

Autorinnen und Autoren: Sven Biela, Manfred Eberhardt, Adda Gardemann,
Sabine Holtmann, Marcel Kunze

Ausbildung zum/zur Steuerfachangestellten

2. Ausbildungsjahr

1. Auflage

Nur zu Prüfzwecken – Eigentum der Westermann-Gruppe

Die in diesem Produkt gemachten Angaben zu Unternehmen (Namen, Internet- und E-Mail-Adressen, Handelsregistereintragungen, Bankverbindungen, Steuer-, Telefon- und Faxnummern und alle weiteren Angaben) sind i. d. R. fiktiv, d. h., sie stehen in keinem Zusammenhang mit einem real existierenden Unternehmen in der dargestellten oder einer ähnlichen Form. Dies gilt auch für alle Kunden, Lieferanten und sonstigen Geschäftspartner der Unternehmen wie z. B. Kreditinstitute, Versicherungsunternehmen und andere Dienstleistungsunternehmen. Ausschließlich zum Zwecke der Authentizität werden die Namen real existierender Unternehmen und z. B. im Fall von Kreditinstituten auch deren IBANs und BICs verwendet.

Zusatzmaterialien zu „Ausbildung zum/zur Steuerfachangestellten. 2. Ausbildungsjahr“

Für Lehrerinnen und Lehrer

Lösungen zum Schulbuch: 978-3-427-28302-7
Lösungen zum Schulbuch Download: 978-3-427-28306-5
Lösungen zum Arbeitsheft: 978-3-427-28314-0
Lösungen zum Arbeitsheft Download: 978-3-427-28318-8



BiBox Einzellizenz für Lehrer/-innen (Dauerlizenz)
BiBox Klassenlizenz Premium für Lehrer/-innen und
bis zu 35 Schüler/-innen (1 Schuljahr)
BiBox Kollegiumslizenz für Lehrer/-innen (Dauerlizenz)
BiBox Kollegiumslizenz für Lehrer/-innen (1 Schuljahr)

Für Schülerinnen und Schüler

Arbeitsheft: 978-3-427-28310-2



BiBox Einzellizenz für Schüler/-innen (1 Schuljahr)
BiBox Klassensatz PrintPlus (1 Schuljahr)

© 2024 Westermann Berufliche Bildung GmbH, Ettore-Bugatti-Straße 6-14, 51149 Köln
www.westermann.de

Das Werk und seine Teile sind urheberrechtlich geschützt. Jede Nutzung in anderen als den gesetzlich zugelassenen bzw. vertraglich zugestanden Fällen bedarf der vorherigen schriftlichen Einwilligung des Verlages. Nähere Informationen zur vertraglich gestatteten Anzahl von Kopien finden Sie auf www.schulbuchkopie.de.

Für Verweise (Links) auf Internet-Adressen gilt folgender Haftungshinweis: Trotz sorgfältiger inhaltlicher Kontrolle wird die Haftung für die Inhalte der externen Seiten ausgeschlossen. Für den Inhalt dieser externen Seiten sind ausschließlich deren Betreiber verantwortlich. Sollten Sie daher auf kostenpflichtige, illegale oder anstößige Inhalte treffen, so bedauern wir dies ausdrücklich und bitten Sie, uns umgehend per E-Mail davon in Kenntnis zu setzen, damit beim Nachdruck der Verweis gelöscht wird.

Druck und Bindung: Westermann Druck GmbH, Georg-Westermann-Allee 66, 38104 Braunschweig

ISBN 978-3-427-28298-3

Vorwort

Der Rahmenlehrplan für Steuerfachangestellte ist mit Beschluss der Kultusministerkonferenz vom 10.06.2022 komplett neu geordnet und in allen Bereichen, auch in Bezug auf die Zunahme elektronischer Verfahren und die sich stetig weiterentwickelnde Kommunikation mit Mandantinnen und Mandanten, umfassend modernisiert worden. Zukunftsorientierung bleibt weiterhin ein zentraler Faktor in der beruflichen Bildung und so erfolgt nun auch die Ausbildung von Steuerfachangestellten nach Lernfeldern, einem Umstand, dem diese neue, nach Ausbildungsjahren konzipierte Reihe Rechnung trägt. Ziel ist es, Schülerinnen und Schülern einen guten Start in ihre steuerliche und betriebswirtschaftliche Beratungstätigkeit zu ermöglichen. Dabei möchten wir die sie begleitenden Lehrkräfte methodisch-didaktisch umfassend unterstützen. Pro Ausbildungsjahr erscheinen, neben dem Schülerband, ein Arbeitsbuch mit Lernsituationen, welches berufsnahe Inhalte praxisorientiert vermitteln und üben lässt, sowie Lösungsbände für Lehrkräfte. Passende digitale BiBoxen in verschiedenen Lizenzformaten runden die Reihe ab.

Der vorliegende Schülerband beinhaltet die Darstellung der fachlichen Inhalte, die für die erfolgreiche Absolvierung der Lernfelder 5 bis 8 und die Bewältigung der entsprechenden Lernsituationen notwendig sind. Lehrplanrelevante Themen wie die Berechnung und Buchung von Arbeitsentgelten, die Bearbeitung und Erfassung von grenzüberschreitenden Sachverhalten und Sonderfällen in der Umsatzsteuer, die Erfassung der Beschaffung und des Verkaufs von Anlagevermögen sowie die Ermittlung von Gewinn- und weiteren Überschusseinkünften werden praxisbezogen anhand von Fallbeispielen erklärt und durch diverse Aufgabenstellungen vertieft. Dabei wird größter Wert auf das leichte Verständnis der komplexen Materie gelegt. Die konsequente Farbführung in den Lernfeldern 5 und 7 unterstützt und motiviert die Lernenden. Auch im ausklappbaren Kontenplan SKR 04 im Anhang dieses Schülerbandes wird die gleiche Farbführung fortgesetzt. Im selben Anhang befindet sich auch der Kontenplan SKR 03. Den Kapiteln vorangestellte Einstiegsseiten, Definitionen und Zusammenfassungen helfen Lernenden zusätzlich dabei, auch durch komplexere Inhalte sicher navigieren zu können. Die dazugehörigen Arbeitsbücher mit Lernsituationen beinhalten zudem Lernlandkarten, die eine Übersicht über nachfolgende Lernsituationen und ihre Inhalte bieten. Der Aufbau aller Lernsituationen folgt dem Prinzip der vollständigen Handlung. Diese besteht aus den Phasen *Informieren, Planen, Entscheiden, Durchführen, Kontrollieren* und *Bewerten*. In jeder Lernsituation wird der/die Auszubildende angeleitet, diese Phasen zu durchlaufen. Situationsbeschreibungen erweitern dieses Konzept. Der/die Auszubildende wird dabei in eine betriebliche realitätsnahe Handlungssituation versetzt, in der er/sie zu deren Bewältigung neue Kompetenzen erwerben muss. Dadurch erschließt sich dem/der Auszubildenden die Notwendigkeit des Erwerbs neuer beruflicher Kompetenzen. An die Situationsbeschreibung schließen sich Anlagen an, mit deren Hilfe der/die Auszubildende die an ihn/sie gestellten Aufgaben lösen kann.

Diesem Schülerband liegt der Rechtsstand 2024 zugrunde. Aufgrund der hohen Änderungsgeschwindigkeit des Steuerrechts kann unter www.westermann.de/landing/steuer2023 eine Übersicht zu den wichtigsten Rechtsänderungen abgerufen werden. Somit steht immer der aktuellste Rechtsstand zur Verfügung.

Im Hinblick auf die zukünftige Bearbeitung des Buches sind die Verfasser/-innen für Verbesserungsvorschläge und Richtigstellungen stets dankbar und wünschen viel Erfolg auf dem Weg zum/zur Steuerfachangestellten.

Sommer 2024

Das Autorenteam

Inhaltsverzeichnis

Lernfeld 5: Arbeitsentgelte berechnen und buchen	9
1 Überblick über die Lohn- und Gehaltsabrechnung	11
2 Aufzeichnungs- und Meldepflichten	11
2.1 Aufzeichnungspflichten	11
2.2 Meldepflichten	12
3 Sozialversicherungssystem in Deutschland	13
3.1 Überblick	13
3.2 Grundsätze in der Sozialversicherung	14
3.2.1 Renten- und Arbeitslosenversicherung	15
3.2.2 Kranken- und Pflegeversicherung	16
3.2.3 Gesetzliche Unfallversicherung	17
3.3 Einmalzahlungen	18
3.4 Umlagen	21
4 Lohnsteuerrechtliche Grundlagen der Entgeltberechnung	25
4.1 Lohnsteuer	25
4.2 Kirchensteuer	28
4.3 Solidaritätszuschlag	29
5 Verbuchung der Lohn- und Gehaltsabrechnung	29
6 Verbuchung von Lohn- und Gehaltsvorschüssen	36
7 Vermögenswirksame Leistungen und Wohnungsbauprämie	40
7.1 Überblick	40
7.2 Lohn- und Gehaltsbuchungen mit vermögenswirksamen Leistungen	41
8 Verschiedene Personengruppen	45
8.1 Allgemeine Arbeitnehmer/-innen	45
8.2 Geringfügig entlohnte Beschäftigung – Minijob	45
8.3 Kurzfristige Beschäftigung	54
8.4 Übergangzone – Midijob	57
8.5 Geringverdienergrenze	58
8.6 Exkurs: Gesellschafter-Geschäftsführer	60
8.7 Exkurs: Ehegattenarbeitsverhältnis	60
8.8 Exkurs: Lohnsteuerjahresausgleich durch den Arbeitgeber	61
9 Leistungen des Arbeitgebers	63
9.1 Aufwendungen im eigenbetrieblichen Interesse	63
9.2 Sonstige Geld- und Sachzuwendungen	65
9.2.1 Steuerfreie Zuwendungen	65
9.3.2 Steuerpflichtige Zuwendungen	68
9.3.3 Bezug von Waren und Dienstleistungen	73
9.3.4 Dienstwagengestellung	76
9.3.5 Pauschalierung der Lohnsteuer in bestimmten Fällen	80
10 Reisekosten	84
10.1 Fahrtkosten	84
10.2 Verpflegungsmehraufwendungen	84
10.3 Unentgeltliche Verpflegung durch den Arbeitgeber	85
10.4 Übernachtungskosten	86
10.5 Nebenkosten	86
11 Vollständige Lohn- und Gehaltsabrechnung im Überblick	89

Lernfeld 6: Grenzüberschreitende Sachverhalte und Sonderfälle umsatzsteuerrechtlich bearbeiten und erfassen	93
1 Einführung in grenzüberschreitende Umsätze	95
2 Wareneinkäufe	96
2.1 Einfuhr	96
2.1.1 Tatbestandsmerkmale, Steuerschuldner, Steuerentstehung	96
2.1.2 Ort der Lieferung gemäß § 3 (8) UStG	98
2.1.3 Bemessungsgrundlage	101
2.1.4 Steuersatz, Vorsteuerabzug	101
2.1.5 Buchungen	101
2.2 Innergemeinschaftlicher Erwerb (igE)	104
2.2.1 Tatbestandsmerkmale	104
2.2.2 Grundfall des innergemeinschaftlichen Erwerbs	106
2.2.2.1 Tatbestandsmerkmale	106
2.2.2.2 Ort des innergemeinschaftlichen Erwerbs	108
2.2.2.3 Steuerfreiheit, Steuerschuldner Steuerentstehung	111
2.2.2.4 Bemessungsgrundlage, Steuersatz, Vorsteuerabzug	111
2.2.3 Innergemeinschaftliches Verbringen (igV)	113
2.2.4 Innergemeinschaftlicher Erwerb neuer Fahrzeuge	117
2.2.5 Ausnahmen	121
2.2.6 Buchungen	125
3 Steuerbefreiungen bei Warenverkäufen gemäß § 4 UStG	127
3.1 Ausfuhr	127
3.1.1 Ausfuhrlieferung gemäß § 4 Nr. 1a UStG i.V.m. § 6 (1) Nr. 1 UStG	127
3.1.2 Ausfuhrlieferung gemäß § 4 Nr. 1a UStG i.V.m. § 6 (1) Nr. 2 UStG	128
3.1.3 Sonderregelung für Ausfuhren im Reiseverkehr gemäß § 6 (3a) UStG i.V.m. § 17 UStDV	130
3.1.4 Bemessungsgrundlage	132
3.1.5 Steuersatz, Vorsteuerabzug, Steueranmeldung	132
3.1.6 Buchungen	132
3.2 Innergemeinschaftliche Lieferung (igL) gemäß § 4 Nr. 1b UStG i.V.m. § 6a UStG	133
3.2.1 Grundfall der innergemeinschaftlichen Lieferung	133
3.2.2 Innergemeinschaftliches Verbringen (igV)	135
3.2.3 Lieferung neuer Fahrzeuge	136
3.2.4 Bemessungsgrundlage	138
3.2.5 Steuersatz, Vorsteuerabzug, Steueranmeldung	138
3.2.6 Buchungen	139
4 Vorsteuerabzug	141
4.1 Kurzübersicht Vorsteuerabzug, Ausschlussumsätze und Abzugumsätze	141
4.2 Vorsteuerabzug bei steuerfreien Umsätzen gemäß § 15 (3) UStG	141
5 Umsätze mit besonderen Besteuerungsverfahren	144
5.1 Fernverkäufe gemäß § 3c UStG	144
5.2 Internetdienstleistungen gemäß § 3a (5) UStG	148
5.3 Bemessungsgrundlage	152
5.4 Steuersatz, Vorsteuerabzug	152
5.5 Buchungen	152
5.6 One-Stop-Shop-Verfahren	153
6 13b-Fälle	154
6.1 Abgrenzung der Umsatzarten, Steuerschuldner, Steuerentstehung	154
6.2 Bemessungsgrundlage	160
6.3 Steuersatz, Vorsteuerabzug	160
6.4 Buchungen	160
7 Kleinunternehmer	162

