



Lohnsteuer

# Auf Prüferfragen vorbereitet

Von Sebastian Maier

Turnusmäßig überwachen die Finanzbehörden die ordnungsgemäße Einbehaltung und Abführung der Lohnsteuer. Wichtig hierbei sind die aktuellen Prüfungsschwerpunkte.

**DIE LOHNSTEUERAUSSENPRÜFUNG** erfolgt in zeitlicher Hinsicht nahezu lückenlos. Innerhalb eines Prüfungszeitraums wird dann stichprobenweise untersucht. Aus den Erfahrungen der Lohnsteueraußenprüfungen im Jahr 2011 werden nachfolgend die Prüfungsschwerpunkte erläutert. Die Prüfung der digitalen Unterlagen erfolgte ausnahmslos mittels Datenträgerüberlassung. Der unmittel-

bare oder mittelbare Datenzugriff wurde von den Prüfern nicht genutzt. Dafür wurden aber andere Unterlagen stichprobenweise geprüft.

## Lohnkonten

Der Arbeitgeber hat am Ort der Betriebsstätte für jeden Arbeitnehmer und jedes Kalenderjahr ein Lohnkonto zu führen [§ 41 Einkommensteuergesetz

(EStG) und § 4 Lohnsteuerdurchführungsverordnung (LStDV)]. Eine besondere Form ist nicht vorgeschrieben. Es genügen jährliche fortlaufende Aufzeichnungen. In das Lohnkonto sind die für den Lohnsteuerabzug und die Lohnsteuererlegung erforderlichen Merkmale aus der Lohnsteuerkarte oder aus einer entsprechenden Bescheinigung zu übernehmen. Bei jeder Lohn-

zahlung sind Art und Höhe des gezahlten Arbeitslohns einschließlich der steuerfreien Bezüge sowie die einbehaltene oder übernommene Lohnsteuer einzutragen. Ferner sind das Kurzarbeitergeld, das Schlechtwettergeld, das Winterausfallgeld, der Zuschuss zum Mutterschaftsgeld, der Zuschuss bei Beschäftigungsverboten für die Zeit vor oder nach einer Entbindung sowie für den Entbindungstag während einer Elternzeit nach beamtenrechtlichen Vorschriften, die Entschädigungen für Verdienstaussfälle nach dem Infektionsschutzgesetz sowie die nach § 3 Nr. 28 EStG steuerfreien Aufstockungsbeträge oder Zuschläge einzutragen. Die Aufbewahrungsfrist für die Lohnkonten beträgt sechs Jahre.

### Lohn- und Gehaltslisten

Vor allem wird geprüft, ob alle Löhne einschließlich sonstiger Zuwendungen erfasst wurden. Ein Dauerbrenner, auf den die Prüfer immer ein besonderes Augenmerk richten, ist die korrekte Berechnung des privaten Nutzungswertes im Falle einer Kraftfahrzeugüberlassung an Arbeitnehmer. Die auf den ersten Blick unproblematisch scheinende Ermittlung der Privatnutzung nach der sogenannten Ein-Prozent-Regelung hat ihre Tücken. Maßgebend ist der Bruttolistenpreis des Fahrzeugs im Zeitpunkt der Erstzulassung. Das bedeutet, dass übliche Rabatte oder gar der tatsächliche Kaufpreis nicht zum Tragen kommen. In einem anhängigen Verfahren vor dem Finanzgericht (FG) Niedersachsen (Az.: 9 K 394/10) geht es um die Frage, ob übliche Rabatte nicht doch zu berücksichtigen sind. Einsprüche, die mit dem Hinweis auf ein finanzgerichtlich anhängiges Verfahren begründet werden, haben keinen Anspruch auf Ruhen des Verfahrens. Es sollte aber trotzdem aus Zweckmäßigkeitsgründen versucht werden, das Finanzamt zur Verfahrensruhe zu bewegen. Das Urteil des FG Niedersachsen soll noch in 2011 ergehen. Geprüft wird auch, ob Arbeitnehmern ein Firmenwagen für Familienheimfahrten bei doppelter Haushaltsführung zur Verfügung steht. Eine Familienheimfahrt pro Woche könnte der Arbeitnehmer als Werbungskosten geltend machen. Daher entfällt für jeweils eine wöchentliche Familienheimfahrt eine steuerliche Erfassung eines geldwerten Vorteils. In diesem Fall dürfen die Fahrten nicht als Werbungskosten in der Einkommensteuererklärung geltend gemacht werden. Jede weitere Familienheimfahrt

muss allerdings individuell versteuert werden. Eine Pauschalbesteuerung ist nicht möglich.

