2.3.2 Versorgungsbezüge

3.2.3.3 Vermögenswirksame Leistungen

3.2.3.4 Sachbezüge

3.2.3.5 Pauschal besteuertes Arbeitslohn

3.2.3.6 Steuerfreier Arbeitslohn

3.2.3.7 Ermäßigter besteuertes Arbeitslohn

3.2.3.8 Lohnzahlungen Dritter

3.2.4 Vereinfachtes Lohnkonto für Aushilfen

3.2.5 Sammellohnkonto für pauschal besteuerte Leistungen

3.3 Sozialversicherung

3.3.1 Entgeltunterlagen

3.3.2 Aufzeichnungspflichten des Arbeitgebers

3.3.3 Mindestlohn: Aufzeichnungs- und Dokumentationspflichten

3.3.4 Nachweis der Höhe von Sozialleistungen

- 3.3.5 Verzeichnis der Beschäftigten
- 3.3.6 Formvorschrift der Aufzeichnungspflicht
- 3.3.7 Aufbewahrungspflichten des Arbeitgebers
- 3.4 Aufbewahrungsfristen von Lohnkonten
- 4 Entgeltunterlagen in elektronischer Form
 - 4.1 Lohnsteuerlich für das Finanzamt
 - 4.2 Sozialversicherungsseitig für die Deutsche Rentenversicherung
- 5 Übersicht der Angaben im Lohnkonto

1 Einführung

Wir kennen seit Jahren die Bedeutung der Aufschriebe und Nachweise in der Lohnbuchführung. Unabhängig davon, ob man Mitarbeitern¹ Dinge aufzeigen möchte oder aber Fragen dazu beantworten muss oder ob der Lohnsteuer- oder Sozialversicherungsprüfer sich angekündigt hat: Ohne einen Nachweis der vereinbarten Regelungen oder einer Dokumentation von Sachverhalten wird man sich jeweils sehr schwertun.

Die Dokumentation von Sachverhalten ist maßgeblich wichtig für die korrekte Einordnung von Sachverhalten. Je genauer Sachverhalte festgehalten wurden, umso leichter lassen sich im Rahmen der Prüfung Rückfragen beantworten oder im Streit um personelle Ansprüche deren Haltbarkeit geltend machen.

Dabei gibt es eine Vielzahl von Gesetzen und Rechtsprechungen zu diesem Themenbereich: Ob Zweites Bürokratieentlastungsgesetz, Beitragsverfahrensverordnung, Mindestlohngesetz oder aber Aufzeichnungspflichten aus dem Arbeitszeitgesetz und viele andere Gesetze und Richtlinien mehr. Ihnen allen ist in der Regel eines gemeinsam: Ein Verstoß gegen diese Regelungen kann Bußgelder nach sich ziehen; wichtiger aber: er führt häufig bei nicht ordnungsgemäßer Dokumentation zu Nachforderungen in der Lohnsteuer oder Sozialversicherung im Rahmen von Prüfungen.

Grundsätzlich unterscheidet man bei den vom Arbeitgeber vorzuhaltenden Unterlagen in die generellen Abrechnungsunterlagen, die mittlerweile in gut 95 % der Fälle systemseitig erfasst und gespeichert sind, sowie die Belege dazu, die jeweils in Papier- oder Dateiform gespeichert sind. Dabei hat uns die Corona-Krise eine positive Entwicklung gebracht: die Digitalisierung wurde mit großen Schritten vorangebracht und die meisten der Unterlagen werden mittlerweile in elektronischer Form aufbewahrt.

¹ In dieser Publikation wird aus Gründen der besseren Lesbarkeit in der Regel das generische Maskulinum verwendet. Die verwendete Sprachform bezieht sich auf alle Menschen, hat ausschließlich redaktionelle Gründe und ist wertneutral.

2 Aufzubewahrende Unterlagen generell

Zu den Abrechnungsunterlagen zählen insbesondere

- die Firmen- oder auch Mandanten-Stammdaten,
- die Lohnsteuer-Anmeldungen beim Finanzamt,
- die Beitragsnachweise der Krankenkassen inkl. der Beitragsermittlung,
- die Lohnjournale und
- das Lohnkonto sowie
- die Personal-Stammdaten der einzelnen Mitarbeiter,
- die Brutto/Netto-Abrechnungen,
- die DEÜVO-Meldungen sowie
- die Lohnsteuerbescheinigungen.

Zu den Einzelbelegen der Mitarbeiter gehören z. B.

- Provisions- und Prämienabrechnungen,
- Stempelkarten, Stundenzettel, Fehlzeitenbelege, Zeiterfassungsprotokolle,
- Nachweise betreffend Nettolohnzahlungen wie z. B. Kindergartengebühren,
- generelle Unterlagen zur Ermittlung oder zum Nachweis von Sachbezugswerten wie Firmenwagen etc.,
- Nachweise zu pauschal versteuerten Sachverhalten individueller Natur wie z. B. Fahrtkostenzuschüsse oder aber Internetpauschalen, Erholungsbeihilfen u. ä.,
- Reisekostenunterlagen – wenn die Auszahlung über die Lohnabrechnung erfolgt.

Des Weiteren die Nachweise und Inhalte der dem Arbeitnehmer ausgehändigten Bescheinigungen über die im Wege der Datenübertragung erstatteten Meldungen. Neben den bereits erwähnten Lohnsteuerbescheinigungen und DEÜVO-Meldungen sind dies mittlerweile auch eine Vielzahl von Nachweisen bzgl. Erkrankungen und Entgeltausfall, Meldungen über Pflegezeiten oder aber Erstattungsanträge in diesen Zusammenhängen und dergleichen.

Grundlage für alle Berechnungen und Nachweise seitens des Arbeitgebers bildet grundsätzlich das Lohnkonto, da dort alle Daten der Entgeltabrechnung zusammengeführt werden.

3 Lohnkonto

Bei Beginn eines Beschäftigungsverhältnisses sowie eines jeden Kalenderjahres muss ein Arbeitgeber für die bei ihm beschäftigten Arbeitnehmer ein Lohnkonto einrichten. Dieses bildet die steuerliche Grundlage des Arbeitsverhältnisses und umfasst außerdem auch alle sozialversicherungsseitig erfolgten Meldungen.

Um eine einheitliche Grundlage zu erhalten, muss das Lohnkonto sämtliche für die Identifikation und Abrechnung eines Mitarbeiters wichtigen Merkmale enthalten, also

- den Namen
- die Anschrift
- die Lohnsteuerabzugsmerkmale
- die Krankenkasse
- die Beitragsgruppenschlüssel und die Personengruppe sowie
- die Lohnbestandteile

des einzelnen Arbeitnehmers.

Lohnsteuerlich wird die jeweils ermittelte und einbehaltene Lohnsteuer dargestellt und aufgezeichnet.

Sozialversicherungsrechtlich wird die Ermittlung der Beiträge aufgezeigt und besteht die Verpflichtung des Arbeitgebers, die Entgeltunterlagen zu führen und bis zum Ablauf des auf die letzte Prüfung folgenden Kalenderjahres geordnet aufzubewahren. Diese Verpflichtung besteht unabhängig davon, ob in allen Sozialversicherungszweigen Versicherungspflicht besteht. Auch für kurzfristig Beschäftigte sowie für Minijobber ist ein Lohnkonto einzurichten und vorzuhalten.

Dabei darf man sich **nicht** von der Begrifflichkeit „Lohnkonto“ verwirren lassen: gemeint ist damit nicht das Finanzbuchhaltungskonto der „Löhne“. Dieser Begriff umfasst insgesamt die Aufzeichnungs- und Aufbewahrungspflichten des Arbeitgebers.

3.1 Gesetze, Vorschriften und Rechtsprechung

Die lohnsteuerliche Grundlage und die damit verbundenen Aufzeichnungsvorschriften für die durch den Arbeitgeber zu führenden Lohn- und Gehaltskonten sind in § 41 EStG sowie §§ 4 und 5 LStDV festgehalten. Die Verwaltungsanweisungen und Hinweise zu diesen Rechtsvorschriften finden sich in R 41.1 bis 41.2 LStR sowie im BMF-Schreiben vom 28.11.2019 (IV A 4 – S 0316/19/10003 :001, BStBl 2019 I S. 1269).

Die betrieblichen Abläufe in den Unternehmen werden ganz oder teilweise unter Einsatz von Informations- und Kommunikations-Techniken abgebildet. Auch die nach außersteuerlichen oder steuerlichen Vorschriften zu führenden Bücher und sonst erforderlichen Aufzeichnungen werden in den Unternehmen zunehmend in elektronischer Form geführt (z. B. als Datensätze). Darüber hinaus werden in den Unternehmen zunehmend die aufbewahrungspflichtigen Unterlagen in elektronischer Form (z. B. als elektronische Dokumente) aufbewahrt.

Nach § 140 AO sind die außersteuerlichen Buchführungs- und Aufzeichnungspflichten, die für die Besteuerung von Bedeutung sind, auch für das Steuerrecht zu erfüllen. Außersteuerliche Buchführungs- und Aufzeichnungspflichten ergeben sich insbesondere aus den Vorschriften der §§ 238 ff. HGB und aus den dort bezeichneten handelsrechtlichen Grundsätzen ordnungsmäßiger Buchführung (GoB). Für einzelne Rechtsformen ergeben sich flankierende Aufzeichnungspflichten z. B. aus §§ 91 ff. Aktiengesetz, §§ 41 ff. GmbH-Gesetz oder § 33 Genossenschaftsgesetz. Des Weiteren sind zahlreiche gewerberechtliche oder branchenspezifische Aufzeichnungsvorschriften vorhanden, die gem. § 140 AO im konkreten Einzelfall für die Besteuerung von Bedeutung sind, wie z. B. Apothekenbetriebsordnung, Eichordnung, Fahrlehrergesetz, Gewerbeordnung, § 26 Kreditwesengesetz oder § 55 Versicherungsaufsichtsgesetz.

Steuerliche Buchführungs- und Aufzeichnungspflichten ergeben sich sowohl aus der Abgabenordnung (z. B. §§ 90 Abs. 3, 141 bis 144 AO) als auch aus Einzelsteuergesetzen (z. B. § 22 UStG, § 4 Abs. 3 Satz 5, § 4 Abs. 4a Satz 6, § 4 Abs. 7 und § 41 EStG).

Neben den außersteuerlichen und steuerlichen Büchern, Aufzeichnungen und Unterlagen zu Geschäftsvorfällen sind alle Unterlagen aufzubewahren, die zum Verständnis und zur Überprüfung der für die Besteuerung gesetzlich vorgeschriebenen Aufzeichnungen im Einzelfall von Bedeutung sind (vgl. BFH-Urteil vom 24.06.2009, BStBl 2010 II S. 452).

Dazu zählen neben Unterlagen in Papierform auch alle Unterlagen in Form von Daten, Datensätzen und elektronischen Dokumenten, die dokumentieren, dass die Ordnungsvorschriften umgesetzt und deren Einhaltung überwacht wurde. Nicht aufbewahrungspflichtig sind z. B. reine Entwürfe von Handels- oder Geschäftsbriefen, sofern diese nicht tatsächlich abgesandt wurden.

Sozialversicherungsrechtlich sind Arbeitgeber nach § 28f SGB IV sowie den §§ 8 und 9 BVV (Beitragsverfahrensverordnung) verpflichtet, Entgeltunterlagen zu führen und aufzubewahren.

3.2 Lohnsteuerliche Aufzeichnungspflichten im Lohnkonto

Ein Arbeitgeber muss für jeden Mitarbeiter und jedes Kalenderjahr ein Lohnkonto führen. Dabei spielt es keine Rolle, ob der Arbeitnehmer beschränkt oder unbeschränkt einkommensteuerpflichtig ist oder ob pauschal oder individuell versteuert wird.