Lernfeld 7: Beschaffung und Verkauf von Anlagevermögen erfassen	169
1 Anschaffungskosten und Herstellungskosten	171
2 Anschaffungskosten bei unbeweglichem Anlagevermögen	172
3 Anschaffungs- und Herstellungskosten bei beweglichem abnutzbarem Anlagevermögen	177
3.1 Anschaffungskosten bei beweglichem abnutzbarem Anlagevermögen	177
3.2 Herstellungskosten bei beweglichem abnutzbarem Anlagevermögen	180
4 Abschreibungen auf Anlagevermögen	186
4.1 Gründe für Abschreibungen	186
4.2 Methoden der planmäßigen Abschreibung im Überblick	189
4.2.1 Lineare Abschreibung	190
4.2.2 Degressive Abschreibung	190
4.2.3 Abschreibung nach Leistungseinheiten	192
4.3 Bewertung von immateriellem Anlagevermögen	193
4.3.1 Bewertung von Computerprogrammen	195
4.3.2 Bewertung des Geschäfts- oder Firmenwertes	195
4.4 Bewertung des nicht abnutzbaren Anlagevermögens	198
4.4.1 Allgemeines	198
4.4.2 Besonderheiten bei der Bewertung von Anteilen an Kapitalgesellschaften im Steuerrecht	199
4.5 Bewertung des abnutzbaren Sachanlagevermögens	203
4.5.1 Grundsätze der linearen Abschreibung	204
4.5.2 Lineare Abschreibungsmethode bei Gebäuden und Außenanlagen	205
4.5.3 Lineare Abschreibung bei beweglichem abnutzbarem Anlagevermögen	206
4.5.4 Degressive Abschreibung für neu gebaute bzw. erworbene Wohngebäude	208
4.5.5 Degressive Abschreibung bei beweglichem abnutzbarem Anlagevermögen	208
4.5.6 Abschreibung nach Leistungseinheiten	212
4.5.7 Außerplanmäßige Abschreibungen auf das abnutzbare Anlagevermögen Gebäude	218
4.5.8 Außergewöhnliche Abschreibungen bei beweglichen abnutzbaren Anlagegütern	220
4.6 Geringwertige Wirtschaftsgüter	225
4.6.1 Geringwertige Wirtschaftsgüter im Überblick	225
4.6.2 Abschreibung geringwertiger Wirtschaftsgüter/Bildung von Sammelposten	232
4.7 Investitionsabzugsbetrag	236
4.7.1 Allgemeines	236
4.7.2 Anschaffung eines begünstigten Wirtschaftsguts einschließlich Sonderabschreibung ..	238
4.7.3 Auflösung des Investitionsabzugsbetrags	239
4.7.4 Investitionsabzugsbetrag und geringwertige Wirtschaftsgüter/Sammelposten	242
5 Abgang von Anlagevermögen	246
5.1 Verkauf von Anlagevermögen	246
5.2 Inzahlunggabe von Anlagevermögen	250
6 Anlagenverzeichnis	253
7 Finanzierungsarten	256
7.1 Darlehen und Kontokorrentkredit	256
7.2 Darlehensarten	259
7.3 Anzahlungen	264
7.4 Leasing	271
7.5 Finanzierungsberatung: Leasing oder Kreditfinanzierung?	277
8 Kreditsicherheiten	279
8.1 Bürgschaft	279
8.2 Sicherungsübereignung	280
8.3 Grundschuld und Hypothek	280
8.3.1 Grundschuld	280
8.3.2 Hypothek	281
8.4 Kreditsicherheiten im Überblick	281

9 Betriebswirtschaftliche Auswertung	282
9.1 Kennzahlen der Vermögensstruktur (vertikale Kennzahlen der Aktivseite)	283
9.2 Kennzahlen der Kapitalstruktur (vertikale Kennzahlen der Passivseite)	284
9.3 Kennzahlen der Vermögens- und Kapitalstruktur (horizontale Kennzahlen)	285
9.3.1 Anlagendeckung	285
9.3.2 Liquidität	285
9.3.3 Zusammenfassende Übersicht: Kennzahlen der Bilanzauswertung	287
9.4 Kennzahlen der Gewinn- und Verlustrechnung	289
9.4.1 Rentabilität	289
9.4.2 Cashflow-Analyse	291
9.5 Weitere Erfolgskennzahlen	294
9.6 Beraten mit Kennzahlen	297
9.6.1 Kennzahlenanalyse und Beratungsempfehlung	297
9.6.2 Fallstudie: Beraten mit Kennzahlen	303
Lernfeld 8: Gewinneinkünfte und weitere Überschusseinkünfte ermitteln	305
1 Einkunftsarten der Einkommensteuer	307
2 Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft ermitteln	308
2.1 Definition der Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft	308
2.2 Ermittlung der Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft	308
3 Einkünfte aus Gewerbebetrieb ermitteln	311
3.1 Definition der Einkünfte aus Gewerbebetrieb	311
3.2 Arten von Einkünften aus Gewerbebetrieb	311
3.3 Personengesellschaften	312
3.3.1 Gesellschaft bürgerlichen Rechts (GbR)	312
3.3.2 Offene Handelsgesellschaft (OHG)	314
3.3.3 Kommanditgesellschaft (KG)	315
3.3.4 Partnerschaftsgesellschaft	316
3.3.5 Stille Gesellschaft	317
3.4 Ermittlung der Einkünfte aus Gewerbebetrieb	321
4 Einkünfte aus selbstständiger Arbeit ermitteln	324
4.1 Definition der Einkünfte aus selbstständiger Arbeit	324
4.2 Ermittlung der Einkünfte aus selbstständiger Arbeit	325
4.3 Einnahmen-Überschuss-Rechnung	325
5 Einkünfte aus Kapitalvermögen ermitteln	330
5.1 Definition der Einkünfte aus Kapitalvermögen	330
5.2 Ermittlung der Einkünfte aus Kapitalvermögen	332
6 Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung ermitteln	334
6.1 Definition der Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung	334
6.2 Ermittlung der Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung	335
7 Sonstige Einkünfte ermitteln	343
7.1 Definition der sonstigen Einkünfte	343
7.2 Ermittlung der sonstigen Einkünfte	344
8 Verluste verrechnen	350
8.1 Horizontaler und vertikaler Verlustausgleich	350
8.2 Verlustvortrag und Verlustrücktrag	351
Abkürzungsverzeichnis mit Weblinks und QR-Codes	357
Sachwortverzeichnis	364
Bildquellenverzeichnis	373

Angaben zur Musterkanzlei Rekens, Hamburg	
Anschrift	Steuerkanzlei Rekens, Alsterallee 23, 22397 Hamburg
Telefon	040 10 20 30 40
Fax	040 10 20 30 49
E-Mail	info@rekens-steuerkanzlei.de
Homepage	www.rekens-steuerkanzlei.de
Bankverbindung	Hamburger Sparkasse IBAN: DE12 2005 0550 0123 4005 00 BIC: HASPDEHHXXX
Umsatzsteuer-ID	DE123006789
zuständige Aufsichtsbehörde	Steuerberaterkammer Hamburg, Kurze Mühren 3, 20095 Hamburg
Geschäftsführerin/Inhaberin	Claudia Rekens, 47 Jahre, Steuerberaterin seit 20 Jahren
Steuerfachwirt	Knut Hansen, 41 Jahre, angestellter Büroleiter seit 14 Jahren, auch zuständig für die Ausbildung
Steuerfachangestellte	Maja Hoffmann, 35 Jahre, Angestellte seit zehn Jahren, Arbeitsschwerpunkt Lohn und Gehalt
Steuerfachangestellter	Amir Özkan, 32 Jahre, Angestellter seit fünf Jahren, auch zuständig für die EDV-Anlage
Auszubildender im 1. AJ	Sven Dinges, 21 Jahre
Auszubildende im 3. AJ	Julia Schuster, 24 Jahre

Lernfeld 5

Arbeitsentgelte berechnen und buchen



Zielbeschreibung:

Die Schülerinnen und Schüler verfügen über die Kompetenz, Entgelte von Beschäftigten unter Berücksichtigung von steuer- und sozialversicherungsrechtlichen Besonderheiten zu berechnen und diese buchhalterisch zu erfassen.

Es folgen die Inhalte des Rahmenlehrplans für Lernfeld 5:

Arbeitsentgelte berechnen und buchen

Die Schülerinnen und Schüler **analysieren** die mit dem Mandat verbundenen Aufgaben zur Erstellung einer Entgeltabrechnung.

Die Schülerinnen und Schüler erschließen sich auch mit Hilfe digitaler Medien sozialversicherungsrechtliche und lohnsteuerrechtliche Grundlagen und Regelungen im Bereich der Entgeltabrechnung. Sie **informieren** sich über das Sozialversicherungssystem in Deutschland und dessen Leistungen.

Die Schülerinnen und Schüler **bereiten** die Entgeltabrechnung durch Anlegen der Stammdaten und Abfragen der Lohnsteuerabzugsmerkmale unter Berücksichtigung des Datenschutzes vor.

Die Schülerinnen und Schüler **erstellen** eine Entgeltabrechnung, indem sie die verschiedenen Beschäftigungsgruppen (*allgemeine Arbeitnehmer, geringfügige Beschäftigung*) anhand aktueller sozialversicherungs- und lohnsteuerrechtlicher Vorschriften unterscheiden. Sie **berechnen**, ausgehend vom Bruttoentgelt, das Nettoentgelt sowie den Auszahlungsbetrag unter Beachtung von Sachbezügen (*Kraftfahrzeug-Gestellung, Belegschaftsrabatte*) und steuerfreien Arbeitgeberleistungen einschließlich Reisekosten, auch unter Anwendung von digitalen Medien. Dabei grenzen sie die Reisekosten von denen des Unternehmers ab. Abschließend buchen sie die Daten der Entgeltabrechnung, nehmen erforderliche Anmeldungen und Anträge vor und übermitteln diese.

Die Schülerinnen und Schüler **kontrollieren** ihre Arbeitsergebnisse und erklären den Mandantinnen und Mandanten wesentliche Inhalte der Entgeltabrechnungen.

Die Schülerinnen und Schüler **reflektieren** anhand ihrer eigenen Entgeltabrechnung steuerrechtliche und sozialversicherungsrechtliche Optimierungspotenziale.

1 Überblick über die Lohn- und Gehaltsabrechnung

Unternehmer haben die den Beschäftigten zustehenden Löhne und Gehälter (Arbeitslohn) zu berechnen. Vom Arbeitslohn sind den Arbeitnehmerinnen bzw. Arbeitnehmern Steuern (Lohnsteuer, Kirchensteuer, Solidaritätszuschlag) abzuziehen. Weiterhin sind die Arbeitnehmeranteile an der Sozialversicherung vom Arbeitslohn abzuziehen. Die vorgenommenen und zunächst einbehaltenen Abzüge leitet der Arbeitgeber an das Finanzamt bzw. die Krankenkasse weiter. Der verbleibende Nettolohn wird vom Arbeitgeber ausbezahlt bzw. an die Arbeitnehmerinnen bzw. Arbeitnehmer überwiesen.

Der Arbeitgeber hat vom Arbeitslohn noch den Arbeitgeberanteil an der Sozialversicherung zu bezahlen und abzuführen.

Arbeitslohn im steuerlichen Sinne sind alle Einnahmen, die einer Arbeitnehmerin bzw. einem Arbeitnehmer oder seinem Rechtsnachfolger aus einem bestehenden oder früheren Dienstverhältnis zufließen. Einnahmen sind alle Güter in Geld oder Geldeswert, z. B. monatlicher Arbeitslohn, Urlaubsgeld, Weihnachtsgeld, Überlassung von Dienstwagen zu privaten Zwecken.

§ 19 (1)
EStG § 8 (1)
EStG § 2
LStDV

Im Sozialversicherungsrecht wird vom Arbeitsentgelt ausgegangen, das in der Regel mit dem steuerlichen Begriff des Arbeitslohns übereinstimmt.

Schema der einfachen Lohn- und Gehaltsabrechnung

Arbeitgeber	Arbeitnehmer/-in
<p style="text-align: center;">vereinbaren den Arbeitslohn</p>	
<p>Arbeitslohn (brutto)</p> <p>+ Sozialversicherungsanteile des Arbeitgebers</p> <hr/> <p>= Arbeitskosten</p>	<p>Arbeitslohn (brutto)</p> <ul style="list-style-type: none"> - Lohnsteuer - Kirchensteuer - Solidaritätszuschlag - Sozialversicherungsanteile der Arbeitnehmerin bzw. des Arbeitnehmers <hr/> <p>= Nettolohn</p>

Der Bruttoarbeitslohn wird der Arbeitnehmerin bzw. dem Arbeitnehmer nicht in voller Höhe ausgezahlt. Vielmehr werden die Lohnsteuer, die Kirchensteuer, der Solidaritätszuschlag und die Arbeitnehmerbeiträge zur Sozialversicherung (Kranken-, Pflege-, Renten- und Arbeitslosenversicherung) abgezogen.

Liegen keine Besonderheiten vor, wird der Differenzbetrag (= Nettolohn) der Arbeitnehmerin bzw. dem Arbeitnehmer ausgezahlt.

2 Aufzeichnungs- und Meldepflichten

2.1 Aufzeichnungspflichten

Der Gesetzgeber schreibt in § 41 EStG vor, dass der Arbeitgeber für jede Arbeitnehmerin bzw. jeden Arbeitnehmer einen Einzelnachweis über das Arbeitsentgelt führen muss. Deshalb wird für jede Arbeitnehmerin bzw. jeden Arbeitnehmer ein Lohn- bzw. Gehaltskonto geführt.

§ 41 EStG

Zu Beginn eines jeden Kalenderjahres ist ein neues Lohnkonto anzulegen.

Einzutragen sind hier:

- die **Stammdaten der Arbeitnehmerin bzw. des Arbeitnehmers**, wie Name, Anschrift, Geburtsdatum, Steuerklasse/Faktor „F“, Religionszugehörigkeit, eventuell auch die der Ehegattin bzw. des Ehegatten, wenn diese bzw. dieser einer anderen Religionsgemeinschaft angehört, Zahl der Kinderfreibeträge, die Steuer-Identifikationsnummer der Arbeitnehmerin bzw. des Arbeitnehmers,

- die **Bewegungsdaten**, wie Tag der Lohnzahlung, Lohnzahlungszeitraum, steuerpflichtiger Bruttoarbeitslohn aufgeteilt in Barlohn und Sachbezüge, Lohnsteuer, Solidaritätszuschlag, Kirchensteuer, Sozialversicherungsbeiträge, vermögenswirksame Leistungen, steuerfreier Arbeitslohn, pauschal versteuerter Arbeitslohn, Kurzarbeitergeld, Freibeträge und die Beschäftigungsdauer im aktuellen Kalenderjahr.

Der Arbeitgeber hat die individuellen Lohnsteuerabzugsmerkmale der Arbeitnehmerin bzw. des Arbeitnehmers einschließlich etwaiger Änderungen im Laufe des Jahres und den jeweiligen Gültigkeitszeitraum in das Lohnkonto zu übernehmen. Dies gilt auch für die elektronischen Lohnsteuerabzugsmerkmale der jeweiligen Arbeitnehmerin bzw. des jeweiligen Arbeitnehmers, sobald der Arbeitgeber dem elektronischen Verfahren beigetreten ist.

Das Lohnkonto ist am Ende des Kalenderjahres oder bei Ausscheiden einer Arbeitnehmerin bzw. eines Arbeitnehmers abzuschließen und sechs Jahre, beginnend mit der zuletzt eingetragenen Lohnzahlung, aufzubewahren.

Aufgrund der Eintragungen im Lohnkonto muss der Arbeitgeber der Finanzverwaltung eine elektronische Lohnsteuerbescheinigung auf elektronischem Weg übermitteln.

Bei Erstellung der elektronischen Lohnsteuerbescheinigung nach Ablauf des Kalenderjahres muss der Arbeitgeber die Übermittlung bis zum 28.02. des Folgejahres getätigt haben.