### Sachkonten

Die Aufwandskonten (insbesondere Personalaufwandskonten) werden mit der Lohnbuchhaltung abgeglichen. Stimmen die Lohnsummen überein? Wurden alle Arbeitnehmer lohnsteuerlich erfasst? Wurde unversteuerter Lohn ausbezahlt? Sind in den Aufwendungen für Fremdleistungen Zahlungen an freie Mitarbeiter enthalten, die steuerlich als Arbeitnehmer einzustufen sind? Diese Frage stellt sich beispielsweise bei ehemaligen Angestellten, die nunmehr möglicherweise scheinselfständig tätig sind. Insbesondere wird auch geprüft, ob Betriebsausgaben verbucht wurden, die dem Lohnsteuerabzug zu unterwerfen gewesen wären, aber nicht wurden. Aktuell im Blickfeld der Prüfer sind die Aufwendungen für Betriebsveranstaltungen. Nur Aufwendungen bis zur Freigrenze von 110 Euro je Arbeitnehmer bleiben steuerlich unberücksichtigt. Derzeit sind mehrere Verfahren vor dem Bundesfinanzhof (BFH) anhängig: Es geht um die Frage, ob bei der Berechnung auf die tatsächlich teilnehmende Zahl von Arbeitnehmern abzustellen oder ob die geplante Teilnehmerzahl zu berücksichtigen ist (Az.: VI R 7/11). Die Vorinstanz, der 11. Senat des FG Düsseldorf, hatte es für gerechtfertigt gehalten, sich auf den geplanten Teilnehmerkreis zu konzentrieren. Denn die teilnehmenden Arbeitnehmer hätten durch die Nichtteilnahme eines Großteils der angemeldeten Arbeitnehmer keine Bereicherung erfahren. Kurz zuvor hatte dagegen der 16. Senat des FG Düsseldorf noch entschieden, dass die tatsächliche Teilnehmerzahl und nicht die geplante Teilnehmerzahl zu berücksichtigen sei. Auch gegen diese Entscheidung ist die Revision vor dem BFH anhängig (Az.: VI R 95/10). Fälle dieser Art oder ähnlich gelagerte sollten daher angefochten werden. Die Einsprüche ruhen dann kraft Gesetzes [§ 363 Abs. 2 S. 2 Abgabenordnung (AO)] bis zur Entscheidung des BFH, wenn in der Einspruchs begründung auf die anhängigen BFH-Verfahren verwiesen wird. In dem Verfahren mit dem Az.: VI R 79/10 ist strittig, ob die Freigrenze von 110 Euro für das Jahr 2007 noch angemessen ist oder an die wirtschaftliche Entwicklung anzupassen ist. Die Vorinstanz, das FG Hessen, hatte die Freigrenze für 2007 noch als angemessen beurteilt. In diesem Sinne hatte auch der 11. Senat des FG Düsseldorf für das Jahr 2005 in dem

oben erwähnten Urteil entschieden. Auch dieses BFH-Verfahren kann in der Abwehrberatung noch hilfreich sein. Natürlich nur, wenn der BFH die Freigrenze anhebt. Allein schon aus Haftungsgründen wird der Steuerberater bei Überschreiten der Freigrenze zunächst Einspruch einlegen müssen. Hilfreich ist hierzu ein Mustereinspruch (LEXinform 0922261).