Für die Führung eines Lohnkontos an sich sind keine besonderen Formvorschriften zu beachten: entscheidend ist, dass das Lohnkonto alle gesetzlich vorgegebenen Angaben enthält und dass die Aufzeichnungen fortlaufend (aber getrennt nach Kalenderjahren) geführt und aufbewahrt werden.

Im Rahmen der gängigen maschinellen Entgeltabrechnung durch ein Entgeltabrechnungsprogramm wird für jeden Arbeitnehmer ein Stammbblatt angelegt, das alle für den Lohnsteuerabzug maßgebenden Merkmale enthält. An dieses Stammbblatt werden die jeweiligen, für den Entgeltabrechnungszeitraum erstellten Lohn- und Gehaltsabrechnungen des laufenden Kalenderjahres angehängt.

Die Beträge, die im Lohnkonto aufgezeichnet werden, müssen spätestens am Ende des Kalenderjahres aufgerechnet werden. Scheidet der Arbeitnehmer unterjährig aus, müssen die Beträge bis zum Ausscheidungszeitpunkt addiert werden. Danach ist das Lohnkonto zu schließen.

Deutlich seltener ist heutzutage die manuelle Entgeltabrechnung zu finden. Auch hier müssen Lohnkonten geführt werden. Dies erfolgt häufig in Form von Vordrucken (siehe Muster Lohnkonto) oder als Karteikarten. In den Vordrucken/Karteikarten werden für jeden Mitarbeiter die jeweiligen Angaben aus den Lohnabrechnungen eingetragen bzw. aufgezeichnet.

Welche gesetzlichen Angaben das für den Arbeitnehmer geführte Lohnkonto im Detail enthalten muss, ist in § 4 LStDV im Einzelnen definiert und wird nachfolgend dargestellt:

3.2.1 Elektronische Lohnsteuerabzugsmerkmale (ELStAM)

Im Lohnkonto müssen sämtliche Daten dargestellt werden, die vom Bundeszentralamt für Steuern (BZSt) als ELStAM-Daten des Arbeitnehmers übermittelt werden.

Konnten keine Daten übermittelt werden, da keine Teilnahme am elektronischen Abrufverfahren erfolgte, z. B. bei im Ausland wohnhaften Steuerpflichtigen oder Arbeitnehmern, die bei einem unter die Härtefallklausel fallenden Arbeitgeber beschäftigt sind oder dergleichen, sind Nachweise vom jeweiligen Betriebsstättenfinanzamt in Papier oder aber die Nachweise des Wohnstättenfinanzamtes des Arbeitnehmers bei Zuzug des Arbeitnehmers zur Gemeinde, aufzubewahren. Darauf müssen insbesondere die persönlichen Daten des Arbeitnehmers, die steuerliche Identifikationsnummer sowie Steuerklasse und evtl. Steuerfrei- und Hinzurechnungsbeträge dargestellt sein.

Von den übermittelten Freibeträgen müssen jeweils der Jahresbetrag sowie der anteilige Betrag für den Entgeltabrechnungszeitraum in das Lohnkonto übernommen werden. Gleiches gilt für die Hinzurechnungsbeträge. Ändern sich im Laufe des Kalenderjahres die ELStAM-

Daten oder in der Papierbescheinigung eingetragene Besteuerungsmerkmale, ist auch der Zeitpunkt in das Lohnkonto zu übernehmen, ab dem die Änderung gilt.

Für Arbeitnehmer, die zwar in Deutschland keinen Wohnsitz haben, jedoch als Bürger der Europäischen Union auf Antrag im Inland unbeschränkt steuerpflichtig sein können, müssen die Daten aus der besonderen Bescheinigung in das Lohnkonto übertragen werden.

Praxistipp

Kann der Arbeitgeber für den Arbeitnehmer die ELStAM-Daten nicht abrufen, weil dieser seine persönliche Identifikationsnummer sowie den Tag der Geburt **nicht mitgeteilt hat**, ist auch dieser Zeitraum im Lohnkonto zu vermerken. In der Regel ist für diese Zeitfenster dann die Steuerklasse VI zur Anwendung zu bringen.

3.2.2 Basisdaten und Beschäftigungsdauer

Wie bereits erläutert, werden im Lohnkonto Name und Adresdaten, Geburtsdatum sowie die Beschäftigungsdauer für den jeweiligen Arbeitnehmer eingetragen.

3.2.3 Laufende Daten aus der Lohnabrechnung

3.2.3.1 Barlohnzahlungen

Aus den jeweiligen Entgeltabrechnungen müssen im Lohnkonto folgende Daten eingetragen werden:

- der Tag der jeweiligen Zahlung sowie der Entgeltzahlungszeitraum, z. B. 31.03.2021, Entgeltabrechnung März,
- der steuerpflichtige Brutto-Arbeitslohn für diesen Zeitraum.

Aufgezeichnet werden müssen ebenfalls getrennt die daraus ermittelte und einbehaltene Lohnsteuer, Kirchensteuer und der Solidaritätszuschlag.

Die vom Arbeitgeber zu beachtenden Freibeträge (also der sog. Altersentlastungs- oder der Versorgungsfreibetrag einschließlich Zuschlag zum Versorgungsfreibetrag) dürfen vom Brutto-Arbeitslohn nicht abgezogen werden.

3.2.3.2 Versorgungsbezüge

Bei der Abrechnung von Versorgungsbezügen/Betriebsrenten bleiben der Versorgungsfreibetrag und der Zuschlag zum Versorgungsfreibetrag steuerfrei. Beide Freibeträge berechnen sich seit 2005 nach den Verhältnissen zum Versorgungsbeginn bzw. zum 01.01.2005 bei Versorgungsbeginn vor dem 01.01.2005 und werden für die Gesamtlaufzeit der Versorgungsbezüge festgeschrieben.

Die für die zutreffende Berechnung erforderlichen Angaben sind seit 2005 im Lohnkonto aufzuzeichnen. Dabei sind für jeden Versorgungsbezug getrennt

- das Jahr des Versorgungsbeginns,
- bei unterjähriger Zahlung von Versorgungsbezügen der erste und der letzte Monat, für den die Zahlung erfolgte,
- der für Altbezüge für 2005 bzw. bei Versorgungsbeginn ab 2006 sich nach § 19 Abs. 2 Nr. 2 EStG ergebende Prozentsatz und Höchstbetrag,
- der danach ermittelte Versorgungsfreibetrag und Zuschlag zum Versorgungsfreibetrag sowie
- der 12-fache Versorgungsbezug für den Monat Januar bei Versorgungsbeginn vor 2005 bzw. der 12-fache Versorgungsbezug für den ersten vollen Monat des Versorgungsbeginns in allen anderen Fällen einschließlich der zu berücksichtigenden sonstigen Bezüge aufzuzeichnen.

Praxistipp

Sterbegeld oder die Abfindung von Versorgungsbezügen sind stets sonstige Bezüge und daher gesondert aufzuzeichnen, weil die Zwölfteilung des Versorgungsfreibetrags und des Zuschlags zum Versorgungsfreibetrag nicht zu berücksichtigen ist. Neben der betragsmäßigen Aufzeichnung des im betreffenden Jahr gezahlten Sterbegelds u. a. ist hier wegen der Kohortenbesteuerung lediglich das für die Freibeträge maßgebende Kalenderjahr des Versorgungsbeginns festzuhalten.

3.2.3.3 Vermögenswirksame Leistungen

Beiträge zu vermögenswirksamen Leistungen, die vom Arbeitgeber direkt an den Versicherungs-/Anlagepartner überwiesen werden, sind ebenfalls separat im Lohnkonto abzubilden.

Praxistipp

Der Zuschuss vom Arbeitgeber muss nicht gesondert aufgezeichnet werden.

3.2.3.4 Sachbezüge

Neben dem gezahlten Barlohn sind im Lohnkonto Sachbezüge, die der Arbeitnehmer erhalten hat, also z. B. aus Dienstwagenüberlassung, Mahlzeiten oder der Gewährung von Rabatten auf Firmenprodukte, getrennt auszuweisen. Dabei müssen für die vollständige Aufzeichnung der Sachbezüge die nachfolgenden Angaben erfolgen:

- Tag der Abgabe des Sachbezugs,
- Abgabeort,
- ggf. eine vom Arbeitnehmer geleistete Zuzahlung,
- der Wert des Sachbezugs und
- die vom steuerlich anzusetzenden Wert einbehaltene Lohnsteuer.

Je nach steuerlicher Gestaltung ist der Wert des Sachbezugs mit dem amtlichen Sachbezugswert anzusetzen (z. B. Bewirtung bei Auswärtstätigkeit, Mahlzeitengewährung) oder mit dem jeweiligen steuerlichen Endpreis als Ersatzwert.

Der Rabattpflichtbetrag von 1.080 Euro darf dabei nicht vom jeweiligen Wert des zugewendeten Sachbezugs abgezogen werden, selbst wenn der Rabattpflichtbetrag bei der Entgeltabrechnung zulässigerweise berücksichtigt wurde.

Praxistipp

Auch geringwertige Sachbezüge, deren Summe die monatliche Freigrenze von 44 Euro nicht überschreiten und die daher steuerfrei verbleiben, müssen gemäß den Richtlinien im Lohnkonto eingetragen werden. In der Praxis erfolgt dies allerdings eher selten. Eine Aufzeichnung in Form von nachweisbaren Belegen, die aus der Finanzbuchführung zum Lohnkonto genommen werden, ist durchaus denkbar. Wichtig sind die Nachweiserbringung und Aufzeichnung, da sonst spätestens im Rahmen einer Sozialversicherungsprüfung gemäß Sozialversicherungsentgeltverordnung für nicht ordnungsgemäß pauschalierte oder steuerfreie Leistungen/Zahlungen SV-Beiträge erhoben werden können.

Ab 01.01.2022 erhöht sich die Freigrenze auf 50 Euro. Zudem greifen aber nun alle „Verschärfungen“ bezüglich der Zusätzlichkeitserfordernis und der neuen Anforderungen an Gutscheine und Sachbezüge, die durch das BMF festgeschrieben wurden. Damit sind also die Dokumentationspflichten in diesem Bereich eher noch gestiegen.

3.2.3.5 Pauschal besteuarter Arbeitslohn

Zahlt der Arbeitgeber seinem Arbeitnehmer einen Zuschuss für die arbeitstägliche Fahrt zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte, kann dieser Fahrtkostenzuschuss pauschal mit 15 % besteuert werden. Dies gilt auch, wenn der geldwerte Vorteil für die Überlassung eines Dienstwagens für Fahrten zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte pauschal besteuert wird.

Der pauschal besteuerte Arbeitgeberzuschuss muss gesondert im Lohnkonto vermerkt werden.

Als weitere im Lohnkonto aufzuzeichnenden Bezüge, die mit einem festen Pauschsteuersatz versteuert werden, kommen in Betracht:

- Beiträge für betriebliche Altersversorgung, die nach § 40b EStG pauschal versteuert wurden, also insbesondere Beiträge an eine nicht kapitalgedeckte Pensionskasse, an Direktversicherungen und Gruppenunfallversicherungen,
- Erholungsbeihilfen,
- Mahlzeiten,
- steuerpflichtige, pauschal versteuerte Zuwendungen im Rahmen von Betriebsveranstaltungen (nicht aber Geldleistungen, die kein Zehrgeld sind, sie sind bereits im Bruttolohn zu erfassen),
- pauschal versteuertes Entgelt an geringfügig Beschäftigte oder Aushilfskräfte.