Außerdem erhält die Arbeitnehmerin bzw. der Arbeitnehmer vom Arbeitgeber einen nach amtlich vorgeschriebenem Muster gefertigten Ausdruck der elektronischen Lohnsteuerbescheinigung.

Endet das Dienstverhältnis im Laufe des Kalenderjahres, hat der Arbeitgeber dem Betriebsstättenfinanzamt für den kürzeren Zeitraum die Lohnsteuerbescheinigung zu übermitteln.

Arbeitslohn und die Abzüge für jede einzelne Arbeitnehmerin bzw. jeden einzelnen Arbeitnehmer werden in Lohn- und Gehaltslisten zusammengestellt.

2.2 Meldepflichten

Die Sozialversicherungsbeiträge der Arbeitnehmerin bzw. des Arbeitnehmers und des Arbeitgebers sind als **Gesamtsozialversicherungsbeiträge spätestens am drittletzten Bankarbeitstag des Monats fällig**.

Fälligkeit bedeutet, dass an diesem Tag der Betrag auf dem Konto des Empfängers (= Krankenkasse) gutgeschrieben sein muss. Die Zahlung kann per Scheck oder Überweisung erfolgen. In der Regel wird der Krankenkasse eine Einzugsermächtigung erteilt. Die Meldungen dafür müssen den Krankenkassen zwei Tage vorher, also am fünftletzten **Bankarbeitstag**, vorliegen.

Die Höhe der **Gesamtsozialversicherungsbeiträge** liegt am drittletzten Bankarbeitstag nicht immer exakt vor. Beispielsweise können am Monatsende abzurechnende Überstunden hinzukommen und damit auch die geschätzten Sozialversicherungsbeträge erhöhen. Falls die am drittletzten Bankarbeitstag überwiesene Höhe der Gesamtsozialversicherungsbeiträge von dem Betrag am Monatsende abweichen sollte, erfolgt der entsprechende Ausgleich über die Abrechnung im darauffolgenden Monat.

Bei der Lohn- und Gehaltszahlung werden die Lohnsteuer, die Kirchensteuer und der Solidaritätszuschlag vom Arbeitgeber einbehalten. Der Arbeitgeber hat die einbehaltenen Steuern bis zum 10. des Folgemonats beim zuständigen Finanzamt anzumelden und zu bezahlen. Das Finanzamt leitet die Kirchensteuer weiter.

Es gelten folgende Werte für die **Anmeldungszeiträume**:

Wenn die abzuführende Lohnsteuer im vorangegangenen Kalenderjahr

- mehr als 5.000,00 € betragen hat, der Kalendermonat,
- nicht mehr als 5.000,00 €, aber mehr als 1.080,00 € betragen hat, das Kalendervierteljahr,
- nicht mehr als 1.080,00 € betragen hat, das Kalenderjahr.

Hat der Betrieb im Vorjahr nicht das ganze Jahr über bestanden, z.B. bei Eröffnung des Betriebes, so ist die einbehaltene Lohnsteuer des Vorjahres auf einen Jahresbetrag umzurechnen.

3 Sozialversicherungssystem in Deutschland

3.1 Überblick

	Gesetzliche Sozialversicherungen für Arbeitnehmer/-innen				
	Rentenversicherung	Arbeitslosenversicherung	Krankenversicherung	Pflegeversicherung	Ges. Unfallversicherung
Wie hoch sind die Beitragssätze ab 2024?	18,6%	2,6%	14,6% + Zusatzbeitrag Ø 1,7%	3,4% + Kinderlosenzuschlag 0,6% oder - Kindernachlass 0,25% pro Kind bis zum 5. Kind	
Wieviel zahlt die Arbeitnehmerin bzw. der Arbeitnehmer?	50% des Beitragssatzes → 9,3%	50% des Beitragssatzes → 1,3%	50% des Beitragssatzes → 8,15% beim durchschnittlichen Zusatzbeitrag	50% des Beitragssatzes → 1,7% + Kinderlosenzuschlag 0,6% oder - Kindernachlass 0,25% pro Kind vom 2. bis zum 5. Kind	0%
Wieviel zahlt der Arbeitgeber?	50% des Beitragssatzes → 9,3%	50% des Beitragssatzes → 1,3%	50% des Beitragssatzes → 8,15% beim durchschnittlichen Zusatzbeitrag	50% des Beitragssatzes → 1,7%	100%
Welche Leistungen werden erbracht? (Beispiele)	<ul style="list-style-type: none"> Altersrente Berufsunfähigkeitsrente Erwerbsunfähigkeitsrente 	<ul style="list-style-type: none"> Arbeitslosengeld (wenn in den letzten 2 Jahren mind. 12 Versicherungsmonate waren) Bürgergeld Arbeitsvermittlung Kurzarbeitergeld 	<ul style="list-style-type: none"> Krankengeld, nachdem der Arbeitgeber sechs Wochen (42 Kalendertage) die Entgeltfortzahlung im Krankheitsfall geleistet hat Arztkosten und Medikamente Krankenhauskosten 	<ul style="list-style-type: none"> Geldleistungen für Pflegebedürftige Sachleistungen für Pflegebedürftige 	<ul style="list-style-type: none"> Leistungen für die Folgen eines Arbeitsunfalls Leistungen für die Folgen eines Wegeunfalls auf dem Arbeitsweg Verhütung von Arbeitsunfällen Berufliche Rehabilitation
Wer erhält die Beiträge?	zuständige gesetzliche Krankenkasse	zuständige gesetzliche Krankenkasse	zuständige gesetzliche Krankenkasse	zuständige gesetzliche Krankenkasse	zuständige Berufsgenossenschaft oder Unfallkasse
Wer ist der Träger?	Deutsche Rentenversicherung Bund	Bundesagentur für Arbeit	Gesetzliche Krankenkassen	Gesetzliche Pflegekassen	Berufsgenossenschaft, Bundesknappschaft, Deutsche Rentenversicherung Mitte, Unfallkasse

Gesetzliche Sozialversicherungen für Arbeitnehmer/-innen					
	Rentenversicherung	Arbeitslosenversicherung	Krankenversicherung	Pflegeversicherung	Ges. Unfallversicherung
Wie hoch ist die Beitragsbemessungsgrenze 2024?	West: 90.600,00 €/Jahr 7.550,00 €/Mon. Ost: 89.400,00 €/Jahr 7.450,00 €/Mon.	West: 90.600,00 €/Jahr 7.550,00 €/Mon. Ost: 89.400,00 €/Jahr 7.450,00 €/Mon.	62.100,00 €/Jahr 5.175,00 €/Mon.	62.100,00 €/Jahr 5.175,00 €/Mon.	
Wie hoch ist die Versicherungspflichtgrenze?	keine	keine	69.300,00 € jährlich	69.300,00 € jährlich	keine
Kann die Arbeitnehmerin bzw. der Arbeitnehmer austreten?	nein	nein	ja, aber nur bei Überschreitung der Versicherungspflichtgrenze (69.300,00 €)	ja, aber nur bei Überschreitung der Versicherungspflichtgrenze (69.300,00 €) → folgt immer der Krankenversicherung	
Wer ist bei Streitigkeiten zuständig?	Sozialgericht	Sozialgericht	Sozialgericht	Sozialgericht	Sozialgericht

3.2 Grundsätze in der Sozialversicherung

Grundsätzlich ist jede Arbeitnehmerin bzw. jeder Arbeitnehmer, die bzw. der gegen Entgelt beschäftigt ist, sozialversicherungspflichtig. Die Versicherungspflicht entsteht kraft Gesetzes.

Beitragssätze für die Sozialversicherung

(Stand: Januar 2024)	Arbeitnehmer/-in	Arbeitgeber	Gesamt (AN + AG)
Rentenversicherung (RV)	9,3 %	9,3 %	18,6 %
Arbeitslosenversicherung (ALV)	1,3 %	1,3 %	2,6 %
Krankenversicherung (KV)	7,3 %	7,3 %	14,6 %
kassenindividueller Zusatzbeitrag ¹	0,85 %	0,85 %	1,7 %
Pflegeversicherung (PV)²			
für Versicherte ohne Kinder ab dem vollendeten 23. Lebensjahr	2,3 %	1,7 %	4,0 %
für Versicherte bis zum vollendeten 23. Lebensjahr oder mit 1 Kind	1,7 %	1,7 %	3,4 %
für Versicherte mit 2 Kindern	1,45 %	1,7 %	3,15 %
für Versicherte mit 3 Kindern	1,2 %	1,7 %	2,9 %
für Versicherte mit 4 Kindern	0,95 %	1,7 %	2,65 %
für Versicherte mit 5 oder mehr Kindern	0,7 %	1,7 %	2,4 %

1 Die Krankenkassen können einen individuellen Zusatzbeitrag berechnen, der derzeit zwischen 0,9 % und 2,2 % liegt. Im Folgenden wird aus Vereinfachungsgründen immer vom durchschnittlichen Zusatzbeitrag in Höhe von 1,7 % ausgegangen.

2 Sonderregelung für Sachsen: Der AG-Anteil beträgt generell 1,2 % und der AN-Anteil ist generell um 0,5 %-Punkte höher als in den übrigen Bundesländern.

(Stand: Januar 2024)	Arbeitnehmer/-in	Arbeitgeber	Gesamt (AN + AG)
Gesamtbeitragssatz Sozialversicherungen			
für Versicherte ohne Kinder ab dem vollendeten 23. Lebensjahr	21,05 %	20,45 %	41,5 %
für Versicherte bis zum vollendeten 23. Lebensjahr oder mit 1 Kind	20,45 %	20,45 %	40,9 %
für Versicherte mit 2 Kindern	20,2 %	20,45 %	40,65 %
für Versicherte mit 3 Kindern	19,95 %	20,45 %	40,4 %
für Versicherte mit 4 Kindern	19,7 %	20,45 %	40,15 %
für Versicherte mit 5 oder mehr Kindern	19,45 %	20,45 %	39,9 %

Versichertenanteile für die Sozialversicherung

Entgelt	RV (18,6 % : 2)	ALV (2,6 % : 2)	KV allgemein (14,6 % : 2)	Ø KV-Zusatz- beitrag (1,7 % : 2) ¹	PV (3,4 % : 2) ²
690,00 €	64,17 €	8,97 €	50,37 €	5,87 €	11,73 €
716,00 €	66,59 €	9,31 €	52,27 €	6,09 €	12,17 €
1.000,00 €	93,00 €	13,00 €	73,00 €	8,50 €	17,00 €
1.500,00 €	139,50 €	19,50 €	109,50 €	12,75 €	25,50 €
2.000,00 €	186,00 €	26,00 €	146,00 €	17,00 €	34,00 €
2.500,00 €	232,50 €	32,50 €	182,50 €	21,25 €	42,50 €
3.000,00 €	279,00 €	39,00 €	219,00 €	25,50 €	51,00 €
4.000,00 €	372,00 €	52,00 €	292,00 €	34,00 €	68,00 €
5.000,00 €	465,00 €	65,00 €	365,00 €	42,50 €	85,00 €
5.175,00 €	481,26 €	67,28 €	377,78 € ⁴	43,99 € ⁴	87,98 € ⁴
6.000,00 €	558,00 €	78,00 €	377,78 €	43,99 €	87,98 €
7.000,00 €	651,00 €	91,00 €	377,78 €	43,99 €	87,98 €
7.550,00 €	702,15 € ³	98,15 € ³	377,78 €	43,99 €	87,98 €
8.000,00 €	702,15 €	98,15 €	377,78 €	43,99 €	87,98 €
9.000,00 €	702,15 €	98,15 €	377,78 €	43,99 €	87,98 €

3.2.1 Renten- und Arbeitslosenversicherung

In der Renten- und Arbeitslosenversicherung besteht unabhängig von der Höhe des Arbeitsentgelts stets Versicherungspflicht.

Die Beiträge werden von dem Arbeitgeber und der Arbeitnehmerin bzw. dem Arbeitnehmer je zur Hälfte getragen.

Unabhängig von der Versicherungspflicht sind zur Berechnung der Beiträge bestimmte Höchstbeträge zu beachten = Beitragsbemessungsgrenze.

1 Die Krankenkassen können einen individuellen Zusatzbeitrag berechnen, der derzeit zwischen 0,9 % und 2,2 % liegt. Aus Vereinfachungsgründen liegt dieser Tabelle der durchschnittliche Zusatzbeitrag in Höhe von 1,7 % zugrunde.

2 Kinderlose ab Vollendung des 23. Lebensjahrs zahlen einen Kinderlosenzuschlag in Höhe von 0,6 %, der von dem/der Arbeitnehmer/-in alleine zu tragen ist. Arbeitnehmer/-innen erhalten ab dem 2. bis zum 5. Kind einen Kindernachlass von 0,25 % pro Kind. Sonderregelung für Sachsen: Der AG-Anteil beträgt generell 1,2 % und der AN-Anteil ist generell um 0,5 %-Punkte höher als in den übrigen Bundesländern.

3 Beitragsbemessungsgrenze RV, ALV 2024: 7.550,00 € (West)

4 Beitragsbemessungsgrenze KV, PV 2024: 5.175,00 €

Die **Beitragsbemessungsgrenze** beträgt seit dem 01.01.2024 in den

- alten Bundesländern monatlich 7.550,00 €, jährlich 90.600,00 €,
- neuen Bundesländern monatlich 7.450,00 €, jährlich 89.400,00 €.

Bis zu diesen Grenzen ist der Beitrag zur Renten- und Arbeitslosenversicherung vom tatsächlichen Arbeitsentgelt zu berechnen. Liegt das Arbeitsentgelt über den Grenzen, ist der Beitrag von diesen Höchstbeträgen zu berechnen.

Beispiel

Das Arbeitsentgelt einer Arbeitnehmerin bzw. eines Arbeitnehmers in Köln beträgt monatlich 8.000,00 €.

Lösung

Da das Arbeitsentgelt die Beitragsbemessungsgrenze von 7.550,00 € (alte Bundesländer) übersteigt, sind die Beiträge zur Renten- und Arbeitslosenversicherung von dieser Höchstgrenze zu berechnen.

	Rentenversicherung	Arbeitslosenversicherung
maßgebliches Arbeitsentgelt = 7.550,00 €	18,6 % = 1.404,30 €	2,6 % = 196,30 €

Die Beiträge werden je zur Hälfte von dem Arbeitgeber und der Arbeitnehmerin bzw. dem Arbeitnehmer getragen.

3.2.2 Kranken- und Pflegeversicherung

Eine Kranken- und Pflegeversicherungspflicht ist abhängig von der Höhe des Arbeitsentgelts.

Übersteigt das regelmäßige Jahresarbeitsentgelt **nicht** die sogenannte Jahresarbeitsentgeltgrenze, liegt **versicherungspflicht** in der Kranken- und Pflegeversicherung vor.