### Wirtschaftsprüfungsberichte

Die Pflicht zur Vorlage der Prüfungsberichte ergibt sich aus § 60 Abs. 3 Einkommensteuer-Durchführungsverordnung (EStDV). Warum diese für den Lohnsteuerprüfer interessant sind, lässt sich einer Verfügung der Oberfinanzdirektion (OFD) Cottbus vom 8. Juli 1999 (S 2330 – 13 – St 117) entnehmen: „Durch die Erläuterungen einzelner Positionen der Bilanzen und der Gewinn- und Verlustrechnung bieten die Wirtschaftsprüfungsberichte meist gute Anhaltspunkte über mögliche lohnsteuerlich relevante Sachverhalte. So lässt sich aus dem zum Anlagevermögen gegebenenfalls geführten Anlagenverzeichnis erkennen, ob Firmenwagen vorhanden beziehungsweise ob in den einzelnen Jahren Zu- oder Abgänge zu verzeichnen sind. Weitere wichtige Positionen der Bilanz können beispielsweise die Ansätze Grundstückszu- und -abgänge (Verkäufe an Arbeitnehmer), Grund und Boden mit aufstehenden Gebäuden (Überlassung von Werkswohnungen), Forderungen oder Darlehen an Arbeitnehmer und Verbindlichkeiten (Tantiemeanspruch) sein. Ebenso können Positionen aus den Gewinn- und Verlustrechnungen, wie zum Beispiel Aushilfslöhne, Versicherungsbeiträge (Direktversicherungen einschließlich Unfallversicherungen), freiwillige soziale Aufwendungen (zum Beispiel Betriebsveranstaltungen, Jubiläumsgeschenke, Mahlzeiten), Vereinsbeiträge (Übernahme von Vereinsbeiträgen der Arbeitnehmer), Reisekosten oder Auslösungen (...) bedeutsam sein.“

Der Wirtschaftsprüfungsbericht könnte sogar Hinweise auf zu erwartende Lohnsteuernachzahlungen enthalten, sofern der Abschlussprüfer entsprechende Fehler in der Lohnbuchhaltung feststellt.

### Kassenbuch

Es wird geprüft, ob Lohnzahlungen über die Kasse getätigt, aber nicht in die Lohnbuchhaltung eingeflossen sind. Gerade Aushilfen werden oft bar entlohnt. Hier muss durch entsprechende Regelungen sichergestellt werden, dass die Daten aus der Finanzbuchhaltung mit

der Lohnbuchhaltung abgestimmt werden. Dies ist nicht immer gewährleistet und führt dann im Rahmen der Prüfung zu unangenehmen Nachzahlungen.

### Kassen-, Bank- und Postgirobelege

Stimmen die sich aus der Lohnbuchhaltung ergebenden Zahlungen mit den tatsächlichen Geldflüssen überein? Auch hier sind die Mitarbeiter in der Finanzbuchhaltung gefordert, die betreffenden Konten laufend und zeitnah abzustimmen.

### Reisekostenabrechnungen

Liegen für steuerfreie Reisekostenerstattungen korrekte Reisekostenabrechnungen vor? Wurde bei der Erstattung der Übernachtungskosten eine Kürzung für das Frühstück vorgenommen? Der Regelfall dürfte sein, dass für das Frühstück 4,80 Euro (20 Prozent des maßgebenden Pauschbetrags für Verpflegungsmehraufwendungen) angesetzt wurden und um diesen Betrag die steuerfreie Reisekostenerstattung vermindert wurde. Sofern jedoch keine Kürzung vorgenommen worden ist, kann auf Antrag des Arbeitgebers (auch noch im Rahmen der Lohnsteuerprüfung) das Frühstück mit 1,57 Euro angesetzt werden und nach § 40 Abs. 2 S. 1 Nr. 4 EStG mit 25 Prozent pauschal versteuert werden. Wurde bei längerfristigen Auswärtstätigkeiten an derselben Tätigkeitsstätte darauf geachtet, dass der steuerfreie Ersatz der Verpflegungsmehraufwendungen nur für die ersten drei Monate zulässig ist? Der BFH hat allerdings am 24. Februar 2011 entschieden, dass die Dreimonatsfrist nur dann gilt, wenn sich der Arbeitnehmer typischerweise nach einer Übergangszeit auf die Verpflegungssituation am Tätigkeitsort einstellen kann (Az.: VI R 66/10). Die Entscheidung des BFH dürfte in der Praxis allerdings nur in extremen Fällen weiterhelfen, da sie Seeleute auf einem Hochseeschiff betraf.

### Versicherungsverträge

Insbesondere die Aufwendungen für eine freiwillige Unfallversicherung kann der Prüfer nur anhand der Versicherungsverträge lohnsteuerlich richtig einordnen. Hat der Arbeitnehmer einen Rechtsanspruch auf Auszahlung der Versicherungsleistungen unmittelbar gegenüber der Versicherungsgesellschaft, so führen die Beiträge im Zeitpunkt der Entrichtung zu einem Lohnzufluss. Nach § 3 Nr. 16 EStG bleibt der Beitrag insofern steuerfrei, als dass er das Unfallrisiko im Rahmen von beruflich veranlassten Auswärtstätigkeiten abdeckt. Die



## Sebastian Maier

Steuerberater und Wirtschaftsprüfer, ist in eigener Kanzlei in Sulzbach-Rosenberg tätig.