Darüber hinaus sind Gehaltsbestandteile, die mit einem besonderen betriebsindividuellen Pauschsteuersatz besteuert wurden, einschließlich der darauf entfallenden Lohn- und Kirchensteuer sowie des Solidaritätszuschlags separat im Lohnkonto auszuweisen. Denkbar sind hier

- **sonstige Bezüge unter 1.000 Euro jährlich**, die in einer größeren Zahl von Fällen den Arbeitnehmern gewährt wurden, und
- Bezüge, für die **im Rahmen einer Lohnsteuer-Außenprüfung die Lohnsteuer pauschal** nacherhoben wurde.

3.2.3.6 Steuerfreier Arbeitslohn

Im Lohnkonto müssen sämtliche steuerfreien Bezüge des Arbeitnehmers getrennt von der laufenden Entgeltzahlung notiert werden. Beispielsweise die nachfolgend aufgeführten Einzelfälle:

- Umzugskostenentschädigungen,
- steuerfreie Arbeitgeberzuschüsse zur freiwilligen Krankenversicherung,
- steuerfreie Beihilfen und Unterstützungen,
- steuerfreie Beitragsleistungen in einen Pensionsfonds, eine Pensionskasse oder zu einer Direktversicherung,
- steuerfreie Sachbezüge, die z. B. wegen der monatlichen 44-Euro-Grenze nicht besteuert werden; ab 01.01.2022 erhöht sich der Betrag auf 50 Euro,
- weitere steuerfreie Zahlungen wie Werkzeuggeld, Zuschläge für Sonntags-, Feiertags- und Nacharbeit, Kindergartenzuschüsse, Zuschüsse für die kurzfristige Betreuung von Kindern bis zum 14. Lebensjahr und pflegebedürftigen Angehörigen bei beruflichen Sondersituationen und Übungsleiterpauschalen,
- Reisekosten, Verpflegungsmehraufwendungen und andere steuerfreie Auslösungen, auch anlässlich einer doppelten Haushaltsführung,
- steuerfreie geldwerte Vorteile bei betrieblicher Sammelbeförderung zur täglichen Arbeit. An die betragsmäßige Eintragung des Werts der steuerfreien Sammelbeförderung nach § 3 Nr. 32 EStG im Lohnkonto ist die Pflichtangabe des Großbuchstabens F in der Lohnsteuerbescheinigung geknüpft. Das Finanzamt kann durch diese Bescheinigung erkennen, ob ein Fall der steuerfreien Sammelbeförderung vorliegt, die den Werbungskostenabzug in der Einkommensteuererklärung ausschließt,
- Arbeitslohn, der aufgrund eines Doppelbesteuerungsabkommens oder aufgrund des Auslandstätigkeitserlasses steuerfrei bleibt.

Auf die separate Aufzeichnung im Lohnkonto von steuerfreiem Arbeitslohn mit Ausnahme der nach DBA oder Auslandstätigkeitserlass steuerfreien Bezüge sowie der steuerfreien Sachbezüge kann mit Genehmigung des Betriebsstättenfinanzamts verzichtet werden, wenn die steuerfrei ausbezahlten Beträge anhand anderer Unterlagen zweifelsfrei überprüft werden können.

Für bestimmte steuerfreie Bezüge mit betragsmäßig geringer Bedeutung sieht der Gesetzgeber eine Befreiung von der Aufzeichnungspflicht im Lohnkonto vor, um den Arbeitgeber von dem hiermit verbundenen (unverhältnismäßigen) Aufwand zu entlasten. Freiwillige Trinkgelder sowie Vorteile aus der Privatnutzung betrieblicher Telefone und Internetzugang bzw. -nutzung müssen nicht in das Lohnkonto eingetragen werden. Seit 2020 ebenfalls ausgenommen von der Eintragungspflicht sind steuerfreie geldwerte Vorteile aus der Überlassung eines

Firmenrads oder E-Bikes sowie für zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn gewährte steuerfreie Vorteile, die für das elektrische Aufladen eines Elektrofahrzeugs und für die zur privaten Nutzung überlassene betriebliche Ladevorrichtung gelten.

3.2.3.7 Ermäßigt besteuertes Arbeitslohn

Soweit Arbeitslohn ermäßigt besteuert wird, z. B. weil es sich um Arbeitslohn für mehrere Kalenderjahre oder um eine ermäßigt besteuerte Entschädigung handelt, muss dieser ebenfalls im Lohnkonto gesondert aufgezeichnet werden. Auch hier ist die Angabe des jeweiligen Betrags sowie die darauf erhobene Lohnsteuer, Kirchensteuer und der Solidaritätszuschlag notwendig.

3.2.3.8 Lohnzahlungen Dritter

Bei lohnsteuerpflichtigen Rabatten von Dritten, etwa von verbundenen Unternehmen, besteht eine gesetzliche Anzeigepflicht. In diesen Fällen muss der Arbeitnehmer die Höhe der Bezüge für den jeweiligen Entgeltzahlungszeitraum am Monatsende seinem Arbeitgeber angeben. Die Anzeige ist als Beleg zum Lohnkonto zu nehmen.

3.2.4 Vereinfachtes Lohnkonto für Aushilfen

Für Aushilfs- und Teilzeitkräfte sowie für geringfügig Beschäftigte, deren Arbeitslohn mit festen Pauschalsteuersätzen nach § 40a EStG pauschal besteuert wird, ist eine vereinfachte Form des Lohnkontos ausreichend. Hier reicht es aus, wenn der Arbeitgeber für die jeweilige Aushilfskraft folgende Daten aufzeichnet:

- Name und Anschrift,
- Dauer der Beschäftigung,
- Zahl der tatsächlich geleisteten Arbeitsstunden,
- Tag der Auszahlung des Arbeitslohns,
- Höhe des Arbeitslohns.

Exkurs:

Da die Pauschalierung der Lohnsteuer für Arbeitslöhne in der Land- und Forstwirtschaft an weitere Voraussetzungen geknüpft ist, muss bei diesen Arbeitskräften auch die Art der Beschäftigung im Lohnkonto eingetragen werden.

3.2.5 Sammellohnkonto für pauschal besteuerte Leistungen

Eine Sonderform des Lohnkontos stellt das Sammellohnkonto dar, das für bestimmte pauschal besteuerte Leistungen geführt werden kann. Dabei finden für alle oder mehrere Arbeitnehmer die Gesamtbeträge von pauschal besteuerten Bezügen und der pauschalen Lohnsteuer darin Aufnahme.

Zulässig ist ein Sammellohnkonto

- bei pauschal besteuerten Zuwendungen anlässlich von Betriebsveranstaltungen,

- bei der pauschalversteuerten Mahlzeitengewährung durch den Arbeitgeber. Hierunter fällt nicht die Arbeitnehmerbewirtung anlässlich von Auswärtstätigkeiten,

- wenn die Lohnsteuer pauschal für eine größere Anzahl von Fällen nacherhoben wird,
- bei pauschalversteuerten Erholungsbeihilfen, wobei diese in der Regel auf der individuellen Lohnabrechnung mit angedruckt werden.

Aufnahme in das Sammellohnkonto müssen folgende Angaben finden:

- Summe der insgesamt jeweils geleisteten Bezüge,
- Zahl der Arbeitnehmer, welche die entsprechenden Bezüge erhalten haben,
- die ermittelte pauschale Lohnsteuer sowie die sich daraus ergebende Kirchensteuer sowie der Solidaritätszuschlag und
- der Tag der Zahlung.

Außerdem muss das Sammellohnkonto einen Hinweis auf die Berechnungsunterlagen enthalten sowie Angaben, wo die Zahlungsbelege abgelegt sind.

Praxistipp

Die Anwendung des Sammellohnkontos ist nicht zulässig für Aushilfskräfte und Teilzeitbeschäftigte, deren Arbeitslohn pauschal besteuert wird. Hier müssen individuelle Lohnkonten angelegt werden.

3.3 Sozialversicherung

3.3.1 Entgeltunterlagen

Auch der Sozialversicherungsträger nutzt das Lohnkonto als Prüfungsgrundlage. Deshalb muss das Lohnkonto als zentrale Stelle für sämtliche wichtigen Informationen und Unterlagen ausgestaltet werden. Die sozialversicherungsrechtlichen Aufzeichnungspflichten können zwar auch über das Lohnkonto abgewickelt werden. Darüber hinaus müssen jedoch noch verschiedene zusätzliche Aufzeichnungspflichten erfüllt werden, die lohnsteuerlich nicht von Bedeutung sind.

Der Arbeitgeber hat für jeden Beschäftigten, getrennt nach Kalenderjahren, Entgeltunterlagen in deutscher Sprache zu führen. Entgeltunterlagen sind auch für geringfügig Beschäftigte zu führen. Das Lohn- bzw. Gehaltskonto ist Teil der Entgeltunterlagen. Der Inhalt der Entgeltunterlagen ergibt sich aus § 8 BVV. Die dort aufgeführten inhaltlichen Anforderungen stellen Mindestanforderungen dar. Es bleibt dem Arbeitgeber unbenommen, weitere Daten (im Rahmen der datenschutzrechtlichen Bestimmungen) darin aufzuzeichnen.

3.3.2 Aufzeichnungspflichten des Arbeitgebers

Der Arbeitgeber hat in den Entgeltunterlagen folgende Angaben über den Beschäftigten sozialversicherungsseitig aufzunehmen:

- den Familien- und Vornamen und gegebenenfalls das betriebliche Ordnungsmerkmal,
- die Anschrift,
- das Geburtsdatum,
- bei Ausländern aus Staaten außerhalb des Europäischen Wirtschaftsraums die Staatsangehörigkeit und den Aufenthaltstitel,
- die Beschäftigungsart,
- den Beitragsgruppenschlüssel,
- die Einzugsstelle für den Gesamt-Sozialversicherungsbeitrag,
- den Beginn und das Ende der Beschäftigung,
- den Beginn und das Ende der Altersteilzeitarbeit,
- das Wertguthaben aus flexibler Arbeitszeit einschließlich der Änderungen (Zu- und Abgänge), den Abrechnungsmonat der ersten Gutschrift sowie den Abrechnungsmonat für jede Änderung und einen Nachweis über die getroffenen Vorkehrungen zum Insolvenzschutz; bei auf Dritte übertragenen Wertguthaben sind diese bei Dritten zu kennzeichnen,
- die für die Versicherungsfreiheit oder die Befreiung von der Versicherungspflicht maßgebenden Angaben,
- die Erklärung des kurzfristig geringfügigen Beschäftigten über weitere kurzfristige Beschäftigungen im Kalenderjahr oder die Erklärung des geringfügig entlohnten Beschäftigten über weitere Beschäftigungen sowie in beiden Fällen die Bestätigung, dass die Aufnahme weiterer Beschäftigungen dem Arbeitgeber anzuzeigen ist,
- das Arbeitsentgelt nach § 14 SGB IV, seine Zusammensetzung und zeitliche Zuordnung, ausgenommen sind Sachbezüge und Belegschaftsrabatte, soweit für sie eine Aufzeichnungspflicht nach dem Einkommensteuergesetz nicht besteht,
- das beitragspflichtige Brutto-Arbeitsentgelt bis zur Beitragsbemessungsgrenze der Rentenversicherung, seine Zusammensetzung und zeitliche Zuordnung,
- den Unterschiedsbetrag nach § 3 Abs. 1 Nr. 1 Buchst. b AltersTZG,

- den vom Beschäftigten zu tragenden Anteil an den Beiträgen zur Kranken-, Pflege-, Renten- und Arbeitslosenversicherung, jeweils nach Beitragsgruppen getrennt,
- die für die Erstattung von Meldungen erforderlichen Daten, soweit sie in den vorstehend geforderten Aufzeichnungen nicht enthalten sind,
- bei Entsendung Eigenart und zeitliche Begrenzung der Beschäftigung im Ausland.