Seit dem 01.01.2011 gilt: Wer die Jahresarbeitsentgeltgrenze überschreitet, kann schon nach einem Jahr von der gesetzlichen in die private Krankenversicherung wechseln.

Die **Jahresarbeitsentgeltsgrenze** für 2024 beträgt 69.300,00 €.

§ 20 (1)
Nr. 1 SGB XI

Gemäß § 20 (1) Nr. 1 SGB XI sind Arbeitnehmerinnen und Arbeitnehmer sowie Auszubildende, die aufgrund ihrer Beschäftigung versicherungspflichtige Mitglieder der gesetzlichen Krankenversicherung sind, auch in der Pflegeversicherung versicherungspflichtig.

Umgekehrt heißt das, dass diejenigen, die nicht krankenversicherungspflichtig sind, auch nicht in der Pflegeversicherung versicherungspflichtig sind. Es gilt der Grundsatz „Pflegeversicherung folgt Krankenversicherung“.

Der allgemeine **Beitragsatz** zur **Krankenversicherung** beträgt 14,6%. Arbeitgeber und Arbeitnehmerinnen bzw. Arbeitnehmer übernehmen jeweils 50%, d. h. 7,3%.

Dieser Beitragsatz reicht jedoch nicht aus, um die Kosten der gesetzlichen Krankenkassen zu decken. Die entstehende Finanzierungslücke müssen die Krankenkassenmitglieder ausgleichen. Hierzu wird ein **Zusatzbeitrag** erhoben, der prozentual vom Einkommen berechnet wird.

Die Krankenkassen setzen den Zusatzbeitrag individuell fest. Dieser liegt derzeit zwischen 0,9% und 2,2%. Der durchschnittliche Zusatzbeitrag beträgt für 2024 1,7% und wird ebenfalls von Arbeitnehmerinnen bzw. Arbeitnehmern und Arbeitgebern jeweils zur Hälfte getragen.

Den **Beitragsatz** zur **Pflegeversicherung** in Höhe von 3,4% tragen Arbeitgeber und Arbeitnehmerinnen bzw. Arbeitnehmer je zur Hälfte, d. h. 1,7%. Außerdem wurde für Kinderlose, die das 23. Lebensjahr vollendet haben, ein **Beitragszuschlag** zur Pflegeversicherung in Höhe von 0,6%-Punkten festgesetzt, der allein von der Arbeitnehmerin bzw. dem Arbeitnehmer zu zahlen ist.

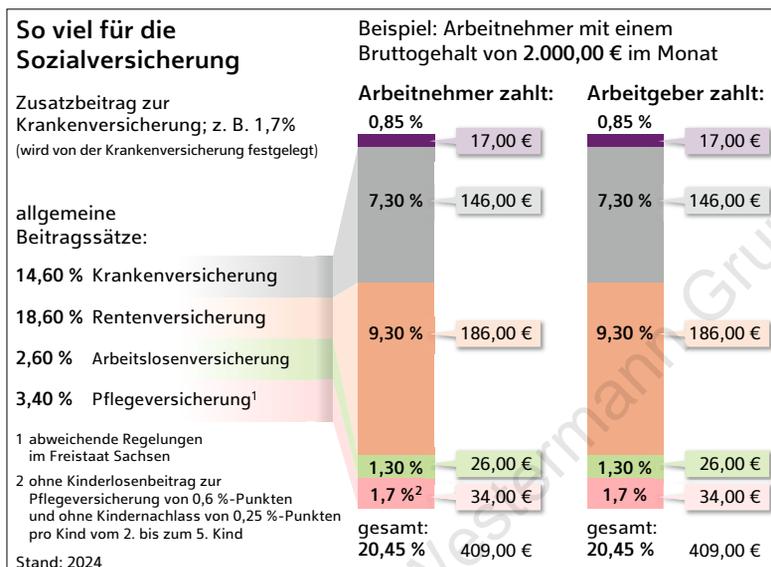
Arbeitnehmerinnen bzw. Arbeitnehmer erhalten in Abhängigkeit von der Anzahl der Kinder einen **Beitragsnachlass**:

- bei zwei Kindern 0,25 %-Punkte
- bei drei Kindern 0,5 %-Punkte
- bei vier Kindern 0,75 %-Punkte
- bei fünf Kindern 1,0 %-Punkte

Der Beitragssatz des Arbeitgeberanteils an der Pflegeversicherung beträgt generell 1,7 %.

Eine Sonderregelung gibt es für das Bundesland Sachsen. Hier beträgt der Arbeitgeberanteil generell 1,2% und der Arbeitnehmeranteil jeweils 0,5%-Punkte mehr als in den restlichen Bundesländern.

Kinderlos ist ein Arbeitnehmer, der zu keinem Zeitpunkt Kinder hatte. Ohne Bedeutung ist, ob das Kind steuerlich berücksichtigt wird oder nicht. Arbeitnehmerinnen bzw. Arbeitnehmer, die vor dem 01.01.1940 geboren sind, sind von dem Beitragszuschlag ausgenommen. Die Elternschaft muss nachgewiesen werden, wobei der Nachweis an keine besondere Form gebunden ist, z.B. Geburtsurkunde, Kindergeldbescheid, Einkommensteuerbescheid.



Die Nachlässe bei der Pflegeversicherung für Kinder entfallen für das jeweilige Kind, sobald dieses das 25. Lebensjahr vollendet hat.

Auch in der Kranken- und Pflegeversicherung gilt eine **Beitragsbemessungsgrenze**. Sie beträgt 5.175,00 € monatlich/62.100,00 € jährlich für 2024.

Das Arbeitsentgelt eines Arbeitnehmers (mit zwei Kindern) beträgt monatlich 6.000,00 €. **Beispiel**

Da das Arbeitsentgelt die Beitragsbemessungsgrenze von 5.175,00 € übersteigt, sind die Beiträge zur Kranken- und Pflegeversicherung von dieser Höchstgrenze zu berechnen. **Lösung**

	Krankenversicherung ¹	Pflegeversicherung ²
maßgebliches Arbeitsentgelt = 5.175,00 €		
AG-Anteil	8,15 % = 421,76 €	1,7 % = 87,98 €
AN-Anteil	8,15 % = 421,76 €	1,45 % = 75,04 €

3.2.3 Gesetzliche Unfallversicherung

Kraft Gesetzes besteht für alle abhängig beschäftigten Personen in der gesetzlichen Unfallversicherung eine **Versicherungspflicht**.

Der Beitrag zur gesetzlichen Unfallversicherung ist vom Arbeitgeber allein zu finanzieren.

Er richtet sich nach der Höhe des Arbeitsentgelts der Arbeitnehmerinnen bzw. Arbeitnehmer (= **Lohnsumme**) und nach dem Grad der Unfallgefahr im Unternehmen (= **Gefahrtarif**).

Die Beiträge sind gemäß § 3 Nr. 62 EStG steuerfrei und damit auch sozialversicherungsfrei.

Die Leistungen aus der gesetzlichen Unfallversicherung sind nach § 3 Nr. 1 EStG steuerfrei und ebenfalls sozialversicherungsfrei.

1 Bei der Krankenversicherung wurde für AG und AN jeweils der hälftige Beitragssatz 7,3% und jeweils der hälftige Zusatzbeitrag berücksichtigt (50% aus 1,7% = 0,85%).
 2 Beim AN-Anteil wurde vom Beitragssatz 1,7% nun 0,25%-Punkte Beitragsnachlass für zwei Kinder berücksichtigt.

3.3 Einmalzahlungen

Der Begriff Einmalzahlungen gilt im Gegensatz zum laufenden Arbeitslohn. Hierzu zählen z. B. Urlaubsgeld, Weihnachtsgeld, Tantiemen oder Sonderzahlungen. Provisionen, Zulagen und Verkaufsprämien gehören nicht dazu.

Für diese Einmalzahlungen kommt eventuell eine besondere Beitragsberechnung für die Sozialversicherungsbeiträge infrage, und zwar dann, wenn durch eine Einmalzahlung die für den Lohnzahlungszeitraum maßgebende Beitragsbemessungsgrenze überschritten wird.

Beispiel

Ein Arbeitnehmer mit einem monatlichen Arbeitslohn in Höhe von 2.000,00 € erhält im Juli 500,00 € Urlaubsgeld und im Dezember Weihnachtsgeld in Höhe von 1.000,00 €.

Lösung

Die monatliche Beitragsbemessungsgrenze wird durch die Zahlungen weder im Juli noch im Dezember überschritten. Daher ist keine besondere Berechnung erforderlich.

Juli:

monatlicher Arbeitslohn	2.000,00 €
Einmalzahlung	+ 500,00 €
<u>Summe</u>	<u>2.500,00 €</u>

Dezember:

monatlicher Arbeitslohn	2.000,00 €
Einmalzahlung	+ 1.000,00 €
<u>Summe</u>	<u>3.000,00 €</u>

In beiden Monaten liegt der Arbeitslohn sowohl unter der Beitragsbemessungsgrenze von 5.175,00 € in der KV und PV als auch unter der Beitragsbemessungsgrenze (West) von 7.550,00 € in der RV und ALV.

Die Beiträge werden folglich vom Arbeitslohn berechnet.

Bemessungsgrundlage für die Sozialversicherungsbeiträge ist im Juli der Arbeitslohn in Höhe von 2.500,00 € und im Dezember in Höhe 3.000,00 €.

Übersteigt der monatliche Arbeitslohn bereits die Beitragsbemessungsgrenze in der Rentenversicherung von 7.550,00 €, ist ebenfalls keine besondere Berechnung der Beiträge erforderlich.

Alle Zahlungen, die über der Beitragsbemessungsgrenze liegen, sind in vollem Umfang beitragsfrei, somit auch die Einmalzahlung.

Beispiel

Ein Arbeitnehmer erhält einen monatlichen Arbeitslohn von 9.000,00 € und im Mai eine Tantieme von 2.000,00 €. Er ist privat krankenversichert.

Lösung

Die Zahlung der Tantieme ist beitragsfrei, da der Arbeitnehmer bereits mit seinem laufenden Arbeitslohn die Beitragsbemessungsgrenze überschreitet.

Berechnung RV, ALV:

laufender Arbeitslohn	9.000,00 €
Tantieme	+ 2.000,00 €
<u>Summe</u>	<u>11.000,00 €</u>

AN-Anteil und AG-Anteil:

Rentenversicherung 18,6 % von maximal 7.550,00 € =	1.404,30 €
Arbeitslosenversicherung 2,6 % von maximal 7,550,00 € =	196,30 €
<u>Summe</u>	<u>1.600,60 €</u>

Übersteigt der monatliche Arbeitslohn durch die einmalige Zuwendung die für den Lohnzahlungszeitraum maßgebende Beitragsbemessungsgrenze, ist eine besondere Berechnung für die Sozialversicherungsbeiträge gemäß § 23 a (3) SGB IV notwendig.

In diesem Fall werden die monatlichen Beitragsbemessungsgrenzen bis einschließlich des Monats der Einmalzahlung addiert und dem Arbeitsentgelt für diese Monate gegenübergestellt.

Ist die Einmalzahlung geringer als die Differenz, unterliegt sie der vollen Beitragspflicht.

Ein Arbeitnehmer mit einem Monatslohn von 4.800,00 € erhält von seinem Arbeitgeber im Juli Urlaubsgeld in Höhe von 1.000,00 € und im November 4.800,00 € Weihnachtsgeld.

Beispiel

Lösung

- Das Urlaubsgeld unterliegt der Beitragspflicht in allen Zweigen der Sozialversicherung.

Berechnung des beitragspflichtigen Arbeitsentgelts:

RV und ALV (Juli)

anteilige Jahresbeitragsbemessungsgrenze	
$7.550,00 \text{ €} \cdot 7 =$	52.850,00 €
beitragspflichtiges Arbeitsentgelt von Januar bis Juli	
$4.800,00 \text{ €} \cdot 7 =$	33.600,00 €
<hr style="border: 0.5px solid black;"/>	
Differenz bis zur Erreichung der Jahresbeitragsbemessungsgrenze	19.250,00 €

Folge:
Das Urlaubsgeld unterliegt in voller Höhe der Beitragspflicht in der Renten- und Arbeitslosenversicherung.

KV und PV (Juli)

anteilige Jahresbeitragsbemessungsgrenze	
$5.175,00 \text{ €} \cdot 7 =$	36.225,00 €
beitragspflichtiges Arbeitsentgelt von Januar bis Juli	
$4.800,00 \text{ €} \cdot 7 =$	33.600,00 €
<hr style="border: 0.5px solid black;"/>	
Differenz bis zur Erreichung der Jahresbeitragsbemessungsgrenze	2.625,00 €

Folge:
Das Urlaubsgeld in Höhe von 1.000,00 € unterliegt in voller Höhe der Beitragspflicht in der Kranken- und Pflegeversicherung.

- Das Weihnachtsgeld unterliegt in voller Höhe der Beitragspflicht in der Renten- und Arbeitslosenversicherung und nur teilweise der Beitragspflicht in der Kranken- und Pflegeversicherung.

RV und ALV (November)

anteilige Jahresbeitragsbemessungsgrenze	
$7.550,00 \text{ €} \cdot 11 =$	83.050,00 €
beitragspflichtiges Arbeitsentgelt von Januar bis November	
$4.800,00 \text{ €} \cdot 11 = 52.800,00 \text{ €} + 1.000,00 \text{ €}$	53.800,00 €
<hr style="border: 0.5px solid black;"/>	
Differenz bis zur Erreichung der Jahresbeitragsbemessungsgrenze	29.250,00 €

Folge:
Das Weihnachtsgeld in Höhe von 4.800,00 € unterliegt in voller Höhe der Beitragspflicht in der Renten- und Arbeitslosenversicherung.

KV und PV (November)

anteilige Jahresbeitragsbemessungsgrenze	
$5.175,00 \text{ €} \cdot 11 =$	56.925,00 €
beitragspflichtiges Arbeitsentgelt von Januar bis November	
$4.800,00 \text{ €} \cdot 11 = 52.800,00 \text{ €} + 1.000,00 \text{ €} =$	53.800,00 €
Differenz bis zur Erreichung der Beitragsbemessungsgrenze	3.125,00 €

Folge:

Das Weihnachtsgeld in Höhe von 4.800,00 € unterliegt mit 3.125,00 € der Beitragspflicht in der Kranken- und Pflegeversicherung. 1.675,00 € (= 4.800,00 € - 3.125,00 €) sind beitragsfrei.

Zeitliche Zuordnung von Einmalzahlungen

Einmalzahlungen sind grundsätzlich dem Lohnabrechnungszeitraum zuzurechnen, in dem sie gezahlt wurden. Allerdings müssen Einmalzahlungen, die in der Zeit zwischen dem 1. Januar und dem 31. März gezahlt werden, dem letzten Abrechnungszeitraum des vorangegangenen Kalenderjahres zugerechnet werden, wenn sie die anteilige Beitragsbemessungsgrenze im Lohnabrechnungszeitraum der Zahlung überschreiten (sogenannte **Märzklausel**).