Aufteilung kann, soweit die Versicherungspolice keine Angaben hierzu enthält, im Wege der Schätzung erfolgen. Besteht dagegen nur ein mittelbarer Anspruch des Arbeitnehmers gegenüber der Versicherungsgesellschaft, so stellen die Beitragszahlungen keinen Arbeitslohn dar. Erst im Zeitpunkt der Auszahlung der Versicherungsleistung entsteht ein Arbeitslohn. Allerdings nicht in Höhe der Versicherungsleistung, sondern in Höhe der bis zum Zeitpunkt der Auszahlung geleisteten Versicherungsprämien, maximal in Höhe der ausgezahlten Versicherungsleistung.

### Aufzeichnungen bei betrieblicher Altersversorgung

Der Arbeitgeber hat die Aufzeichnungspflichten des § 5 LStDV gesondert je Versorgungszusage und Arbeitnehmer einzuhalten. Aufzuzeichnen sind bei Inanspruchnahme der Steuerbefreiung nach § 3 Nr. 63 S. 3 EStG (Erhöhung des Höchstbetrags nach Satz 1 um 1.800 Euro bei einer nach dem 31. Dezember 2004 erteilten Versorgungszusage) der Zeitpunkt der Erteilung beziehungsweise der Zeitpunkt der Übertragung in eine Pensionskasse oder einen Pensionsfonds. Bei der Änderung einer vor dem 1. Januar 2005 erteilten Versorgungszusage (Altzusage) sind alle Änderungen der Zusage nach dem 31. Dezember 2004 aufzuzeichnen. Bei Anwendung des § 40b EStG (Pauschalierung der Lohnsteuer) in der am 31. Dezember 2004 geltenden Fassung ist der Inhalt der am 31. Dezember 2004 bestehenden Versorgungszusagen zu dokumentieren. Bei einem Verzicht auf die Steuerbefreiung bei Altzusagen ist die Verzichtserklärung vorzulegen (§ 52 Abs. 6 S. 1 EStG). Wird eine Altzusage übertragen, muss zusätzlich die Erklärung des ehemaligen Arbeitgebers aufbewahrt werden, dass die Versorgungszusage vor dem 1. Januar 2005 erteilt und nicht als Versorgungszusage im

Sinne des § 3 Nr. 63 S. 3 EStG behandelt wurde.

### Fazit

Der Arbeitgeber haftet für nicht ordnungsgemäß berechnete und abgeführte Lohnsteuerbeträge. Er sollte darum die gesetzlichen Aufzeichnungs- und Abrechnungsvorschriften konsequent beachten. Durch eine gute Vorbereitung auf die aktuellen Prüfungsschwerpunkte steigen die Chancen, dass die Prüfungen ohne Beanstandungen verlaufen. ●

### ➔ MEHR ZUM THEMA

- „Aktuelles Reisekostenrecht“ (Art.-Nr. 36571).
- „Betriebsprüfung durch die Rentenversicherung“ (Art.-Nr. 36573)
- „Sachbezüge im Fokus“ (Art.-Nr. 36572)
- „Aktuelle Änderungen im Lohnsteuer- und Sozialversicherungsrecht 2011“, (Art.-Nr. 36569)
- Elektronisches Wissen „Steuerliche Außenprüfung pro“ (Art.-Nr. 60172)

In DATEV Reisekosten classic (Art.-Nr. 42472) sind sämtliche gesetzliche Anforderungen berücksichtigt. Damit wird der gesamte Prozess der Reisekostenabrechnung abgedeckt: von der Erstellung und Genehmigung eines Reiseantrags über die Erfassung und Prüfung von Reisedaten und Belegen bis hin zur Abrechnung und Auszahlungen von Erstattungen. Die Arbeitsteilung zwischen den reisenden Mitarbeitern und der Abrechnungsstelle, zum Beispiel in der Steuerberatungskanzlei, kann dabei flexibel gestaltet werden.