Praxistipp

Zusätzlich sind das gezahlte Kurzarbeitergeld und die hierauf entfallenden beitragspflichtigen Einnahmen anzugeben. Bestehen die Entgeltunterlagen aus mehreren Teilen, so sind diese Teile durch ein betriebliches Ordnungsmerkmal zu verbinden.

3.3.3 Mindestlohn: Aufzeichnungs- und Dokumentationspflichten

In § 17 Abs. 1 MiLoG wurden erweiterte Aufzeichnungs- und Dokumentationspflichten geregelt. Diese gelten neben den bereits bisher tarifvertraglichen bzw. arbeitsrechtlichen Aufzeichnungsvorschriften des Arbeitgebers auch für die Sozialversicherung, soweit die zutreffende Ermittlung des Arbeitsentgelts nachgewiesen werden muss.

Verschärft wurden die Aufzeichnungspflichten für 2 Mitarbeitergruppen:

- für geringfügig entlohnt und kurzfristig Beschäftigte nach § 8 Abs. 1 SGB IV, unabhängig von der Branche des Arbeitgebers sowie
- für Arbeitgeber in Wirtschaftszweigen/Wirtschaftsbereichen nach § 2a SchwarzArbG.

Das Mindestlohngesetz sieht in § 17 MiLoG vor, dass ein Arbeitgeber, der Arbeitnehmer der oben genannten Gruppe aus nachfolgend genannten Wirtschaftsbereichen oder Wirtschaftszweigen beschäftigt, verpflichtet ist, Beginn, Ende und Dauer der täglichen Arbeitszeit dieser Arbeitnehmerinnen und Arbeitnehmer spätestens bis zum Ablauf des siebten auf den Tag der Arbeitsleistung folgenden Kalendertages aufzuzeichnen und diese Aufzeichnungen mindestens zwei Jahre beginnend ab dem für die Aufzeichnung maßgeblichen Zeitpunkt aufzubewahren.

Dies gilt entsprechend für einen Entleiher, dem ein Verleiher eine Arbeitnehmerin oder einen Arbeitnehmer oder mehrere Arbeitnehmerinnen oder Arbeitnehmer zur Arbeitsleistung in einem der in § 2a SchwarzArbG genannten Wirtschaftszweigen überlässt:

- Baugewerbe
- Gaststätten- und Beherbergungsgewerbe
- Personenbeförderungsgewerbe

- Speditions-, Transport- und damit verbundene Logistikgewerbe
- Schaustellergewerbe
- Unternehmen der Forstwirtschaft
- Gebäudereinigungsgewerbe
- Auf- und Abbau von Messen und Ausstellungen
- Fleischwirtschaft
- Prostitutionsgewerbe

Ausnahmen von der Aufzeichnungspflicht bzgl. der Arbeitszeit gelten gemäß § 1 Abs. 1 Mindestlohndokumentationspflichten-Verordnung (MiLoDokV) – Aufzeichnungspflichten nach dem MiLoG werden stufenweise eingeschränkt:

- Obergrenze der Aufzeichnungspflicht ist ein verstetigtes regelmäßiges Monatsentgelt von 2.958 Euro (brutto). Ab diesem Entgelt ist eine Aufzeichnungspflicht nicht mehr gegeben.
- Diese Obergrenze reduziert sich auf ein verstetigtes regelmäßiges Monatsentgelt von mehr als 2.000 Euro (brutto), soweit der Arbeitgeber dieses Monatsentgelt für die letzten vollen zwölf Monate nachweislich gezahlt hat.

Hinweis

Bei Teilzeitbeschäftigten erfolgt keine fiktive Hochrechnung auf eine Vollbeschäftigung, sodass z. B. ein Entgelt von 1.500 Euro bei 20 h/Woche eine Aufzeichnungspflicht begründet, obwohl bei Vollzeitbeschäftigung die Aufzeichnungspflicht nicht bestünde, wobei Zeiten ohne Anspruch auf Arbeitsentgelt bei der Berechnung des Zeitraums von zwölf Monaten unberücksichtigt bleiben.

Zeiten ohne Anspruch auf Arbeitsentgelt sind z. B. krankheitsbedingte Fehlzeiten über 6 Wochen oder Elternzeit. Der Arbeitgeber muss somit individuell für jeden Arbeitnehmer prüfen, ob der obige Zeitraum von 12 Monaten erreicht ist und der Betrieb nicht auch der Baubranche oder der Gebäudereinigung nach dem Arbeitnehmer-Entsendegesetz unterfällt.

So gilt die Schwelle von 2.958 Euro unverändert für alle gewerblichen Arbeitnehmer weiter, für die kaufmännisch Beschäftigten erfolgt die Absenkung – aber auch dort erst nach einem Jahr – auf 2.000 Euro. Branchen wie die Textil- und Bekleidungsindustrie müssen weiterhin bei allen Arbeitnehmern bis 2.958 Euro aufzeichnen.

§ 1 Abs. 2 MiLoDokV - ausgenommen von der Aufzeichnungspflicht sind Arbeitsverhältnisse mitarbeitender Ehepartner, eingetragener Lebenspartner, Kinder und Eltern

- des Arbeitgebers oder
- des vertretungsberechtigten Organs der juristischen Person oder eines Mitgliedes eines solchen Organs oder eines vertretungsberechtigten Gesellschafters der rechtsfähigen Personengesellschaft, wenn der Arbeitgeber eine juristische Person oder eine rechtsfähige Personengesellschaft ist.

Der Arbeitgeber hat für die beiden Ausnahmen aus § 1 MiLoDokV geeignete Unterlagen für den Nachweis der Voraussetzungen der Ausnahmen bereit zu halten (z. B. eine Kopie der Eheurkunde). Zudem ist nach § 1 Abs. 1 Mindestlohnaufzeichnungsverordnung (MiLo-AufzV) bei mobilen Tätigkeiten der Arbeitnehmer ohne Vorgaben zu Beginn und Ende der Arbeitszeit sowie eigenverantwortlicher Einteilung nur die Aufzeichnung der täglichen Dauer erforderlich.

3.3.4 Nachweis der Höhe von Sozialleistungen

Ein praktisches Problem ist häufig die Speicherung der Mitteilungen der Sozialleistungsträger über die Höhe der Sozialleistungen. Für diese gibt es keine gesetzlichen Aufbewahrungspflichten, sie bilden aber in der Regel die einzige Grundlage, mit der die Prüfer der Rentenversicherungsträger bei einer Betriebsprüfung feststellen können, ob die während des Bezugs von Entgeltersatzleistungen gewährten arbeitgeberseitigen Leistungen beitragspflichtig sind.

Bei privat Krankenversicherten muss in den Entgeltunterlagen das Bestehen einer Krankentagegeldversicherung dokumentiert werden, mit der ein als Folge von Krankheit oder Unfall durch Arbeitsunfähigkeit verursachter Verdienstausschlag zu ersetzen ist.

Der Bezugszeitraum und die Höhe des Elterngeldes müssen in den Fällen, in denen ein Arbeitgeber während dieser Zeit Leistungen (z. B. Sachbezüge) weiter gewährt, ebenfalls in den Entgeltunterlagen dokumentiert werden. Im Rahmen des Rückmeldeverfahrens erfolgt hier mittlerweile theoretisch ein direkter Austausch mit den Institutionen; die Aufbewahrung der Nachweise hat sich in der Praxis aber als sehr sinnvoll erwiesen.

3.3.5 Verzeichnis der Beschäftigten

Der Arbeitgeber hat zur Prüfung der Vollständigkeit der Entgeltunterlagen für jeden Abrechnungszeitraum ein Verzeichnis aller Beschäftigten in der Sortierfolge der Entgeltunterlagen mit den folgenden Angaben und nach Einzugsstellen (= Krankenkassen) getrennt zu erfassen und lesbar zur Verfügung zu stellen:

- den Familien- und Vornamen und gegebenenfalls das betriebliche Ordnungsmerkmal,
- den Beitragsgruppenschlüssel,
- das beitragspflichtige Arbeitsentgelt bis zur Beitragsbemessungsgrenze der Rentenversicherung,

- der Gesamt-Sozialversicherungsbeitrag, nach Arbeitgeber- und Arbeitnehmeranteilen je Beitragsgruppe getrennt,
- den Parameter zur Berechnung der voraussichtlichen Höhe der Beitragsschuld,
- die Umlagesätze nach dem Aufwendungsausgleichsgesetz und das umlagepflichtige Arbeitsentgelt und
- der Betrag nach § 3 Abs. 1 Nr. 1 Buchst. b AltersTZG (= die Mindesthöhe des zusätzlichen Beitrags des Arbeitgebers zur Rentenversicherung),
- die Sozialversicherungstage,
- das gezahlte Kurzarbeitergeld und die hierauf entfallenden beitragspflichtigen Einnahmen,
- die beitragspflichtigen Sonntags-, Feiertags- und Nachtzuschläge.

Die Beträge und die hierauf entfallenden Beiträge zur Kranken-, Pflege-, Renten- und Arbeitslosenversicherung sind getrennt nach Arbeitgeber- und Arbeitnehmeranteilen zu addieren. Aus den Einzelsummen ist die Gesamtsumme aller Beiträge zu bilden. Berichtigungen und Stornierungen sind besonders zu kennzeichnen.

3.3.6 Formvorschrift der Aufzeichnungspflicht

Die Aufzeichnungspflicht und die hiermit verbundene Duldung der Prüfung bei den Arbeitgebern durch die Träger der Rentenversicherung nach § 28p SGB IV treffen alle Arbeitgeber; auch die, die keine Beiträge oder nur Pauschalbeiträge für geringfügig entlohnte Beschäftigte zu zahlen haben. Durch diese ausnahmslose Aufzeichnungspflicht sollen die Sozialversicherungsträger in die Lage versetzt werden, Fragen der Versicherungspflicht rückwirkend prüfen zu können. Die Entgeltunterlagen sind

- getrennt nach Kalenderjahren
- in deutscher Sprache und
- im Geltungsbereich des Sozialgesetzbuchs

zu archivieren.

Praxistipp

Die vorstehend geforderten Aufzeichnungen und das Kurzarbeitergeld sind für jeden Entgeltabrechnungszeitraum erforderlich. Die beitragspflichtigen Arbeitsentgelte und Beiträge sind für die Meldungen zu summieren.

Bei Verletzung der Aufzeichnungspflichten des Arbeitgebers haftet dieser.

Nach sozialversicherungsrechtlichen Vorschriften besteht die Pflicht für die Aufbewahrung von Entgeltunterlagen bis zum Ablauf des auf die letzte Betriebsprüfung folgenden Kalenderjahres.