Beispiel 1

Eine Arbeitnehmerin, monatliches Gehalt 4.000,00 €, erhält im März eine Tantieme von 3.000,00 €.

Lösung 1

Die Zahlung der Tantieme ist in voller Höhe in allen Zweigen der Sozialversicherung beitragspflichtig.

RV und ALV (März)

anteilige Jahresbeitragsbemessungsgrenze	
$7.550,00 \text{ €} \cdot 3 =$	22.650,00 €
beitragspflichtiges Arbeitsentgelt von Januar bis März	
$4.000,00 \text{ €} \cdot 3 =$	12.000,00 €
Differenz bis zur Erreichung der Beitragsbemessungsgrenze	10.650,00 €

KV und PV (März)

anteilige Jahresbeitragsbemessungsgrenze	
$5.175,00 \text{ €} \cdot 3 =$	15.525,00 €
beitragspflichtiges Arbeitsentgelt von Januar bis März	
$4.000,00 \text{ €} \cdot 3 =$	12.000,00 €
Differenz bis zur Erreichung der Beitragsbemessungsgrenze	3.525,00 €

Folge:

Sowohl in der Renten- und Arbeitslosenversicherung als auch in der Kranken- und Pflegeversicherung ist die Tantieme in voller Höhe beitragspflichtig, da sie mit 3.000,00 € jeweils unter der Differenz liegt.

Beispiel 2

Daten wie im vorangehenden Beispiel, aber die Tantieme beträgt 5.000,00 €.

Lösung 2

Die Tantieme ist dem letzten Entgeltabrechnungszeitraum des Vorjahres (= Dezember) zuzurechnen.

RV und ALV (März)

anteilige Jahresbeitragsbemessungsgrenze	
$7.550,00 \text{ €} \cdot 3 =$	22.650,00 €
beitragspflichtiges Arbeitsentgelt von Januar bis März	
$4.000,00 \text{ €} \cdot 3 =$	12.000,00 €
Differenz bis zur Erreichung der Beitragsbemessungsgrenze	10.650,00 €

Folge:

Die Tantieme zzgl. des laufenden Märzgehalts übersteigen nicht die anteilige Jahresbeitragsbemessungsgrenze.

KV und PV (März)

anteilige Jahresbeitragsbemessungsgrenze	
5.175,00 € · 3 =	15.525,00 €
beitragspflichtiges Arbeitsentgelt von Januar bis März	
4.000,00 € · 3 =	12.000,00 €
<hr/>	
Differenz bis zur Erreichung der Beitragsbemessungsgrenze	3.525,00 €

Folge:

Das laufende Gehalt und die Tantieme übersteigen die anteilige Jahresbeitragsbemessungsgrenze. Somit ist die Tantieme dem letzten Entgeltabrechnungszeitraum im Vorjahr (= Dezember) zuzurechnen, § 23 a (5) SGB IV. Dies gilt für die Berechnung der Kranken-, Pflege- sowie Renten- und Arbeitslosenversicherung.

3.4 Umlagen

Ausgleich von Arbeitgeberaufwendungen

Arbeitgeber müssen nach dem Aufwendungsausgleichsgesetz Umlagen zu Entgeltfortzahlungsversicherungen bei Arbeitsunfähigkeit (= Umlage 1) und bei Mutterschaftsleistungen (= Umlage 2) zahlen.

Umlage 1 (U1) für Krankheitsaufwendungen

Dem Arbeitgeber werden Aufwendungen, die durch **Arbeitsunfähigkeit** von Arbeitnehmerinnen und Arbeitnehmern entstehen, erstattet. Diese Erstattung wird durch die Umlage 1 finanziert, die an die Krankenkasse zu zahlen ist, bei der der Arbeitnehmer versichert ist.

Die Umlage 1 ist vom Arbeitgeber nur zu leisten, wenn er nicht mehr als 30 Arbeitnehmer beschäftigt. Hierbei ist von der Gesamtzahl der im Betrieb tatsächlich beschäftigten Arbeitnehmerinnen und Arbeitnehmer auszugehen.

Nicht berücksichtigt werden

- Wehr- und Zivildienstleistende¹,
- Auszubildende/Praktikantinnen bzw. Praktikanten,
- schwerbehinderte Menschen und
- Heimarbeiter/-innen.

Arbeitnehmerinnen bzw. Arbeitnehmer,

- die wöchentlich regelmäßig nicht mehr als 10 Stunden zu leisten haben, werden mit dem Faktor 0,25,
- die wöchentlich regelmäßig nicht mehr als 20 Stunden zu leisten haben, werden mit dem Faktor 0,5 und
- die wöchentlich regelmäßig nicht mehr als 30 Stunden zu leisten haben, mit dem Faktor 0,75 angesetzt.

Bemessungsgrundlage der Umlage ist das Arbeitsentgelt, wobei nur laufendes Arbeitsentgelt angesetzt wird. Einmalbeträge sind bei der Berechnung nicht anzusetzen. Sie werden auch nicht erstattet. Obergrenze ist die Beitragsbemessungsgrenze in der gesetzlichen Rentenversicherung.

Der zu zahlende **Umlagesatz** ist abhängig von der gewählten Erstattungshöhe. Höchstens 80 % der erstattungsfähigen Aufwendungen sind dem Arbeitgeber zu erstatten. Der Arbeitgeber kann je nach Krankenkasse zwischen verschiedenen Erstattungssätzen wählen, mindestens jedoch 40 %.

¹ Für Bundesfreiwilligendienstleistende gelten die gleichen Regelungen wie für Wehr- und Zivildienstleistende.

Danach richtet sich der Umlagesatz, z. B.

- bei Erstattung von 40 % Umlagesatz 0,9 %,
- bei Erstattung von 50 % Umlagesatz 1,2 %,
- bei Erstattung von 65 % Umlagesatz 1,7 %,
- bei Erstattung von 80 % Umlagesatz 3,3 %.

Bei der Erstattung ist vom Bruttoarbeitsentgelt auszugehen. Dies bedeutet, dass zu den erstattungsfähigen Aufwendungen auch gesetzliche Entgeltabzüge, Lohn- und Kirchensteuer, Solidaritätszuschlag, Arbeitnehmerbeiträge zur Sozialversicherung sowie vermögenswirksame Leistungen und Beiträge der Arbeitnehmerin bzw. des Arbeitnehmers für betriebliche Versorgungseinrichtungen gehören.

Umlage 2 (U 2) für Mutterschaftsaufwendungen

Durch die Umlage 2 werden dem Arbeitgeber Zuschüsse zum Mutterschaftsgeld gezahlt. Diese Umlage haben alle Arbeitgeber, unabhängig von der Anzahl der Arbeitnehmerinnen und Arbeitnehmer, zu zahlen. Sie fällt auch an, wenn der Arbeitgeber nur männliche Arbeitnehmer beschäftigt.

Bemessungsgrundlage zur Berechnung der Umlage ist das laufende rentenversicherungspflichtige Arbeitsentgelt ohne Einmalzahlungen.

Dem Arbeitgeber werden die erstattungsfähigen Aufwendungen in vollem Umfang erstattet. Erstattet wird der vom Arbeitgeber gezahlte Zuschuss zum Mutterschaftsgeld. Der Umlagesatz, der abhängig von der Krankenkasse ist, beträgt ca. 0,44 %. Anträge auf Erstattung sowohl aus der U 1 als auch aus der U 2 sind seit 01.01.2011 verbindlich per Datenfernübertragung an die zuständige Krankenkasse zu übermitteln.

Beispiel

Ein Unternehmer beschäftigt zwei Arbeitnehmer mit folgendem monatlichen Gehalt:

- Arbeitnehmer Almas 7.900,00 €
- Arbeitnehmer Baum 3.300,00 €

Der Umlagesatz für die Umlage 1 beträgt 2 % und für die Umlage 2 0,44 %.

Lösung

Arbeitnehmer Almas Arbeitsentgelt höchstens	
Beitragsbemessungsgrenze in der GRV	7.550,00 €
+ Arbeitnehmer Baum	3.300,00 €
<hr/>	
Summe	10.850,00 €
Beitrag U1: $10.850,00 \text{ €} \cdot 2\% =$	217,00 €
+ Beitrag U2: $10.850,00 \text{ €} \cdot 0,44\% =$	47,74 €
<hr/>	
Beitrag monatlich	264,74 €

Es sind insgesamt 264,74 € an Umlagen zu zahlen.

Buchungssatz bei Nettolohnverbuchung

	Soll	Haben
6110 Gesetzlich soziale Aufwendungen	264,74 €	
an 1800 Bank		264,74 €

Buchungssatz bei Bruttolohnverbuchung

	Soll	Haben
6110 Gesetzlich soziale Aufwendungen	264,74 €	
an 3790 Lohn- und Gehaltsverrechnungskonto		264,74 €

Erstattungen

Die Erstattung aus der **Umlage 1** errechnet sich aus der Summe des fortgezahlten Arbeitsentgeltes.

Dabei ist jeder Monat mit 30 Tagen zu berücksichtigen.

Eine Arbeitnehmerin war in der Zeit vom 11. September bis 18. September krankgeschrieben. Ihr monatliches Bruttoarbeitsentgelt beträgt 2.400,00 €, das ihr auch für September gezahlt wurde. Der Arbeitgeber zahlt einen Beitragssatz zur Umlage 1 in Höhe von 1,7% (= Erstattung 65%). **Beispiel**

Bruttoarbeitsentgelt 2.400,00 € : 30 Tage = 80,00 €/Tag
 · 8 Krankheitstage 640,00 €
 Erstattungssatz 65 %

 Erstattungsbetrag 416,00 € **Lösung**

Die Krankenkasse zahlt dem Arbeitgeber 416,00 €.

Buchungssatz

	Soll	Haben
1800 Bank	416,00 €	
an 4972 Erstattungen Aufwendungsausgleichsgesetz		416,00 €

Die Erstattung aus der **Umlage 2** wird wie folgt berechnet:

1. Schritt: Nettoarbeitsentgelt = Bruttoarbeitsentgelt abzüglich gesetzlicher Abzugsbeträge der letzten drei Monate (= rechnerisch 90 Tage, da jeder Monat mit 30 Tagen angesetzt wird)
2. Schritt: Betrag umrechnen auf einen Betrag pro Tag, d. h., der Betrag wird durch 90 dividiert.
3. Schritt: Hiervon wird das von der Krankenkasse des Arbeitnehmers gezahlte Mutterschaftsgeld (13,00 € pro Tag) abgezogen.
4. Schritt: Der verbleibende Betrag ist der Arbeitgeberzuschuss pro Tag und entspricht dem Erstattungsbetrag. Der Zuschuss ist steuer- und sozialversicherungsfrei.

Ein Arbeitgeber beschäftigt eine Arbeitnehmerin, die vom 10.08.01 bis 20.11.01 Mutterschaftsgeld bezogen hat. Sie erzielte im Monat Mai ein Nettoarbeitsentgelt in Höhe von 2.000,00 €, im Monat Juni in Höhe von 2.100,00 € und im Juli in Höhe von 2.150,00 €. **Beispiel**

Nettoarbeitsentgelt für drei Monate 6.250,00 €
 : 90 Tage 69,44 €
 – Mutterschaftsgeld 13,00 €

 AG-Zuschuss pro Tag 56,44 €
 · 103 Tage 5.813,32 € **Lösung**

Die Krankenkasse erstattet dem Arbeitgeber 5.813,32 €.

Buchungssatz

	Soll	Haben
1800 Bank	5.813,32 €	
an 4972 Erstattungen Aufwendungsausgleichsgesetz		5.813,32 €

Umlage 3 (U 3) – Insolvenzgeldumlage

Die Arbeitnehmerin bzw. der Arbeitnehmer hat einen Anspruch auf Ersatz ihres bzw. seines Arbeitslohns bei Zahlungsunfähigkeit des Arbeitgebers für die letzten **drei Monate** vor Eröffnung des Insolvenzverfahrens, soweit die bzw. er den Arbeitslohn noch nicht erhalten hat.

Die Zahlung in Höhe der Nettobezüge wird von der Agentur für Arbeit vorgenommen = **Insolvenzgeld**.

§ 3 Nr. 2
EStG

Das Insolvenzgeld ist gemäß § 3 Nr. 2 EStG steuerfrei, unterliegt aber dem Progressionsvorbehalt gemäß § 32 b EStG. Die Höhe des Insolvenzgeldes wird durch die Bundesagentur für Arbeit per Datenübertragung automatisch an die Finanzverwaltung übermittelt.

Jeder Arbeitgeber ist zur Teilnahme an der Insolvenzgeldumlage verpflichtet, unabhängig von der Größe oder Branche seines Betriebes.

Der **Umlagesatz** für 2024 beträgt 0,06 % des umlagepflichtigen Arbeitsentgelts.

Zum umlagepflichtigen Arbeitsentgelt gehört das Arbeitsentgelt, das auch zur Berechnung des gesetzlichen Rentenversicherungsbeitrags angesetzt wird. Es gilt höchstens die Beitragsbemessungsgrenze in der gesetzlichen Rentenversicherung. So ist z.B. das Arbeitsentgelt von Arbeitnehmern, die während der Elternzeit beschäftigt sind, umlagepflichtig.

Zahlungen, die nicht zum Arbeitsentgelt im Sinne der Sozialversicherung gehören, bleiben daher außer Ansatz.

Sind Arbeitnehmerinnen oder Arbeitnehmer von der Rentenversicherungspflicht befreit, weil sie z.B. Mitglied eines berufsständischen Versorgungswerks sind, ist das Arbeitsentgelt maßgeblich, das bei Rentenversicherungspflicht anzusetzen wäre.

Die Umlage 3 wird monatlich an die Einzugsstelle der Krankenkassen zusammen mit den Sozialversicherungsbeiträgen und den anderen Umlagen gezahlt.

Die Umlagebeiträge sind im Beitragsnachweis unter dem Beitragsgruppenschlüssel 0050 anzugeben.

Beispiel

Ein Arbeitgeber beschäftigt drei Arbeitnehmer/-innen. Das Arbeitsentgelt für April beträgt für

- Arbeitnehmer Esser, laufendes Arbeitsentgelt 3.000,00 €
- Arbeitnehmer Flink, laufendes Arbeitsentgelt 2.500,00 €
- Einmalzahlung 1.000,00 €
- für Arbeitnehmerin Gitzen, Azubi, laufendes Arbeitsentgelt 700,00 €

Lösung

umlagepflichtiges Arbeitsentgelt, einschließlich Einmalzahlung 7.200,00 €
 · 0,06 % = 4,32 € Insolvenzgeldumlage

Die Insolvenzgeldumlage beträgt 4,32 €.

