

Mandanten-Info

Aufzeichnungs- &
Aufbewahrungspflichten

Aufzeichnungs- und Aufbewahrungspflichten im Rahmen der Entgelt- abrechnung



Mandanten-Info

Aufzeichnungs- und Aufbewahrungspflichten im Rahmen der Entgeltabrechnung

Inhalt

1. Einführung	1
2. Aufzubewahrende Unterlagen generell.....	2
3. Lohnkonto.....	3
3.1 Gesetze, Vorschriften und Rechtsprechung	4
3.2 Lohnsteuerliche Aufzeichnungspflichten im Lohnkonto.....	5
3.3 Sozialversicherung	17
3.4 Aufbewahrungsfristen von Lohnkonten.....	27
4. Entgeltunterlagen in elektronischer Form	28
4.1 Lohnsteuerlich für das Finanzamt	28
4.2 Sozialversicherungsseitig für die Deutsche Rentenversicherung	29
5. Übersicht der Angaben im Lohnkonto.....	31

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 erwähn-

ten 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 Kommunikationstechniken 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 einkommensteuerverpflichtig 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 Stamblatt angelegt, das alle für den Lohnsteuerabzug maßgebenden Merkmale enthält. An dieses Stamblatt 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 Adressdaten, 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 überwiesenen 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 besteuert 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 Nachtarbeit, 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 Ermäßigter besterter 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 vertre-

tungsberechtigten 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 (MiLoAufzV) 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 Gleitzoneberechnung 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 LohnSchnittstelle, 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-Nachschau (§ 42g EStG). Im Rahmen der Lohnsteuer-Nachschau 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 besteufter 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

Jubiläums-zuwendungen	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 besteuertes Arbeitslohn
Mutterschaftsgeld	Großbuchstabe U
Nettolohnzahlung	Auszahlungsbetrag sowie der Brutto-Arbeitslohn und die vom Arbeitgeber übernommenen Beträge, Lohnsteuer, Kirchensteuer, Solidaritätszuschlag
Pensionsfonds, Pensionskasse	Eintrag als pauschal besteuertes 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 besteuert-ter Arbeitslohn
Urlaub, unbezahlter	Großbuchstabe U
Unterstützungen	Eintrag als steuerfreier Arbeitslohn
vermögenswirksame Leistungen	Eintrag des überwiesenen Betrags an Anlageinstitut
Wehrübung	Großbuchstabe U
Wehr- oder Zivildienst	Großbuchstabe U
Zuschuss zum Mutterschaftsgeld	Auszahlungsbetrag, kein U

DATEV eG, 90329 Nürnberg (Verlag)

© 2022 Alle Rechte, insbesondere das Verlagsrecht, allein beim Herausgeber.

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

Diese Broschüre und alle in ihr enthaltenen Beiträge und Abbildungen sind urheberrechtlich geschützt. Mit Ausnahme der gesetzlich 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