3.3.7 Aufbewahrungspflichten des Arbeitgebers

Folgende Unterlagen sind aufzubewahren und zu den Entgeltunterlagen zu nehmen:

- die für den Arbeitgeber bestimmte Bescheinigung der Krankenkasse über die Mitgliedschaft des Beschäftigten bei einer Krankenkasse,
- die Daten der erstatteten Meldungen nach der DEÜV,
- die Daten der von den Krankenkassen übermittelten Meldungen, die Auswirkungen auf die Beitragsberechnung des Arbeitgebers haben,
- die für die Versicherungsfreiheit oder die Befreiung von der Versicherungspflicht in einem Versicherungszweig maßgebenden Angaben,
- bei Entsendung eines Arbeitnehmers ins Ausland die Eigenart und zeitliche Begrenzung der Beschäftigung,
- bei Ausländern aus Staaten außerhalb des Europäischen Wirtschaftsraums Unterlagen, aus denen sich die Staatsangehörigkeit und der Aufenthaltstitel ergeben,
- die Erklärung des geringfügig entlohnt Beschäftigten gegenüber dem Arbeitgeber, wenn auf die Rentenversicherungsfreiheit verzichtet wurde,
- den Antrag auf Befreiung von der Rentenversicherungspflicht in der geringfügig entlohnten Beschäftigung, auf dem der Tag des Eingangs des Antrags beim Arbeitgeber dokumentiert ist,
- die Erklärung des kurzfristig geringfügig Beschäftigten über weitere kurzfristige Beschäftigungen im Kalenderjahr oder die Erklärung des geringfügig entlohnt Beschäftigten über weitere Beschäftigungen sowie in beiden Fällen die Bestätigung, dass die Aufnahme weiterer Beschäftigungen dem Arbeitgeber anzuzeigen sind,
- die Erklärung des Beschäftigten gegenüber dem Arbeitgeber, dass auf die Anwendung der Gleitzonenberechnung in der Rentenversicherung verzichtet wird oder diese Anwendung finden soll,
- die unterschriebene Niederschrift nach § 2 NachwG mit den wesentlichen Arbeitsbedingungen,
- eine Kopie des Statusfeststellungsantrags nach § 7a SGB IV mit den von der Deutschen Rentenversicherung Bund für ihre Entscheidung benötigten Unterlagen sowie deren Bescheid, ob ein abhängiges Beschäftigungsverhältnis vorliegt,
- den Bescheid der zuständigen Einzugsstelle über die Feststellung der Versicherungspflicht nach § 28h Abs. 2 SGB IV,

- die Entscheidung der Finanzbehörden, dass die vom Arbeitgeber getragenen und übernommenen Studiengebühren für ein Studium des Beschäftigten steuerrechtlich kein Arbeitslohn sind,
- den Nachweis der Elterneigenschaft nach § 55 Abs. 3 SGB XI,
- die Erklärung über den Auszahlungsverzicht von zustehenden Entgeltansprüchen,
- die Aufzeichnungen nach § 10 Abs. 1 AEntG und § 17 Abs. 1 MiLoG.

Weitere Inhalte der Entgeltunterlagen

Zu den Entgeltunterlagen gehören auch Firmen-Stammdaten, Personal-Stammdaten, Brutto/Netto-Abrechnungen einschließlich der Nebenbelege (z. B. Provisions- und Prämienabrechnungen, Stempelkarten, Stundenzettel, Fehlzeitenbelege, Zeiterfassungsprotokolle), die Daten der erstatteten Meldungen nach der DEÜV sowie die Daten nach § 25 DEÜV über alle im Vorjahr durch Datenübertragung erstatteten Meldungen.

Berichtigungen des beitragspflichtigen Arbeitsentgelts, seine Zusammensetzung und Zuordnung, des Beitragsgruppenschlüssels, der von den Versicherten zu tragenden Anteile der Beiträge und des gezahlten Kurzarbeiter- oder Saison-Kurzarbeitergeldes oder Stornierungen sind besonders kenntlich zu machen.

Die Angaben über die Beschäftigungsart, die für die Versicherungsfreiheit oder die Befreiung von der Versicherungspflicht in einem Versicherungszweig maßgebend sind, sowie die Einzugsstelle der Sozialversicherungsbeiträge (= Krankenkasse des Beschäftigten bzw. Deutsche Rentenversicherung Knappschaft-Bahn-See für geringfügig entlohnte Beschäftigte) dürfen verschlüsselt werden. Der Arbeitgeber haftet für die korrekte Nachweisführung.

3.4 Aufbewahrungsfristen von Lohnkonten

Ein Lohnkonto muss generell bis zum Ablauf des 6. Kalenderjahres, das auf die letzte Eintragung folgt, aufbewahrt werden. Das bedeutet, dass ein Arbeitgeber das Lohnkonto 2021 bis Ende des Jahres 2027 aufzubewahren hat, wenn er es noch im Jahr 2021 abgeschlossen hat.

Praxistipp

In der Praxis geht man oft davon aus, dass die Entgeltunterlagen bis zum Ablauf des auf die letzte Prüfung des Rentenversicherungsträgers folgenden Kalenderjahres aufzubewahren sind.

Des Weiteren ist der Arbeitgeber verpflichtet, die für die einzelnen Arbeitnehmer erstellten Bescheinigungen und Belege, einschließlich der Unterlagen aus dem Lohnkonto, aufzubewahren. Zweifel an der Rechtmäßigkeit des Lohnsteuerabzugs, die sich dadurch ergeben, dass der Arbeitgeber diese Aufbewahrungspflichten nicht befolgt, gehen zu seinen Lasten.

Die Regelungen über die Führung von Entgeltunterlagen und deren Aufbewahrung gelten nicht für in privaten Haushalten Beschäftigte.

Der Arbeitgeber ist verpflichtet, Geschäftsbücher, Listen und andere Unterlagen, aus denen Angaben über die Beschäftigungsverhältnisse hervorgehen, insbesondere bei Betriebsprüfungen zur Einsicht vorzuhalten.

4 Entgeltunterlagen in elektronischer Form

Die Entgeltunterlagen müssen auf maschinell verwertbaren Datenträgern geführt werden.

4.1 Lohnsteuerlich für das Finanzamt

Um die elektronische Lohnsteuer-Außenprüfung zu erleichtern, hat die Finanzverwaltung einen Standarddatensatz als Schnittstelle zum elektronischen Lohnkonto (Digitale Lohn-Schnittstelle, DLS) erarbeitet und als verbindlich festgeschrieben (§ 41 Abs. 1 Satz 7 EStG i. V. m. § 4 Abs. 2a LStDV). Die Anwendung dieses einheitlichen Datensatzes als Schnittstelle für die Lohnsteuer-Außenprüfung ist seit 2018 Pflicht.

Die Digitale Lohnschnittstelle erleichtert den Datenexport, insbesondere der Lohnkonten, unabhängig davon, welches Entgeltabrechnungsprogramm der Arbeitgeber verwendet. Hierdurch sollen Lohnsteuer-Außenprüfungen schneller und effizienter verlaufen und die Notwendigkeit, Papierunterlagen bereitzustellen, entfallen.

Die amtlich vorgeschriebene DLS ist ein Standarddatensatz mit einer einheitlichen Strukturierung und Bezeichnung von elektronischen Dateien und Datenfeldern. Die jeweils aktuelle Version der DLS mit weitergehenden Informationen steht auf der Internetseite des Bundeszentralamts für Steuern zum Download bereit.

Das Datenzugriffsrecht nach § 147 Abs. 6 Satz 2 AO auf prüfungsrelevante steuerliche Daten bleibt von der Anwendung der DLS unberührt.

Die Umsetzung der DLS erfolgt durch die Software-Hersteller. Weitere Maßnahmen durch den Arbeitgeber sind im Regelfall nicht erforderlich. Zur Vermeidung unbilliger Härten können in begründeten Fällen die lohnsteuerlichen Daten auch in einer anderen auswertbaren Form bereitgestellt werden.

Die elektronische Bereitstellung der Daten betrifft grundsätzlich auch die Lohnsteuer-Nachschauf (§ 42g EStG). Im Rahmen der Lohnsteuer-Nachschauf ist jedoch ein Datenzugriff nur mit Zustimmung des Arbeitgebers zulässig (vergleiche Bundesfinanzministerium, Schreiben vom 16.10.2014, BStBl 2014 I Seite 1408 unter Randziffer 5.).

Generell sind diese Details im BMF-Schreiben vom 26.05.2017, IV C 5 – S 2386/07/0005 :001, zur Anwendung der Digitalen Lohnschnittstelle geregelt.

4.2 Sozialversicherungsseitig für die Deutsche Rentenversicherung

Seitens der Deutschen Rentenversicherung ist sicherzustellen, dass die Formvorschriften für die Aufbereitung der Daten eingehalten werden und bei einer Betriebsprüfung nach § 28p SGB IV jederzeit ohne zeitlichen Verzug der Zugriff auf die Daten möglich ist. Den Arbeitgebern wird also ermöglicht, wie im Steuerrecht die Entgeltunterlagen vollständig in automatisierter Form vorzuhalten. Werden die Entgeltunterlagen in automatisierter Form geführt, entfällt die zusätzliche Aufbewahrung von Entgeltunterlagen in Papier.

Arbeitgeber müssen künftig alle Entgeltunterlagen und auch die Beitragsabrechnung in elektronischer Form vorhalten, so lautet die Vorgabe, die zum 01.01.2022 in Kraft tritt.

Allerdings können sich Arbeitgeber für Zeiträume bis zum 31.12.2026 von der Verpflichtung zur Führung elektronischer Unterlagen befreien lassen. Hierzu ist ein formloser Befreiungsantrag beim zuständigen Rentenversicherungsträger ausreichend.

Art und Umfang der Speicherung, die Datensätze und das Weitere zum Verfahren für die Entgeltunterlagen nach § 8 BVV und für die Beitragsabrechnung nach § 9 BVV regeln Spitzenorganisationen der Sozialversicherung in gemeinsamen Grundsätzen.

Nach § 8 Abs. 2 BVV müssen beispielsweise folgende Unterlagen aufbewahrt werden:

- Unterlagen zu einer Versicherungspflicht oder Befreiung von der Versicherungspflicht (z. B. Immatrikulationsbescheinigung)
- Niederschriften nach § 2 des Nachweisgesetzes
- Anträge auf Befreiung von der RV-Pflicht als Minijobber
- Erklärungen von kurzfristig Beschäftigten über weitere kurzfristige Beschäftigungen
- Erklärungen von Altersvollrentnern über den Verzicht auf die Versicherungsfreiheit

Die Gemeinsamen Grundsätze der Spitzenorganisationen der SV nach § 9a BVV regeln, wie die Aufbewahrung im Detail zu erfolgen hat.

Wichtig:

Die Grundsätze gelten für Unterlagen, die für Entgeltabrechnungszeiträume ab 1/2022 entstehen.

In den Grundsätzen der Spitzenverbände sind folgende wesentliche Aussagen enthalten: Bei Speicherung von Daten gilt die analoge Anwendung der GoBD. Erlaubt sind dabei auch PDF-Dateien und Bilddateien, beide Formate dürfen nicht veränderbar sein. Dabei müssen die Dateien entsprechende Namen haben, alternativ muss eine Legende oder tabellarische Zuordnung vorhanden sein, um eine einfache Zuordnung der Daten zu ermöglichen.

Die Herausforderung besteht in der Vorgabe, dass Dateien, die Erklärungen abbilden, die der Schriftform nach § 126 BGB bedürfen, qualifiziert elektronisch zu signieren sind.

Exkurs elektronische Signatur

Die europäische Verordnung über die elektronische Identifizierung und vertrauenswürdige Dienste für elektronische Transaktionen (kurz: eIDAS-Verordnung) definiert drei Stufen der elektronischen Signatur:

- die einfache elektronische Unterschrift
- die fortgeschrittene elektronische Unterschrift
- die qualifizierte elektronische Unterschrift

Der Unterschied zwischen den drei Arten von elektronischen Signaturen betrifft das Sicherheitsniveau, das mit jedem der oben genannten Kriterien verbunden ist. Die Beweiskraft der Unterschrift liegt also in der Qualität der Identifizierung des Unterzeichners und in dem Nachweis, dass das unterzeichnete Dokument tatsächlich das vorgelegte ist.