Buchungssatz bei Nettolohnverbuchung

	Soll	Haben
6110 Gesetzlich soziale Aufwendungen	4,32 €	
an 1800 Bank		4,32 €

Buchungssatz bei Bruttolohnverbuchung

	Soll	Haben
6110 Gesetzlich soziale Aufwendungen	4,32 €	
an 3790 Lohn- und Gehaltsverrechnungskonto		4,32 €

Übersicht über die verschiedenen Umlagen

	Umlage 1	Umlage 2	Umlage 3
abgedecktes Risiko	Arbeitsunfähigkeit des Arbeitnehmers	Zuschüsse zum Mutterschaftsgeld	Arbeitslohn
Bemessungsgrundlage	laufendes rentenversicherungspflichtiges Arbeitsentgelt ohne Einmalzahlungen	laufendes rentenversicherungspflichtiges Arbeitsentgelt ohne Einmalzahlungen	laufendes rentenversicherungspflichtiges Arbeitsentgelt mit Einmalzahlungen
Umlagesatz	variiert je nach gewünschter Erstattungshöhe, z. B. 1,7 %	variiert, z. B. 0,44 %	0,06 %
erstattungsfähige Beträge	fortgezahltes Arbeitsentgelt ohne Einmalzahlungen; Höhe variiert, z. B. 65 %	Zuschüsse zum Mutterschaftsgeld zu 100 %	Auszahlung von Insolvenzgeld an Arbeitnehmer

4 Lohnsteuerrechtliche Grundlagen der Entgeltberechnung

4.1 Lohnsteuer

Die Lohnsteuer (LSt) ist keine eigene Steuer, sondern nur eine besondere Form der Erhebung der Einkommensteuer bei den Einkünften aus nichtselbstständiger Arbeit gemäß § 19 EStG. Der Lohnsteuertarif leitet sich aus dem Einkommensteuertarif ab. Der Lohnsteuerabzug richtet sich nach der Höhe des Bruttoarbeitslohns und der Steuerklasse der Arbeitnehmerin bzw. des Arbeitnehmers.

§ 19 EStG

Es gibt folgende Steuerklassen:

Steuerklasse	hierunter fallen
I	Arbeitnehmer/-innen, die ledig oder geschieden sind Arbeitnehmer/-innen, die zwar verheiratet sind, aber dauernd getrennt leben oder deren Ehepartner/-in im Ausland lebt Arbeitnehmer/-innen, die verwitwet sind und der/die Ehepartner/-in im vorletzten Jahr verstorben ist
II	Arbeitnehmer/-innen der Steuerklasse I, wenn ihnen der Entlastungsbetrag für Alleinerziehende zusteht
III	verheiratete Arbeitnehmer/-innen, die nicht dauernd getrennt leben von ihrem/ihrer Ehepartner/-in, wenn der/die Ehepartner/-in im Inland lebt und der/die Ehepartner/-in keinen Arbeitslohn bezieht oder für ihn/sie die Steuerklasse V gebildet worden ist
IV oder IV mit Faktor	Arbeitnehmer/-innen, die unter Steuerklasse III fallen, wenn beide Arbeitslohn beziehen und beide Steuerklasse IV wählen
V	Arbeitnehmer/-innen, deren Ehepartner/-in die Steuerklasse III hat
VI	Arbeitnehmer/-innen, die gleichzeitig in mehreren Dienstverhältnissen stehen oder wenn der Arbeitgeber von der Abrufberechtigung ausgeschlossen ist

Lohn/Gehalt bis	Steuerklasse	Lohnsteuer	ohne Kinderfreibetrag			mit 1,0 Kinderfreibetrag			mit 2,0 Kinderfreibeträgen		
			SolZ 5,5 %	Kirchensteuer 8 %	9 %	SolZ 5,5 %	Kirchensteuer 8 %	9 %	SolZ 5,5 %	Kirchensteuer 8 %	9 %
690,00	I/IV										
	II										
	III										
	V	61,58		4,92	5,54						
	VI	76,00		6,08	6,84						
716,00	I/IV										
	II										
	III										
	V	64,41		5,15	5,79						
	VI	78,83		6,30	7,09						
1.000,00	I/IV	–		–	–						
	II	–		–	–						
	III	–		–	–						
	V	95,58		7,64	8,60						
	VI	110,33		8,82	9,92						
1.500,00	I/IV	20,41		1,63	1,83						
	II	–		–	–						
	III	–		–	–						
	V	153,83		12,30	13,84						
	VI	196,08		15,68	17,64						
2.000,00	I/IV	109,83		8,78	9,88						
	II	31,66		–	–						
	III	–		–	–						
	V	327,75		26,22	29,49						
	VI	372,08		29,76	33,48						
2.500,00	I/IV	212,66		17,01	20,89		2,39	2,69		–	–
	II	122,50		–	–		–	–		–	–
	III	–		–	–		–	–		–	–
	V	498,50		39,88	44,86		40,04	45,05		40,04	45,05
	VI	540,66		43,25	48,65		43,40	48,83		43,40	48,83
3.000,00	I/IV	322,75		25,82	29,04		9,62	10,82		–	–
	II	226,25		3,09	3,47		3,17	3,57		–	–
	III	64,33		5,14	5,78		–	–		–	–
	V	651,50		52,12	58,63		52,27	58,80		52,27	58,80
	VI	692,16		55,37	62,29		55,53	62,47		55,53	63,91
4.000,00	I/IV	563,58		45,08	50,72		26,79	30,13		10,37	11,66
	II	454,58		18,83	21,18		19,01	21,39		3,77	4,24
	III	245,66		19,65	22,10		5,79	6,51		–	–
5.000,00	I/IV	833,00		66,64	74,97		46,26	52,04		27,65	31,10
	II	711,50		37,20	41,85		37,49	42,17		19,83	22,30
	III	452,50		36,20	40,72		20,57	23,14		6,37	7,17
7.000,00	I/IV	1.531,83	2,49	122,54	137,86		97,43	109,61		73,96	83,21
	II	1.383,41	–	86,09	96,85		86,43	97,24		63,93	71,92
	III	962,50	–	77,00	86,62		58,96	66,33		41,69	46,90
9.000,00	I/IV	2.350,83	99,96	188,06	211,57	22,25	135,83	152,80	22,25	136,26	153,29
	II	2.202,75	82,21	150,06	168,82	43,28	149,97	168,71	4,50	123,89	139,38
	III	1.595,83	–	127,58	143,53	–	86,71	97,54	–	86,71	97,54

Die **Lohnsteuer** in den **einzelnen Steuerklassen** ist unterschiedlich hoch, weil verschiedene der Arbeitnehmerin bzw. dem Arbeitnehmer zustehende Freibeträge/Pauschbeträge eingearbeitet sind.

Übersicht über die eingearbeiteten Beträge (Veranlagungszeitraum 2024):

	I	II	III	IV	V	VI
Grundfreibetrag	11.604,00 €	11.604,00 €	23.208,00 €	11.604,00 €	–	–
Arbeitnehmerpauschbetrag	1.230,00 €	1.230,00 €	1.230,00 €	1.230,00 €	1.230,00 €	–
Sonderausgabenpauschbetrag	36,00 €	36,00 €	36,00 €	36,00 €	36,00 €	–
Entlastungsbetrag für Alleinerziehende	–	4.260,00 € für das erste Kind	–	–	–	–

Der Entlastungsbetrag für Alleinerziehende gemäß § 24b EStG ist zum 01.01.2023 auf 4.260,00 € angehoben und zudem gestaffelt worden. Damit können für das erste Kind 4.260,00 € vom zu versteuernden Einkommen abgezogen werden. Für jedes weitere Kind erhöht sich der Betrag um jeweils 240,00 €.

§ 24b EStG

Die Vorsorgepauschale wird seit 2010 bei der Veranlagung zur Einkommensteuer nicht mehr berücksichtigt. Sie wird nur noch im Lohnsteuer-Abzugsverfahren gewährt, hier seit 2010 aber auch bei den Steuerklassen V und VI.

Die Vorsorgepauschale setzt sich aus verschiedenen Teilbeträgen zusammen. Dazu gehören ein Teilbetrag für die Rentenversicherung, ein Teilbetrag für die gesetzliche Kranken- und soziale Pflegeversicherung und ein Teilbetrag für die private Basiskranken- und Pflegepflichtversicherung.

Ob die Voraussetzungen für den Ansatz der einzelnen Teilbeträge vorliegen, ist nach den Umständen des Einzelfalls zu prüfen.

ELsterLohn II (ELStAM)

Zum 01.01.2013 erfolgte die Einführung der elektronischen Lohnsteuerkarte und dadurch wurde die bisherige Lohnsteuerkarte durch ein elektronisches Verfahren ersetzt. Bei diesem Verfahren werden in einer Datenbank der Finanzverwaltung Daten zum elektronischen Abruf für die Arbeitgeber bereitgestellt und als **Elektronische LohnSteuerAbzugsMerkmale** (ELStAM) bezeichnet.

ELStAM-Verfahren seit 2013

Um eine korrekte Lohnabrechnung durchführen zu können, benötigt der Arbeitgeber die für die Arbeitnehmerin bzw. den Arbeitnehmer zutreffenden Lohnsteuerabzugsmerkmale.

Deshalb ist der Arbeitgeber verpflichtet, die bei ihm beschäftigten Arbeitnehmerinnen und Arbeitnehmer für den Abruf der ELStAM anzumelden und die ELStAM für die darauf folgende nächste Lohnabrechnung abzurufen.

Das Bundeszentralamt für Steuern mit Hauptsitz in Bonn stellt einen Datensatz für den Arbeitgeber zum Abruf mit folgendem Inhalt bereit:

- Steuerklasse, § 38 EStG
- Zahl der Kinderfreibeträge, § 39 EStG
- Merkmale zum Kirchensteuerabzug
- Faktor bei Steuerklasse IV
- Frei- und Hinzurechnungsbeträge
- Datum der Bereitstellung
- Datum „gültig ab“ für den gesamten ELStAM-Datensatz.

Die Steuerklasse und die Zahl der Kinderfreibeträge werden in der Regel automatisch geändert und in der Datenbank erfasst. Hierfür müssen die Meldebehörden Mitteilungen über den geänderten Familienstand oder die Anzahl der Kinder machen.

Zum Abruf der elektronischen Lohnsteuerabzugsmerkmale hat sich der Arbeitgeber bei der Finanzverwaltung zu authentifizieren. Dies geschieht über die Steuernummer. Beauftragt der Arbeitgeber z. B. eine Steuerkanzlei, so hat diese sich zu authentifizieren und zusätzlich ihre Steuernummer mitzuteilen.

Für den Abruf der ELStAM sind folgende Identifikationsdaten erforderlich:

- Steuernummer der lohnsteuerlichen Betriebsstätte des Arbeitgebers
- Identifikationsnummer
- Geburtsdatum der Arbeitnehmerin bzw. des Arbeitnehmers
- Auskunft, ob es sich jeweils um eine Hauptarbeitsverhältnis (Steuerklasse I bis V) oder um ein Nebenarbeitsverhältnis (Steuerklasse VI) handelt.

Hat der Arbeitgeber bzw. sein Vertreter die ELStAM erfolgreich abgerufen, so hat er diese Merkmale für die nächste auf den Abrufzeitpunkt folgende Lohnabrechnung anzuwenden und im Lohnkonto aufzuzeichnen.

§ 39 e (4)
S. 5 EStG

Die abgerufenen Merkmale sind anzuwenden, bis eine Änderungsmitteilung erfolgt oder die Arbeitnehmerin bzw. der Arbeitnehmer ihre bzw. seine Tätigkeit beendet. Die Beendigung des Dienstverhältnisses ist der Finanzverwaltung unverzüglich mitzuteilen.

Damit der Arbeitgeber bzw. sein Vertreter erfährt, ob eine Änderung der Merkmale vorliegt, ist er verpflichtet, die ELStAM monatlich abzurufen.

Für Änderungen der Steuermerkmale ist alleine das Finanzamt zuständig. Melderechtliche Datenänderungen, z. B. Heirat, Geburt eines Kindes, müssen weiterhin den Meldebehörden mitgeteilt werden. Die Meldebehörden senden diese Änderungen automatisch an das Bundeszentralamt für Steuern.

Bei Meldung einer Betriebsneugründung oder Neuanschaffung einer Arbeitnehmerin bzw. eines Arbeitnehmers werden diese Daten zeitnah bereitgestellt, d. h. innerhalb von fünf Tagen. Allerdings können Änderungen hinsichtlich der Lohnsteuerabzugsmerkmale, z. B. Heirat, Geburt eines Kindes, Kirchenein- oder Kirchenaustritt, Eintrag eines Freibetrags, erst ab dem 5. Arbeitstag des Folgemonats abgerufen werden.

Die neuen Lohnsteuerabzugsmerkmale sind bei der Arbeitnehmerin bzw. dem Arbeitnehmer bei deren bzw. dessen Lohnabrechnung anzugeben. Diese Lohnabrechnung kann der Arbeitnehmerin bzw. dem Arbeitnehmers in Papierform oder elektronisch bereitgestellt werden.

Arbeitgeberwechsel

§ 39 e (4)
EStG

Beim Arbeitgeberwechsel hat der bisherige Arbeitgeber die Arbeitnehmerin bzw. den Arbeitnehmer zeitnah elektronisch abzumelden. Der neue Arbeitgeber erhält dann die ELStAM ab dem Beginn des Dienstverhältnisses, unabhängig vom Zeitpunkt der Anmeldung der Arbeitnehmerin bzw. des Arbeitnehmers.

Beispiel

Arbeitnehmer Welter, ledig, wechselt von Arbeitgeber Busch zu Arbeitgeber Waber. Sein Dienstverhältnis bei Busch endet am 31.03.2024 und beginnt bei Waber am 01.04.2024. Arbeitgeber Busch meldet ihn zeitnah zum 31.03.2024 ab, allerdings meldet Arbeitgeber Waber ihn erst zum 01.06.2024 mit Beginn des Dienstverhältnisses und dem Referenzdatum 01.04.2024 an.

Arbeitgeber Waber erhält in der Anmeldebestätigung die Steuerklasse I mit der Gültigkeit 01.04.2024 mitgeteilt, da Arbeitgeber Busch den Arbeitnehmer zum 31.03.2024 in der Datenbank abgemeldet hat.

Freibeträge im Lohnsteuer-Ermäßigungsverfahren

§ 39 a EStG

Die Arbeitnehmerin bzw. der Arbeitnehmer kann sich bestimmte Freibeträge gemäß § 39a EStG im Lohnsteuer-Ermäßigungsverfahren eintragen lassen, um damit die monatliche Lohnsteuer zu verringern. In Betracht kommen z. B. Werbungskosten, Sonderausgaben oder außergewöhnliche Belastungen.

Die Freibeträge werden beim Wohnsitzfinanzamt beantragt, in die ELStAM-Datenbank eingetragen und vom Arbeitgeber elektronisch abgerufen.

Arbeitnehmerinnen und Arbeitnehmer können den Antrag auf Bildung eines Freibetrags nach § 39a EStG für einen Zeitraum von längstens **zwei Kalenderjahren** beim Wohnsitzfinanzamt beantragen. Eingetragene Freibeträge gelten mit Wirkung ab dem 01.01.2024 und dann längstens bis Ende 2025.