5 Übersicht der Angaben im Lohnkonto

Folgende Angaben müssen im Lohnkonto enthalten sein:

Anschrift des Arbeitnehmers	laut ELStAM bzw. Ersatzbescheinigung
Arbeitslohn	Art und Höhe, getrennt nach Barlohn, Sachbezügen sowohl steuerpflichtig und steuerfrei
Arbeitslohn für mehrere Kalenderjahre	Gesamtbetrag, einbehaltene Lohnsteuerabzugsbeträge
Auszahlungsdatum	Arbeitslohn, vermögenswirksame Leistungen, Direktversicherung
Aushilfskräfte, geringfügig Beschäftigte	Arbeitslohn, pauschale Lohnsteuer, Solidaritätszuschlag und Kirchensteuer, ggf. Art der Tätigkeit
Angaben zur Lohnsteuererhebung	nacherhobene Lohnsteuer, Eintrag als pauschal besteuert Arbeitslohn

Aufstockungsbeträge nach AltTZG	Auszahlungsbetrag
Betriebsveranstaltung	steuerpflichtiger Zuwendungsbetrag als pauschal besteufter Arbeitslohn
Brutto-Arbeitslohn	steuerpflichtiger Gesamtbetrag, ohne Abzüge
Direktversicherung	Eintrag als pauschal besteufter Arbeitslohn oder steuerfreier Arbeitslohn, Vertragsbestimmungen
Entschädigungen, die ermäßigt besteuert wurden	gesondert vom übrigen Arbeitslohn
Elternzeit	Großbuchstabe U
Fahrtkostenzuschüsse	Fahrtkostenzuschüsse, pauschal besteuert, Fahrten zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte
Faktor zur Lohnsteuerermittlung nach Steuerklasse IV	laut ELStAM bzw. Ersatzbescheinigung
Geburtsdatum des Arbeitnehmers	lt. ELStAM/Ersatzbescheinigung
Großbuchstabe M	unentgeltliche Verpflegung (60-Euro-Grenze) durch den Arbeitgeber bei Auswärtstätigkeiten
Großbuchstabe S	vereinfachte Lohnsteuerberechnung von sonstigen Bezügen nach Arbeitgeberwechsel
Großbuchstabe U	für Unterbrechungszeiträume von 5 oder mehr aufeinander folgende Arbeitstagen
Gruppenunfallversicherung	Eintrag als pauschal besteufter Arbeitslohn
Identifikationsnummer	laut Angaben des Arbeitnehmers bzw. Ersatzbescheinigung
Jubiläumszuwendungen	im Falle der ermäßigten Besteuerung gesondert vom übrigen Arbeitslohn; ebenso die hierauf entfallenden Steuerabzugsbeträge
Kinderfreibeträge	Anzahl laut ELStAM bzw. Ersatzbescheinigung
Kirchensteuer	sowohl laufende wie pauschale Kirchensteuer
Krankengeld	Großbuchstabe U

Kurzarbeitergeld	Auszahlungsbetrag
Krankenversicherungszuschüsse	Eintrag als steuerfreier Arbeitslohn
Lohnzahlungszeitraum	z. B. Januar, 10. Kalenderwoche
Lohnsteuer	einbehaltene und pauschal erhobene Lohnsteuer
Mahlzeiten im Betrieb	Eintrag als Sachbezug, ggf. als pauschal besteuarter Arbeitslohn
Mutterschaftsgeld	Großbuchstabe U
Nettolohnzahlung	Auszahlungsbetrag sowie der Brutto-Arbeitslohn und die vom Arbeitgeber übernommenen Beträge, Lohnsteuer, Kirchensteuer, Solidaritätszuschlag
Pensionsfonds, Pensionskasse	Eintrag als pauschal besteuarter Arbeitslohn oder steuerfreier Arbeitslohn, Vertragsbestimmungen
Religionszugehörigkeit	laut ELStAM bzw. Ersatzbescheinigung, im Falle der Nichtkirchenzugehörigkeit bei Aushilfs- und Teilzeitkräften eine Eigenerklärung nach amtlichem Muster
Reisekosten	Eintrag des steuerfreien Arbeitslohns
Sachbezüge	einzelne Bezeichnungen, Ausgabebetrag, Abgabeort, steuerlicher Wert, eventuelle Zuzahlung des Arbeitnehmers
Sachbezüge, steuerfrei	steuerfrei wegen 44-EUR-Grenze
Saison-Kurzarbeitergeld (früher: Winterausfallgeld)	Auszahlungsbetrag
Steuerklasse (ggf. mit Faktor)	laut ELStAM bzw. Ersatzbescheinigung
Solidaritätszuschlag	einbehaltener Betrag
sonstiger Bezug	getrennt vom laufenden Arbeitslohn
sonstige Bezüge unter 1.000 Euro	falls pauschal besteuert: Eintrag als pauschal besteuarter Arbeitslohn
Urlaub, unbezahlter	Großbuchstabe U
Unterstützungen	Eintrag als steuerfreier Arbeitslohn
vermögenswirksame	Eintrag des überwiesenen Betrags an Anlageinstitut

Leistungen	
Wehrübung	Großbuchstabe U
Wehr- oder Zivildienst	Großbuchstabe U
Zuschuss zum Mutterschaftsgeld	Auszahlungsbetrag, kein U

© 2022 Alle Rechte, insbesondere das Verlagsrecht, allein beim Herausgeber DATEV eG, 90329 Nürnberg (Verlag).

Die Inhalte wurden mit größter Sorgfalt erstellt, erheben keinen Anspruch auf eine vollständige Darstellung und ersetzen nicht die Prüfung und Beratung im Einzelfall.

Die enthaltenen Beiträge und Abbildungen sind urheberrechtlich geschützt. Mit Ausnahme der gesetzlich oder vertraglich zugelassenen Fälle ist eine Verwertung ohne Einwilligung der DATEV eG unzulässig.

Eine Weitergabe an Dritte ist nicht erlaubt. Aus urheberrechtlichen Gründen ist eine Veröffentlichung z. B. in sozialen Netzwerken oder auf Internet-Homepages nicht gestattet.

Im Übrigen gelten die Geschäftsbedingungen der DATEV.

Angaben ohne Gewähr

Titelbild: © Stefan Balk/www.stock.adobe.com

Stand: Dezember 2021

DATEV-Artikelnummer: 12326

E-Mail: literatur@service.datev.de

Mandanten-Info

Import und Umsatzsteuer

Editorial

1 Was sind Zolldokumente?

1.1 Zolldokumente beim Export

1.2 Zolldokumente beim Import

2 Internethandel

3 Pflichten des Anmelders

4 Aufbewahrungsform

5 Aufbewahrungsort

6 Aufbewahrungsfristen

6.1 Aufbewahrungsfristen im Steuer- und Zollrecht

6.2 Aufbewahrungsfristen im Zusammenhang mit dem ATLAS-Verfahren

6.3 Aufbewahrungsfristen für Präferenzdokumente beim Export

6.4 Aufbewahrungsfristen für Präferenzdokumente beim Import

6.5 Aufbewahrungsfristen nach Außenwirtschaftsrecht

7 Korrekturmöglichkeiten und -pflichten

Editorial

Für Sendungen, die das Zollgebiet der EU verlassen, benötigt man Zollpapiere, die richtig aufbewahrt werden müssen.

Unter Zollpapiere sind alle Arten von Dokumenten und Formularen zu verstehen, die man bei der Einreise/Einfuhr, Durchfuhr und Ausfuhr in und aus einem oder mehreren Ländern bei der Gestellung benötigt oder die zur Nutzung von steuerlichen Vergünstigungen zusätzlich zur Zollabfertigung vorgelegt werden müssen.

Die Vielzahl an unterschiedlichen Dokumenten ist insbesondere für Einsteiger in das internationale Geschäft oft verwirrend.

Die Broschüre bildet Grundlagen ab und gibt einen Überblick zu folgenden Fragen:

- Was sind Zollpapiere?
- Was ist bei Einfuhren von Internetbestellungen zu beachten?
- Wie sind Zollpapiere aufzubewahren?
- Welche Fristen gelten für die Aufbewahrung der Zollpapiere nach dem Zoll- und Außenwirtschaftsrecht?

1 Was sind Zolldokumente?

Es gibt eine Vielzahl von Dokumenten, die dem Zollamt vorzulegen sind, sowohl im Falle des Imports als auch eines Exports.

Manche Dokumente müssen immer vorgelegt werden, z. B. Abfall-, Betäubungsmittel-, tierärztliches Zeugnis, außenwirtschaftsrechtliche Genehmigungen, andere Dokumente nur bei Verlangen des Zollamtes, z. B. Präferenznachweise, Einfuhrgenehmigungen, Ursprungszeugnisse.

Zu den Zolldokumenten² gehören neben den elektronischen Zollanmeldungen auch alle Unterlagen, die einer Zollanmeldung nach Art. 162 und Art. 163 Unionszollkodex (UZK) beizufügen sind. Dies gilt sowohl für die Ein- als auch für die Ausfuhr. Sofern die Zollbehörden auf Vorlage von Unterlagen (zunächst) verzichten, so sind diese dennoch zur Verfügung der Zollbehörden (im Original) aufzubewahren. Im Fall einer Zollkontrolle, Zollprüfung oder anderer zollrechtlicher Überprüfungen (z. B. Außenwirtschaftsprüfung), sind diese dann vorzulegen.

² Unterlagen nach Art. 15 Abs. 1 und Art. 163 UZK

1.1 Zolldokumente beim Export

Zollrechtlich relevante Dokumente beim Export sind unter anderem:

- (elektronische) Zollanmeldung
- Ausfuhrbegleitdokument (ABD), Ausgangsvermerk (AGV), Alternativ-Nachweise
- BAFA-Dokumente, wie z. B. Voranfrage-Bescheid, Auskünfte zur Außenwirtschaft (AzA), Ausfuhrgenehmigungen, Auskünfte zur Güterliste (AzG), Nullbescheide
- Endverbleibserklärung (EVE)
- Ausfuhrgenehmigungen nach anderen Rechtsgebieten: Artenschutz, Abfall, Betäubungsmittel, Arzneimittel
- (Proforma-)Rechnungen
- Geschäftsbriefe
- Präferenznachweise (Lieferantenerklärungen, EUR.1, EUR.2,³ A.TR)
- Beförderungspapier (z. B. Frachtbrief, Konnossemente)
- Liste der Packstücke
- Einfuhrgenehmigungen des Importstaates (Empfängerstaat)
- Ursprungszeugnisse
- Versanddokumente (z. B. Carnet ATA, Carnet TIR, Carnet CPD,⁴ Formular T1⁵ und T2⁶)
- Register oder Aufzeichnungen für Exporte von Gütern des Teil I Abschnitt A der Ausfuhrliste

Die „BAFA-Dokumente“ sind beim Bundesamt für Wirtschaft und Ausfuhrkontrolle (BAFA) zu beantragen. Nullbescheid bezeichnet einen Verwaltungsakt des BAFA, aus dem sich ergibt, dass die beabsichtigte Ausfuhr keiner Ausfuhrgenehmigung bedarf.

³ Postverkehr mit Syrien

⁴ Nur bei vorübergehenden Einfuhren von Berufsausrüstungsgegenständen, Messe- und Ausstellungsgütern sowie Warenmustern nach Taiwan.

⁵ externes Unionsversandverfahren

⁶ internes Unionsversandverfahren

Der Ausgangsvermerk bestätigt, dass die Ware das Zollgebiet der EU verlassen hat. Er dient als Beweis für den Ausgang der Ware auch im Zusammenhang mit der Umsatzsteuerbefreiung von Exporten.

Sofern Dokumente im Original der Lieferung beizufügen sind (z. B. Lieferantenerklärungen, (Proforma-)Rechnungen) reicht es, eine Kopie aufzubewahren.