4.2 Kirchensteuer

Gehört die Arbeitnehmerin bzw. der Arbeitnehmer einer öffentlich-rechtlichen Religionsgemeinschaft an, ist bei jeder Lohnzahlung neben der Lohnsteuer auch Kirchensteuer (KiSt) einzubehalten und an das Finanzamt abzuführen. In Bayern und Baden-Württemberg beträgt die Kirchensteuer 8%, im übrigen Bundesgebiet 9% der einbehaltenen Lohnsteuer.

Die Entlastung bei Steuerpflichtigen mit Kindern geschieht durch das Kindergeld. Kinderfreibetrag und Betreuungsfreibetrag werden bei Ermittlung des zu versteuernden Einkommens nur berücksichtigt, wenn die steuerliche Entlastung durch die Freibeträge günstiger ist als das Kindergeld.

Bei der Berechnung der **Bemessungsgrundlage** (= Lohnsteuer) der Kirchensteuer werden stets die Kinder- und Betreuungsfreibeträge berücksichtigt, d. h., das zu versteuernde Einkommen wird unter Abzug der Freibeträge berechnet und dann wird die Lohnsteuer als Bemessungsgrundlage für die Kirchensteuer ermittelt.

Bei den Steuerklassen I, II und III werden abgezogen:

Zahl der Kinderfreibeträge	Kinderfreibetrag		Betreuungsfreibetrag	
	jährlich	monatlich	jährlich	monatlich
0,5	3.192,00 €	266,00 €	1.464,00 €	122,00 €
1	6.384,00 €	532,00 €	2.928,00 €	244,00 €

Bei Steuerklasse IV werden abgezogen:

Zahl der Kinderfreibeträge	Kinderfreibetrag		Betreuungsfreibetrag	
	jährlich	monatlich	jährlich	monatlich
0,5	1.596,00 €	133,00 €	732,00 €	61,00 €
1	3.192,00 €	266,00 €	1.464,00 €	122,00 €

4.3 Solidaritätszuschlag

Der Solidaritätszuschlag ist eine Ergänzungsabgabe zur Einkommen- und Körperschaftssteuer sowie Kapitalertragsteuer.

Die Freigrenzen betragen für das Jahr 2024 18.130,00 € Einkommensteuerschuld pro Person (bei Zusammenveranlagung 36.260,00 € Einkommensteuerschuld).

So sind derzeit Einzelpersonen mit einem Jahresbruttoeinkommen von bis zu 80.000,00 € (bei Zusammenveranlagung 160.000,00 €) vom Solidaritätszuschlag befreit.

Über 90 % der Steuerpflichtigen zahlen aktuell keinen Solidaritätszuschlag.

Der Arbeitgeber ist verpflichtet, den Solidaritätszuschlag (SolZ) bei jeder Lohnzahlung einzubehalten und an das Finanzamt abzuführen. Er beträgt 5,5 % der Lohnsteuer.

Auch hier werden zur Ermittlung des für die Lohnsteuer maßgebenden zu versteuernden Einkommens Kinder- und Betreuungsfreibeträge abgezogen.

5 Verbuchung der Lohn- und Gehaltsabrechnung

Die prognostizierten Sozialversicherungsbeiträge müssen spätestens am drittletzten Bankarbeitstag des Monats an die Krankenkasse abgeführt werden. Am Monatsende ist die Lohn- und Gehaltsabrechnung mit den tatsächlichen Sozialversicherungsbeiträgen durchzuführen. Gründe für das Abweichen der prognostizierten Sozialversicherungsbeiträge von den tatsächlichen Sozialversicherungsbeiträgen können beispielsweise Überstundenzahlungen sein.

Die von der Arbeitnehmerin bzw. dem Arbeitnehmer einbehaltenen Steuern muss der Arbeitgeber spätestens bis zum 10. des Folgemonats an das zuständige Finanzamt abführen.

Bei der Durchführung der Lohnbuchung gibt es die beiden Varianten **Bruttolohnverbuchung** und **Nettolohnverbuchung**. Häufig wird in der Praxis die Bruttolohnverbuchung vorgenommen, da sie einerseits differenziertere Informationen liefert und andererseits bei zeitlich auseinanderliegenden Vorgängen vollkommen unproblematisch ist.

	Bruttolohnverbuchung	Nettolohnverbuchung
Erfassung der prognostizierten Sozialversicherungsbeiträge spätestens drei Banktage vor dem Monatsende	3759 an 1800	3759 an 1800
Gehaltsbuchung	6000 an 3790 6110 AG SV an 3790	6000 an 3730/3740/1800 6110 an 3740
Auflösung Verrechnungskonto	3790 an 3720/3730/3740	–
Auflösung Verbindlichkeit gegenüber AN	3720 an 1800	–
Ausbuchung der tatsächlichen Beitragsschuld SV	3740 an 3759	3740 an 3759
Auflösung Verbindlichkeit gegenüber Finanzamt	3730 an 1800	3730 an 1800

Zeitlicher Ablauf der Verbuchung von Lohn- und Gehaltszahlungen

- **spätestens drei Banktage vor dem Monatsende**

Feststellung, Überweisung und Buchung der prognostizierten Gesamtsozialversicherungsbeiträge auf das Verrechnungskonto 3759 Voraussichtliche Beitragsschuld gegenüber Sozialversicherungsträgern

- **am letzten Arbeitstag im Monat**

- Buchung der Lohn- und Gehaltsabrechnung mit den genauen Sozialversicherungsbeiträgen, die auf Konto 3740 Verbindlichkeiten im Rahmen der sozialen Sicherheit gebucht werden
- Buchung des Arbeitgeberanteils an der Sozialversicherung mit den genauen Sozialversicherungsbeiträgen, die auf Konto 3740 Verbindlichkeiten im Rahmen der sozialen Sicherheit gebucht werden
- Auszahlungsbetrag bei gleichzeitiger Banküberweisung auf Bank buchen; ansonsten auf Konto 3720 Verbindlichkeiten aus Lohn und Gehalt
- Umbuchung (Ausgleich) des Kontos 3740 Verbindlichkeiten im Rahmen der sozialen Sicherheit auf das Verrechnungskonto 3759 Voraussichtliche Beitragsschuld gegenüber Sozialversicherungsträgern. Ein eventueller Differenzbetrag, weil z.B. die prognostizierten Sozialversicherungsbeiträge geringer waren als die tatsächlichen, wird mit der Zahlung für den nächsten Monat berücksichtigt.

- **Ende des Monats/Beginn des nächsten Monats**

Überweisung der VL AG + AN an das jeweilige Institut

- **am 10. Kalendertag des Folgemonats**

Überweisung der für den letzten Monat einbehaltenen Steuern an das zuständige Finanzamt

Beispiel 1

Für Leo Muster, 21 Jahre, ev., ledig, Mitarbeiter bei der Kranz GmbH in Würzburg, liegen folgende Daten für die Gehaltsabrechnung für den Monat März zur Verbuchung vor:

Bruttogehalt	2.500,00 €
Abzüge:	
Lohnsteuer, Kl. I/ Ki 0	212,66 €
Solidaritätszuschlag	– €
Kirchensteuer, ev. 8 %	17,01 €
Krankenkasse (KV) allgemein	182,50 €
Krankenkasse (KV) Zusatzbeitrag der Krankenkasse 0,85 %	21,25 €
Rentenversicherung (RV)	232,50 €
Arbeitslosenversicherung (ALV)	32,50 €
Pflegeversicherung (PV)	42,50 €
.....	– 740,92 €
Nettogehalt (Überweisungsbetrag)	1.759,08 €

Arbeitgeberanteil zur Sozialversicherung von Leo Muster:

Krankenkassenbeitrag + Zusatzbeitrag (7,3% + 0,85%)	Deutsche Renten- versicherung Bund (9,3%)	Arbeitslosen- versicherung (1,3%)	Pflege- versicherung (1,7%)
203,75 €	232,50 €	32,50 €	42,50 €

Prognostizierte Sozialversicherungsbeiträge am 28. März:

- Arbeitgeber 503,07 €
 - Arbeitnehmer 503,07 €
- 1 Buchen Sie den Bankeinzug der prognostizierten SV-Beiträge des Arbeitgebers und des Arbeitnehmers am 28. März.
 - 2 Nehmen Sie die Bruttolohnverbuchung über das Verrechnungskonto vor.
 - 3 Lösen Sie das Verrechnungskonto auf.
 - 4 Buchen Sie die tatsächliche Beitragsschuld der Sozialversicherung auf das Konto 3759 Voraussichtliche Beitragsschuld gegenüber Sozialversicherungsträgern.
 - 5 Buchen Sie die Überweisungen an den Arbeitnehmer und an das Finanzamt.

1 Buchung des Bankeinzugs der prognostizierten SV-Beiträge

Lösung 1

	Soll	Haben
3759 Vorauss. Beitragsschuld gegenüber SV-Trägern	1.006,14 €	
an 1800 Bank		1.006,14 €

2 Buchung der Gehaltsabrechnung bei Bruttolohnverbuchung

	Soll	Haben
6000 Löhne und Gehälter	2.500,00 €	
an 3790 Lohn- und Gehaltsverrechnung		2.500,00 €
6110 gesetzl. Soz. Aufwand	511,25 €	
an 3790 Lohn- und Gehaltsverrechnung		511,25 €

3 Auflösung Verrechnungskonto

	Soll	Haben
3790 Lohn- und Gehaltsverrechnung	3.011,25 €	
an 3720 Verbindlichkeiten Lohn und Gehalt		1.759,08 €
3740 Verbindlichkeiten soziale Sicherheit		1.022,50 €
3730 Verbindlichkeiten Lohnsteuer		229,67 €

4 Verrechnung der tatsächlichen Sozialversicherungszahlung

	Soll	Haben
3740 Verbindlich. i. R. d. sozialen Sicherheit	1.022,50 €	
an 3759 Vorauss. Beitragsschuld gegenüber SV-Trägern		1.022,50 €

5 Buchung der Überweisungen an Arbeitnehmer und Finanzamt

	Soll	Haben
3720 Verbindlichkeiten Lohn und Gehalt	1.759,08 €	
an 1800 Bank		1.759,08 €
3730 Verb. aus Lohn- und Kirchensteuer	229,67 €	
an 1800 Bank		229,67 €

(es bleibt eine Restschuld auf Konto 3759 in Höhe von 16,36 €)

S	6000 Löhne und Gehälter	H
②	2.500,00	

S	6110 Gesetzlich soziale Aufwendungen	H
③	511,25	

Bruttogehalt Herr Muster	2.500,00 €
+ Arbeitgeberanteil zur SV	511,25 €
= Personalkosten Herr Muster	3.011,25 €

S	3759 Vorauss. Beitragsschuld ggü. SV-Trägern	H
①	1.006,14	④ 1.022,50 ¹

S	3730 Verbindl. aus Lohn- und Kirchensteuer	H
⑤	229,67	③ 229,67

S	1800 Bank	H
		① 1.022,50
		② 1.759,08
		⑤ 229,67

S	3740 Verbindl. i. R. d. sozialen Sicherheit	H
④	1.022,50	③ 1.022,50

S	3740 Verbindl. i. R. d. sozialen Sicherheit	H
④	1.022,50	③ 1.022,50

S	3790 Lohn- und Gehaltsverrechnungskonto	H
②	3.011,25	③ 3.011,25

S	3720 Verbindlichkeiten aus Lohn und Gehalt	H
⑤	1.759,08	③ 1.759,08

Beispiel 2

Nettolohnverbuchung

Für die Daten zur Lohnabrechnung auf Seite 32 ist die Nettolohnverbuchung vorzunehmen.

- ① Buchen Sie den Bankeinzug der prognostizierten SV-Beiträge des Arbeitgebers und des Arbeitnehmers am 28. März.
- ② Nehmen Sie die Nettolohnverbuchung vor.
- ③ Buchen Sie die Überweisungen an das Finanzamt.

Lösung 2

① Buchung des Bankeinzugs der prognostizierten SV-Beiträge

	Soll	Haben
3759 Vorauss. Beitragsschuld gegenüber SV-Trägern	1.006,14 €	
an 1800 Bank		1.006,14 €

¹ Die restliche Beitragsschuld in Höhe von 16,36 € (1.022,50 € tatsächliche Beitragsschuld – 1.006,14 prognostizierte Beitragsschuld) wird mit der Zahlung für den nächsten Monat berücksichtigt.

2 Buchung der Gehaltsabrechnung bei Nettolohnverbuchung

	Soll	Haben
6000 Löhne und Gehälter	2.500,00 €	
6110 Verbindlichkeiten i. R. d. sozialen Sicherheit	511,25 €	
an 3759 Vorauss. Beitragsschuld gegenüber SV-Trägern		1.022,50 €
3730 Verbindlichkeiten Lohnsteuer		229,67 €
1800 Bank		1.759,08 €

3 Überweisung an das Finanzamt

	Soll	Haben
3730 Verbindlichkeiten aus Lohn- und Kirchensteuer	229,67 €	
an 1800 Bank		229,67 €

(es bleibt eine Restschuld auf Konto 3759 in Höhe von 16,36 €)

S	6000 Löhne und Gehälter	H
2	2.500,00	

S	6110 Gesetzlich soziale Aufwendungen	H
3	511,25	

Bruttogehalt Herr Muster	2.500,00 €
+ Arbeitgeberanteil zur SV	511,25 €
= Personalkosten Herr Muster	3.011,25 €

S	3759 Vorauss. Beitragsschuld ggü. SV-Trägern	H
1	1.006,14	4
		1.022,50

S	3730 Verbindl. aus Lohn- und Kirchensteuer	H
5	229,67	2
		229,67

S	1800 Bank	H
		1
		1.022,50
		2
		1.759,08
		5
		229,67

S	3740 Verbindl. i. R. d. sozialen Sicherheit	H
4	1.022,50	3
		1.022,50

S	3790 Lohn- und Gehaltsverrechnungskonto	H
2	3.011,25	3
		3.011,25

S	3720 Verbindlichkeiten aus Lohn und Gehalt	H
5	1.759,08	3
		1.759,08

Aufgaben

- Erstellen Sie einen Ablaufplan für die zeitliche Abfolge der Gehaltsbuchungen.
- Für die Angestellte Hanna Hauber, 20 Jahre, Lohnsteuerklasse I/Ki 0, rk, beschäftigt in Hamburg, liegt folgende Gehaltsabrechnung zur Verbuchung vor:

Die am 28. Januar prognostizierten Gesamtsozialversicherungsbeiträge betragen 818,00 €.

Bruttogehalt	2.000,00 €
Abzüge: Sozialversicherungsanteil Arbeitnehmer	409,00 €
Lohn-/Kirchensteuer	121,27 €
Nettogehalt	1.469,73 €
Sozialversicherungsanteil Arbeitgeber	409,00 €

- a) Buchen Sie den Bankeinzug der prognostizierten SV-Beiträge.
- b) Buchen Sie die Gehaltsabrechnung.
- c) Buchen Sie den Arbeitgeberanteil zur Sozialversicherung.
- d) Führen Sie die Umbuchung der tatsächlichen Beitragsschuld der Sozialversicherung auf das Konto Voraussichtliche Beitragsschuld gegenüber SV-Trägern durch.
- e) Buchen Sie die Überweisungen an das Finanzamt zum 10. des Folgemonats.