1.2 Zolldokumente beim Import

Zollrechtlich relevante Dokumente beim Import sind:

- (elektronische) Zollanmeldung
- Packliste
- (Proforma-)Rechnungen
- Geschäftsbriefe
- Frachtpapiere
- Einfuhrgenehmigungen
- Einfuhrlizenzen (z. B. bei Einfuhrkontingenten)
- Gesundheitszeugnisse (z. B. bei Tieren)
- Versandpapiere (z. B. Formulare T1 und T2)
- Ursprungserklärung/Lieferantenerklärungen/Präferenznachweise (Form A, EUR.1, EUR.2, EUR-MED, A.TR oder Ursprungserklärung auf der Rechnung oder andere Ursprungsnachweise)

Sowohl bei Einfuhr als auch bei Ausfuhr werden diese Dokumente mit den Unterlagencodierungen bei der Zollanmeldung erfasst.

2 Internethandel

Ab dem 1. Juli 2021 treten umfangreiche Änderungen für den grenzüberschreitenden Internethandel (E-Commerce) in Kraft. Dies betrifft u. a. die sog. „China-Schnäppchen“, also Bestellungen außerhalb der EU zu sehr günstigen Preisen. Dann müssen alle Importe unabhängig ihres Wertes beim Zoll angemeldet werden. Zukünftig entfallen diverse Freibeträge und Freigrenzen für Importe aus Nicht-EU-Ländern. Das betrifft sowohl die Erhebung von Zoll, Verbrauchsteuer, als auch von Einfuhrumsatzsteuer (Abgaben).

Zukünftig müssen alle Waren beim Import elektronisch beim Zoll angemeldet werden. Briefsendungen können auch weiterhin ohne elektronische Zollanmeldung angemeldet werden.

Neuerlich wird eine Zoll-Freigrenze in Höhe von 150 Euro für kommerzielle Warensendungen eingeführt. Für Waren bis zu diesem Wert fallen nur Einfuhrumsatzsteuer und ggf. Verbrauchsteuern an. Die derzeitige Freigrenze von 45 Euro für Geschenke von Privatpersonen an Privatpersonen (P2P) bleibt bestehen.

Um die Masse an Sendungen erfassen zu können, wird ein neues Zollverfahren geschaffen. Im Unterschied zu einer normalen Zollanmeldung ist nur ein verringerter Datensatz verlangt. So genügt die Angabe einer verkürzten Warentarifnummer. Diese Regelung gilt für alle Sendungen, unabhängig von der Art der Beförderung, z. B. Postsendungen, Kuriersendungen. Diese Regelung gilt jedoch nicht für Waren, die Verbrauchsteuern unterliegen oder Verboten oder Beschränkungen (VuB) unterliegen. Für solche Waren bedarf es weiterhin einer elektronischen Zollanmeldung mit vollem Datensatz.

Die Anmeldung von Sendungen mit einem Wert von bis zu 150 Euro erfolgt durch den Post- oder Kurierdienst (Beförderer). Um den Lieferprozess zu beschleunigen, wird der Beförderer auch die Abgaben vorstrecken und dem Empfänger in Rechnung stellen. Für diesen Service (Zollanmeldung und Begleichung von Abgaben) können Beförderer Entgelte verlangen.

Bei einem Sachwert einer Bestellung von bis zu 150 Euro fallen daher neben der Einfuhrumsatzsteuer in Höhe von 19 % (oder 7 %) und ggf. Verbrauchsteuern zusätzlich ggf. auch Service-Entgelte des Beförderers an. Ab einem Wert von 150,01 Euro fallen zudem in der Regel Zölle an, es sei denn, der Zollsatz für eine Ware ist 0 %.

Zollanmeldungen für kommerzielle Sendungen bis zu einem Wert von 150 Euro oder Geschenke von Privatpersonen zu Privatpersonen (P2P) bis zu einem Wert von 45 Euro, können nur in dem Land der EU abgegeben werden, in welchem der Empfänger laut Adressangabe die Sendung annehmen soll.⁷

⁷ Einfuhranmeldung über die IMPOST-Anwendung in ATLAS.

Die Einfuhranmeldung kann unabhängig vom Empfängerland abgegeben werden, wenn der Lieferer sich beim neuen sog. IOSS-Verfahren (Import One-Stop-Shop) in der EU registriert. Das IOSS-Verfahren gilt für Internethändler, die Nicht-Unionswaren in die EU mit einem Sachwert von bis zu 150 Euro einführen und deren Endkunden Privatpersonen sind (B2C-Handel). Über dieses IOSS-Verfahren wird dann die fällige Umsatzsteuer abgewickelt. Das IOSS-Verfahren ist freiwillig und soll Internethändlern im Drittland die Einfuhr in die EU erleichtern. Das IOSS-Verfahren kann nicht genutzt werden, wenn es sich um verbrauchsteuerpflichtige Waren handelt oder es sich um eine Lieferung an ein Unternehmen handelt (B2B). In beiden Fällen ist der Wert der Warensendung nicht relevant.

3 Pflichten des Anmelders

Gemäß Art. 15 Abs. 2 UZK haben am Zollverfahren Beteiligte⁸ die Verantwortung, dass Unterlagen richtig sind. Wer eine Zollanmeldung, eine Anmeldung zur vorübergehenden Verwahrung, eine summarische Eingangsanmeldung, eine summarische Ausgangsanmeldung, eine Wiederausfuhranmeldung oder eine Wiederausfuhrmitteilung einer Person an die Zollbehörden abgibt, oder mit Stellung eines Antrags auf eine Bewilligung oder eine sonstige Entscheidung ist für alle folgenden Umstände verantwortlich:

- a) Für die Richtigkeit und Vollständigkeit der Informationen in der Anmeldung, der Mitteilung oder dem Antrag,
- b) für die Echtheit, die Richtigkeit und die Gültigkeit jeder der Anmeldung, der Mitteilung oder dem Antrag beigefügten Unterlagen,
- c) gegebenenfalls für die Erfüllung aller Pflichten im Zusammenhang mit der Überführung der Waren in das betreffende Zollverfahren oder aus der Durchführung der bewilligten Vorgänge.

Gem. Artikel 15 Abs. 1 UZK haben am Zollverfahren Beteiligte (z. B. Anmelder) auf Verlangen der Zollbehörden und innerhalb der gesetzten Frist den Zollbehörden in geeigneter Form Zugang zu allen erforderlichen Unterlagen und Informationen zu gewähren, um eine zolltechnische Abwicklung zu ermöglichen.

⁸ Alle am Zollverfahren beteiligte Personen, z. B. Anmelder, Einführer, Ausführer, Vertreter, Frachtführer.

4 Aufbewahrungsform

Originär elektronisch erzeugte Daten (z. B. bei Eingabe von Daten in ATLAS) sind elektronisch aufzubewahren. Einen Ausdruck der erzeugten Daten aufzubewahren genügt nicht. Elektronische Daten müssen – wie Unterlagen in Papierform – revisions sicher aufbewahrt werden. Das bedeutet, dass die Unterlagen zugänglich sein müssen. Das bedeutet, dass die Unterlagen kurzfristig (zeitlich) und räumlich gefunden werden können müssen. Außerdem müssen die Unterlagen für einen Menschen lesbar sein. Des Weiteren muss eine Manipulation der Unterlagen ausgeschlossen sein (Unveränderlichkeit). Ab 2020 ist eine Zertifizierung des Manipulationsschutzes vorgeschrieben.

Wird die Zollanmeldung durch einen Dritten (z. B. Dienstleister) gemacht, so reicht die Archivierung von (elektronischen) Kopien, sofern die Weitergabe von Originalen (z. B. bei elektronischen Dokumenten) nicht möglich ist. Der Informationsfluss zwischen Exporteur und Dienstleister sollte ebenfalls archiviert werden.

Unterlagen, die im Original in Papierform vorliegen (z. B. Ursprungszeugnisse, Präferenznachweise/Lieferantenerklärungen, vom Zoll abgestempelte Dokumente, andere amtliche Urkunden), müssen grundsätzlich in Papierform aufbewahrt werden.

Die im Zielland im Original einzureichenden Dokumente sollten in Kopie (elektronisch) aufbewahrt werden, um den jeweiligen Exportvorgang nachvollziehen zu können. Dies kann z. B. im Rahmen von Außenwirtschaftsprüfungen wichtig sein.

Die bei Nutzung von IAA-Plus je Vorgang zur Verfügung gestellten PDF-Dokumente und XML-Nachrichten müssen heruntergeladen und revisions sicher gespeichert werden.⁹

Aufbewahrungsform im Steuerrecht

Die Form der Aufbewahrung ergibt sich aus § 147 Abs. 2 AO. Danach können Zollunterlagen als Wiedergabe auf einem Bildträger oder auf anderen Datenträgern aufbewahrt werden, wenn dies den Grundsätzen ordnungsmäßiger Buchführung entspricht und sichergestellt ist, dass die Wiedergabe oder die Daten

1. mit den empfangenen Handels- oder Geschäftsbriefen und den Buchungsbelegen bildlich und mit den anderen Unterlagen inhaltlich übereinstimmen, wenn sie lesbar gemacht werden,
2. während der Dauer der Aufbewahrungsfrist jederzeit verfügbar sind, unverzüglich lesbar gemacht und maschinell ausgewertet werden können.

⁹ siehe Gliederungspunkt 2.5 des IAA-Plus-Handbuchs

Amtliche Urkunden (z. B. Dokumente, die von einer Behörde erstellt oder abgestempelt sind)¹⁰ bzw. förmliche Präferenznachweise,¹¹ oder handschriftlich zu unterschreibende nicht förmliche Präferenznachweise sind im Original aufzubewahren.

Lieferantenerklärungen können elektronisch aufbewahrt werden, wenn sie nicht zu unterschreiben sind und auch nicht amtlich abgestempelt sind.

Bei elektronischen Dokumenten ist die fristkonforme Archivierung in elektronischer Form zu gewährleisten. Die Zollanmeldungen selbst werden elektronisch gespeichert. Elektronische Dokumente, die im Rahmen mit einer Zollanmeldung erzeugt werden (z. B. Ausfuhrbegleitdokument, Ausgangsvermerk), sind auch elektronisch zu archivieren.

5 Aufbewahrungsort

Unterlagen sind grundsätzlich am Sitz des Unternehmens im Inland aufzubewahren. Bei elektronischer Abspeicherung ist darauf zu achten, dass der jederzeitige Zugriff am Sitz des Unternehmens gewährleistet ist. Dokumente, die im Original aufzubewahren sind, dürfen nicht im Ausland gelagert werden. Für die Lagerung sonstiger Dokumente (Steuer-/Zolldokumente, die nicht im Original aufbewahrt werden müssen) außerhalb des Unternehmenssitzes braucht es die Zustimmung des Finanzamts bzw. des Hauptzollamtes.

6 Aufbewahrungsfristen

Da zahlreiche Zolldokumente steuerrechtliche Relevanz haben (z. B. Präferenznachweise) sind für die Aufbewahrungsfristen steuerrechtliche Fristen zu beachten.¹² Steuerrechtliche Fristen sind grundsätzlich im nationalen Recht geregelt und betragen sechs oder zehn Jahre. Die Frist beginnt mit Ablauf des Kalenderjahres, in dem das Dokument erzeugt wurde.

Die Aufbewahrungsfristen können allerdings auch länger als 10 Jahre betragen, wenn z. B. gegen zollrechtliche Entscheidungen Rechtsbehelfe eingelegt wurden oder Prüfungen stattfinden.

¹⁰ Unterlagen nach Art. 15 Abs. 1 und Art. 163 UZK

¹¹ EUR.1, EUR-Med, A.TR, Form A

¹² Deshalb kommen die kürzeren Aufbewahrungspflichten von mindestens drei Jahren aus der Durchführungsverordnung (EU) 2015/2447 sowie den Ursprungsprotokollen in Präferenzabkommen (Freihandelsabkommen) nicht zum Tragen.

6.1 Aufbewahrungsfristen im Steuer- und Zollrecht

Die in Art. 15 Abs. 1 UZK genannten Unterlagen und Informationen sind mindestens drei Jahre lang für Zollkontrollen zugänglich (in Papierform oder digital) aufzubewahren.

Für Waren, die zum zollrechtlich freien Verkehr überlassen oder zur Ausfuhr angemeldet wurden, läuft diese Frist ab dem Ende des Kalenderjahres, in dem die Zollanmeldungen zur Überlassung zum zollrechtlich freien Verkehr oder zur Ausfuhr angenommen worden sind.

Für Waren, die unter Nutzung des Zollverfahrens der Endverwendung unter vollständiger oder teilweiser Befreiung von Einfuhrabgaben zum zollrechtlich freien Verkehr überlassen worden sind, läuft diese Frist ab dem Ende des Jahres, in dem ihre zollamtliche Überwachung endet. Zu beachten ist, dass hierdurch eine noch längere Aufbewahrungsfrist als die 10-jährige Aufbewahrungsfrist entstehen kann.

Für Waren, die in ein anderes Zollverfahren übergeführt wurden, oder für Waren in der vorübergehenden Verwahrung läuft diese Frist ab dem Ende des Jahres, in dem das betreffende Zollverfahren erledigt wird oder die vorübergehende Verwahrung endet. Auch in diesem Fall kann es sein, dass die Dokumente länger als 10 Jahre aufbewahrt werden müssen.

Stellt sich bei einer **Zollkontrolle** in Bezug auf die Zollschuld heraus, dass die betreffende buchmäßige Erfassung berichtigt werden muss, und ist der Beteiligte hiervon unterrichtet worden, so sind die Unterlagen und Informationen drei Jahre über den in Art. 51 Abs. 1 UZK genannten Zeitraum (mindestens drei Jahre) hinaus aufzubewahren.

Lebt eine Zollschuld wieder auf, weil z. B. eine Zollschuld zu Unrecht erstattet oder erlassen wurde, so verlängern sich die Aufbewahrungsfristen nach dem UZK bis zu einer endgültigen Entscheidung über die Zollschuld. Die Frist beginnt an dem Tag, an dem der Antrag auf Erstattung oder Erlass der Zollschuld gestellt wurde.

Ist ein **Rechtsbehelf** eingelegt oder ein **Gerichtsverfahren** eingeleitet worden, so sind die Unterlagen und Informationen bis zum Ende des Rechtsbehelfsverfahrens oder des Gerichtsverfahrens aufzubewahren. Zu beachten ist, dass hierdurch eine noch längere Aufbewahrungsfrist als die 10-jährige Aufbewahrungsfrist entstehen kann.

6.2 Aufbewahrungsfristen im Zusammenhang mit dem ATLAS-Verfahren

Die mit der Zollverwaltung im IT-Verfahren ATLAS ausgetauschten Nachrichten¹³ und das Logbuch zum Nachweis des Nachrichtenaustauschs sind vom Anmelder zehn Jahre lang elektronisch aufzubewahren. Die Frist beginnt mit Ablauf des Kalenderjahres, in dem die Nachrichten versandt oder empfangen wurden bzw. der Eintrag im Logbuch vorgenommen wurde.

Die für die Zollabfertigung erforderlichen Unterlagen sind zehn Jahre aufzubewahren. Der Beginn der Aufbewahrungsfrist beginnt in dem Kalenderjahr, in dem die Unterlagen entstanden sind bzw. der Eintrag in ATLAS vorgenommen wurde.¹⁴

Unter die zehnjährige Aufbewahrungsfrist fallen die summarischen Anmeldungen, die Zollanmeldungen und die hierauf ergangenen Bescheide über Einfuhrabgaben. Ferner sind die im Zusammenhang mit der Zollanmeldung stehenden Papiere (zum Beispiel Handelsrechnungen, Frachtrechnungen und Präferenznachweise), die grundsätzlich mit der Zollanmeldung vorzulegen sind, zehn Jahre aufzubewahren.

6.3 Aufbewahrungsfristen für Präferenzdokumente beim Export

Im Zusammenhang mit der Ausstellung von Lieferantenerklärungen und Präferenznachweisen beim Export bestehen Aufbewahrungspflichten

- für den Aussteller einer Lieferantenerklärung für alle Belege, die die Richtigkeit der Erklärung belegen,
- für den Ausführer für alle dem Nachweis der Ursprungseigenschaft des betreffenden Erzeugnisses zugrunde liegenden Unterlagen.

Da ein Ausführer Steuerpflichtiger nach der Abgabenordnung (AO) ist und somit Buchführungspflichten unterliegt, gelten die Aufbewahrungsfristen gem. § 147 AO.

Die Lieferantenerklärungen sind als Bestandteil der geschäftlichen Korrespondenz sechs Jahre lang aufzuwahren. Die Frist beginnt mit Ablauf des Kalenderjahres, in dem die mit der Lieferantenerklärung zusammenhängende Ausfuhr getätigt wurde.

Sofern Lieferantenerklärungen oder Ursprungserklärungen auf einer Rechnung oder einer sonstigen Unterlage¹⁵ abgegeben werden, beträgt die Aufbewahrungsfrist zehn Jahre. Die Frist beginnt mit Ablauf des Kalenderjahres, in dem die Ausfuhr vorgenommen wurde. (Bei-

¹³ EDIFACT/XML-Nachrichten

¹⁴ ATLAS-Verfahrensanweisungen

¹⁵ z. B. amtliche Urkunden, amtlich abgestempelte Unterlagen

spiel: Ausfuhrvorgang am 01. Februar 2019; die Frist beginnt am 01. Januar 2020 und endet am 31. Dezember 2029). Bitte beachten Sie evtl. abweichende steuerrechtliche Aufbewahrungsfristen.

6.4 Aufbewahrungsfristen für Präferenzdokumente beim Import

Lieferantenerklärungen müssen zehn Jahre lang aufbewahrt werden. Eine längere Aufbewahrung ist anzuraten, wenn Präferenzware zunächst gelagert wird und später mit präferenziellem Ursprung exportiert werden soll.

Zu beachten sind ggf. noch weitere Fristen, die sich aus in Anspruch genommene Präferenz- bzw. Freihandelsabkommen ergeben.

Wenn Sie unsicher hinsichtlich der unterschiedlichen Fristen sind, wenden Sie sich an ihren steuer- oder zollrechtlichen Berater.

6.5 Aufbewahrungsfristen nach Außenwirtschaftsrecht

Für Register und Aufzeichnungen für Exporte von Gütern des Teil I Abschnitt A der Ausfuhrliste (Rüstungsgüter) gilt eine Aufbewahrungsfrist von 5 Jahren. Die Frist beginnt am Ende des Kalenderjahres, in dem die Ausfuhr erfolgt ist.

Für Register und Aufzeichnungen für Exporte und Vermittlungstätigkeiten von Dual-Use-Gütern gilt eine Mindestaufbewahrungsfrist von 3 Jahren. Die Frist beginnt mit Ende des Kalenderjahres, in dem der Export stattfand.

Verwaltungsakte im Ausfuhrverfahren (z. B. des BAFA) sind fünf Jahre nach Ablauf der Gültigkeit des Verwaltungsaktes aufzubewahren, es sei denn, der Verwaltungsakt ist vorher zurückzugeben.

Ein Verwaltungsakt muss zurückgegeben werden, wenn ein Verwaltungsakt unwirksam geworden ist, der Adressat des Verwaltungsakts den Verwaltungsakt nicht (mehr) nutzen möchte oder ein Zweitbescheid erteilt wurde.

Zusätzliche Aufbewahrungsfristen können sich in Allgemeinen Genehmigungen (AGG) des BAFA finden.

Wer Kriegswaffen im Sinne des Kriegswaffenkontrollgesetzes (KrWaffKontrG) herstellt, befördern lässt oder selbst befördert oder die tatsächliche Gewalt über Kriegswaffen von einem anderen erwirbt oder einem anderen überlässt hat ein sog. Kriegswaffenbuch zu führen.

Das Kriegswaffenbuch ist so lange aufzubewahren, wie der zur Kriegswaffenbuchführung Verpflichtete die tatsächliche Gewalt über Kriegswaffen innehat; mindestens jedoch zehn Jahre vom Tage der zuletzt vorgenommenen Eintragung an gerechnet.

7 Korrekturmöglichkeiten und -pflichten

Da Zollanmeldungen – sowohl beim Import und Export – mannigfaltige Folgen und Pflichten nach sich ziehen, z. B. Steuern (Zoll), marktpolitische Maßnahmen, Exportkontrolle, bestehen ggf. auch Korrekturpflichten. Da Zoll eine Steuer ist, sind zollauslösende Vorgänge genauso wie steuerrelevante Vorgänge zu korrigieren, sollten durch den Zollschuldner Fehler bei der Verzollung festgestellt werden.

Nach Annahme der Zollanmeldung ist eine Korrektur nur auf Antrag des Anmelders möglich. Die Korrektur muss sich auf die ursprünglich angemeldeten Waren beziehen. Eine Korrektur ist ausgeschlossen, wenn der Anmelder von der Zollbehörde unterrichtet wurde, dass eine Beschau der Waren durchgeführt werden soll. Eine Korrektur ist ebenfalls ausgeschlossen, wenn die Zollbehörde festgestellt hat, dass die Zollanmeldung unrichtig ist oder die Waren bereits überlassen wurden.

Nach Überlassung der Waren kann ein Antrag auf Korrektur der Zollanmeldung noch innerhalb von drei Jahren nach Annahme der Zollanmeldung gestellt werden, wenn der Anmelder damit seinen Pflichten zur korrekten Anmeldung des Zollverfahrens nachkommt.

Sollte irrtümlich das falsche Zollverfahren gewählt oder die falschen Waren angemeldet worden sein, kann unter bestimmten Voraussetzungen eine Ungültigkeitserklärung der Zollanmeldung innerhalb von 90 Tagen bzw. beim Export innerhalb von 150 Tagen beantragt werden.

Sollten Sie Fehler in einer Zollanmeldung feststellen und unsicher sein, was zu tun ist, dann wenden Sie sich an Ihren zollrechtlichen Berater.

© 2021 Alle Rechte, insbesondere das Verlagsrecht, allein beim Herausgeber DATEV eG, 90329 Nürnberg (Verlag).

Die Inhalte wurden mit größter Sorgfalt erstellt, erheben keinen Anspruch auf eine vollständige Darstellung und ersetzen nicht die Prüfung und Beratung im Einzelfall.

Die enthaltenen Beiträge und Abbildungen sind urheberrechtlich geschützt. Mit Ausnahme der gesetzlich oder vertraglich zugelassenen Fälle ist eine Verwertung ohne Einwilligung der DATEV eG unzulässig.

Eine Weitergabe an Dritte ist nicht erlaubt. Aus urheberrechtlichen Gründen ist eine Veröffentlichung z. B. in sozialen Netzwerken oder auf Internet-Homepages nicht gestattet.

Im Übrigen gelten die Geschäftsbedingungen der DATEV.

Angaben ohne Gewähr

Titelbild: © Claudio Divizia/www.stock.adobe.com

Stand: April 2021

DATEV-Artikelnummer: 12309

E-Mail: literatur@service.datev.de