3. Buchen Sie die Lohnabrechnung des 22-jährigen Verkäufers Heiner Renner, Nürnberg, konfessionslos, für den Monat März:

Bruttolohn (175 Stunden zu je 20,00 €). LSt.-Klasse III/Ki 1

Zusatzbeitrag der Krankenkasse 1,7%

Die am 27. März prognostizierten Gesamtsozialversicherungsbeiträge betragen 1.200,00 €.

- a) Erstellen Sie zunächst die Gehaltsabrechnung.
- b) Buchen Sie den Bankeinzug der prognostizierten SV-Beiträge.
- c) Buchen Sie die Lohnabrechnung.
- d) Buchen Sie den Arbeitgeberanteil zur Sozialversicherung.
- e) Führen Sie die Umbuchung der tatsächlichen Beitragsschuld der Sozialversicherung auf das Konto Voraussichtliche Beitragsschuld gegenüber SV-Trägern durch.
- f) Buchen Sie die Überweisungen an das Finanzamt zum 10. des Folgemonats.

4. Buchen Sie die folgenden Daten der Lohnliste des Installateurs Gerhardt Berger GmbH für den Monat September:

Die am 28. September prognostizierten Gesamtsozialversicherungsbeiträge betragen 11.180,00 €.

Bruttolöhne	27.754,00 €
Lohn- und Kirchensteuer	5.327,00 €
Sozialversicherungsanteil der Arbeitnehmer	5.670,54 €
Arbeitgeberanteil zur Sozialversicherung	5.675,69 €
Nettolohnauszahlungen	16.756,46 €

Hinweis: Die Auszahlungsbeträge werden als Einzelüberweisungen auf die Konten der Arbeitnehmerinnen und Arbeitnehmer überwiesen.

- a) Buchen Sie den Bankeinzug der prognostizierten SV-Beiträge.
- b) Buchen Sie die Lohnabrechnung.
- c) Buchen Sie den Arbeitgeberanteil zur Sozialversicherung.
- d) Führen Sie die Umbuchung der tatsächlichen Beitragsschuld der Sozialversicherung auf das Konto Voraussichtliche Beitragsschuld gegenüber SV-Trägern durch.
- e) Buchen Sie die Überweisungen an das Finanzamt zum 10. des Folgemonats.

5. Führen Sie die Gehaltsbuchung für den Monat Mai durch:

Die am 28. Mai prognostizierten Gesamtsozialversicherungsbeiträge betragen 93.150,00 €.

Bruttogehälter	234.258,00 €
Lohn- und Kirchensteuer	44.563,00 €
ges. Sozialversicherungsbeiträge der Arbeitnehmer	46.102,12 €
ges. Sozialversicherungsbeiträge des Arbeitgebers	45.996,50 €

Hinweis: Die Auszahlungsbeträge werden als Einzelüberweisungen auf die Konten der Arbeitnehmerinnen und Arbeitnehmer überwiesen.

- a) Buchen Sie den Bankeinzug der prognostizierten SV-Beiträge.
- b) Buchen Sie die Gehaltsabrechnung.
- c) Buchen Sie den Arbeitgeberanteil zur Sozialversicherung.
- d) Führen Sie die Umbuchung der tatsächlichen Beitragsschuld der Sozialversicherung auf das Konto Voraussichtliche Beitragsschuld gegenüber SV-Trägern durch.
- e) Buchen Sie die Überweisungen an das Finanzamt zum 10. des Folgemonats.

6. Für die Gehaltsabrechnung von Beate Lambert liegen folgende Daten vor: Nettogehalt 1.468,30 €, LSt, KiSt betragen zusammen 600,00 €, Sozialversicherungsanteil Arbeitnehmerin 20,45 %, Sozialversicherungsanteil Arbeitgeber 20,45 %.
- Berechnen Sie den Bruttolohn.
 - Buchen Sie die komplette Gehaltsabrechnung.

7. Die Gehaltsabrechnung eines Arbeitnehmers sieht wie folgt aus:

Beiträge	1.740,00 €
Bruttoarbeitslohn	4.200,00 €
Lohnsteuer	585,23 €
Arbeitnehmeranteil SV-Beiträge	884,10 €
Auszahlung	? €

Der AG-Anteil zur Sozialversicherung beträgt 858,90 €.

Bilden Sie die Buchungssätze zum 26. und 30. des Monats bei der Bruttolohnverbuchung unter der Voraussetzung, dass die Beträge per Banküberweisung/Bankeinzug gezahlt werden.

8. Der Gehaltsliste Ihres Mandanten entnehmen Sie die folgenden Angaben:

Bruttolöhne	Abzüge		Nettolöhne	AG-Anteil zur SV
	Steuern	AN-Anteil zur SV		
57.000,00 €	16.013,97 €	11.204,50 €	29.781,53 €	11.186,25 €

Nehmen Sie die erforderlichen Buchungen zum 26. des Monats, zum Ende des Monats und die Steuerzahlung zum 10. des Folgemonats vor. Unterstellen Sie dabei, dass alle Zahlungen per Banküberweisung/Bankeinzug getätigt werden (Bruttolohnverbuchung). Die prognostizierten Sozialversicherungsbeiträge entsprechen den tatsächlichen Sozialversicherungsbeiträgen.

9. Die Arbeitnehmerin Ihrer Mandanten erhält einen monatlichen Bruttoarbeitslohn in Höhe von 2.800,00 € sowie prognostizierte S-Beträge, die sich auf 1.140,00 € belaufen. Die Lohnsteuer beträgt 30,22 €, die Kirchensteuer 2,42 €, der Arbeitnehmeranteil zur Sozialversicherung 558,60 € und der Arbeitgeberanteil 572,60 €.
- Berechnen Sie den Auszahlungsbetrag an den Arbeitnehmer und nehmen Sie die erforderlichen Buchungen zum 26. und 31. des Monats vor. Buchen Sie außerdem die Steuerzahlung im nächsten Monat. Alle Zahlungen werden durch Banküberweisung/Bankeinzug getätigt (Bruttolohnverbuchung/Nettolohnverbuchung).
10. Der monatliche Bruttoarbeitslohn eines Arbeitnehmers beträgt 3.100,00 €, die Lohnsteuer 79,87 €, die Kirchensteuer 7,19 €. Insgesamt fallen 1.260,15 € Sozialversicherungsbeiträge an. Der AG-Anteil beträgt 633,95 €.
- Bilden Sie sämtliche Buchungssätze (Bruttolohnverbuchung/Nettolohnverbuchung). Die prognostizierten Sozialversicherungsbeiträge entsprechen den tatsächlichen Sozialversicherungsbeiträgen.

11. Sie erstellen zum Monatsende folgende Gehaltsliste:

Bruttolöhne	Abzüge		Nettolöhne	AG-Anteil zur SV
	Steuern	AN-Anteil zur SV		
65.000,00 €	13.240,80 €	13.227,50 €	38.531,70 €	13.292,50 €

Nennen Sie die erforderlichen Buchungssätze bei der Bruttolohnverbuchung (Nettolohnverbuchung), wenn alle Überweisungen und Bankeinzüge pünktlich vorgenommen werden. Die prognostizierten Sozialversicherungsbeiträge entsprechen den tatsächlichen Sozialversicherungsbeiträgen.

6 Verbuchung von Lohn- und Gehaltsvorschüssen

Benötigt eine Mitarbeiterin bzw. ein Mitarbeiter vor Fälligkeit der Lohn- und Gehaltszahlung Bargeld, lässt sie bzw. er sich von der Personalabteilung einen Vorschuss auszahlen.

Das Unternehmen hat somit eine Forderung an die Mitarbeiterin bzw. den Mitarbeiter bis zur Lohn- und Gehaltszahlung. Vorschüsse werden daher auf dem Forderungskonto 1340 Forderungen gegen Personal erfasst und dann mit der Lohn- und Gehaltszahlung am Monatsende verrechnet.

Beispiel

Der Großhandelskaufmann Herbert Lutz, 20 Jahre, beschäftigt in Nürnberg, erhält am 12.10. einen Vorschuss von 500,00 € bar, der mit dem Oktoberlohn verrechnet werden soll.

Herbert Lutz arbeitet im Oktober 150 Stunden zu je 20,00 €/Stunde.

Die am 28.10. prognostizierten Gesamtsozialversicherungsbeiträge betragen 1.227,00 €.

Abzüge lt. Tab. Seite 17 und 28

Arbeitnehmeranteil zur Sozialversicherung	613,50 €
Arbeitgeberanteil zur Sozialversicherung	613,50 €
gesamte Steuerabzüge, LSt I/0; keine KiSt	322,75 €
Verrechnung des Oktobervorschusses	500,00 €

- ❶ Buchen Sie die Vorschusszahlung vom 12.10.
- ❷ Buchen Sie den Bankeinzug der prognostizierten Sozialversicherungsbeiträge.
- ❸ Erstellen Sie die Lohnabrechnung Herbert Lutz für den Monat Oktober.
- ❹ Erfassen Sie die Lohnabrechnung nach der Bruttolohnverbuchung.
- ❺ Lösen Sie das Verrechnungskonto auf.
- ❻ Buchen Sie die tatsächliche Beitragsschuld der Sozialversicherung auf das Konto voraussichtliche Beitragsschuld SV.
- ❼ Buchen Sie die Überweisung an den Arbeitnehmer.
- ❽ Buchen Sie die Überweisung an das Finanzamt.

Lösung

❶

	Soll	Haben
1340 Forderungen gegen Personal	500,00 €	
an 1600 Kasse		500,00 €

❷

	Soll	Haben
3759 Voraussichtliche Beitragsschuld ggü. SV-Trägern	1.227,00 €	
an 1800 Bank		1.227,00 €

❸

Bruttolohn: 150 Std. · 20,00 €/Std.	3.000,00 €
– Steuerabzüge	322,75 €
– Sozialversicherungsanteil des AN	613,50 €
= Nettolohn	2.063,75 €
– Vorschusszahlung vom 12.10.	500,00 €
= Auszahlungsbetrag (Überweisung)	1.563,75 €

4

	Soll	Haben
6000 Löhne und Gehälter	3.000,00 €	
an 3790 Lohn- und Gehaltsverrechnung		3.000,00 €
6110 gesetzl. Soz. Aufwand	613,50 €	
an 3790 Lohn- und Gehaltsverrechnung		613,50 €

5

	Soll	Haben
3790 Lohn- und Gehaltsverrechnung	3.613,50 €	
an 3720 Verbindlichkeiten Lohn und Gehalt		1.563,75 €
3740 Verbindlichkeiten soziale Sicherheit		1.227,00 €
3730 Verbindlichkeiten Lohnsteuer		322,75 €
1340 Forderungen gegen Personal		500,00 €

6

	Soll	Haben
3740 Verbindlichkeiten i. R. d. sozialen Sicherheit	1.227,00 €	
an 3759 Voraussichtliche Beitragsschuld ggü. SV-Trägern		1.227,00 €

7

	Soll	Haben
3720 Verbindlichkeiten Lohn und Gehalt	1.563,75 €	
an 1800 Bank		1.563,75 €

8

	Soll	Haben
3730 Verbindlichkeiten aus Lohn- und Kirchensteuer	322,75 €	
an 1800 Bank		322,75 €

S	1340 Forderungen gegen Personal	H		
1	500,00	5	500,00	
S	1600 Kasse	H		
		1	500,00	
S	6000 Löhne und Gehälter	H		
4	3.000,00			
S	6110 Gesetzlich soziale Aufwendungen	H		
4	613,50			
S	3759 Vorauss. Beitragsschuld ggü. SV-Trägern	H		
2	1.227,00	6	1.227,00	
S	3730 Verbindl. aus Lohn- und Kirchensteuer	H		
8	322,75	5	322,75	
S	3740 Verbindl. i. R. d. sozialen Sicherheit	H		
6	1.227,00	5	1.227,00	
S	1800 Bank	H		
		2	1.227,00	
		7	1.563,75	
		8	322,75	
S	3790 Lohn- und Gehaltsverrechnungskonto	H		
5	3.613,50	4	3.000,00	
		4	613,50	
S	3720 Verbindlichkeiten aus Lohn und Gehalt	H		
7	1.563,75	5	1.563,75	

Zusammenfassung

- Vorschusszahlungen sind kurzfristige Forderungen des Unternehmens an die Mitarbeiterin bzw. den Mitarbeiter.
- Vorschusszahlungen werden mit der Lohn-/Gehaltszahlung an die Mitarbeiterin bzw. den Mitarbeiter verrechnet: Nettolohn/-gehalt – Vorschusszahlung = Auszahlungsbetrag

Aufgaben

1. Der Mandant Kunze & Co. übermittelt Ihnen im September folgende Daten zur Lohn- und Gehaltsabrechnung September:

20.09.	Banküberweisung für Lohnvorschüsse	1.200,00 €
27.09.	Prognostizierte Sozialversicherungsbeiträge der Arbeitnehmer	8.150,00 €
	Prognostizierte Sozialversicherungsbeiträge des Arbeitgebers	8.300,00 €
30.09.	Lohn- und Gehaltsabrechnung	
	Bruttolöhne	41.000,00 €
	Lohnsteuer	6.650,00 €
	Kirchensteuer	354,00 €
	Sozialversicherungsbeiträge September Arbeitnehmer	8.200,00 €
	Sozialversicherungsbeiträge September Arbeitgeber	8.384,50 €
	Vorschüsse	1.200,00 €
	Banküberweisung	? €

Buchen Sie

- die Vorschusszahlung,
- den Bankeinzug der prognostizierten Sozialversicherungsbeiträge für September,
- die Lohn- und Gehaltsabrechnung für September nach der Bruttolohnverbuchung.
- Lösen Sie das Verrechnungskonto auf.

- e) Buchen Sie die tatsächliche Beitragsschuld der Sozialversicherung auf das Konto voraussichtliche Beitragsschuld SV.
 f) Buchen Sie die Überweisung an den Arbeitnehmer.
 g) Buchen Sie die Überweisung an das Finanzamt.

2. Der Mandant Metallbau GmbH übermittelt Ihnen im Oktober folgende Daten zur Lohn- und Gehaltsabrechnung Oktober:

20.10.	Sozialversicherungsschuldvortrag aus dem Vormonat September	850,00 €
20.11.	Banküberweisung für Lohnvorschüsse	2.000,00 €
27.11.	Prognostizierte Sozialversicherungsbeiträge der Arbeitnehmer	12.800,00 €
	Prognostizierte Sozialversicherungsbeiträge des Arbeitgebers	12.975,00 €
30.11.	Lohn- und Gehaltsabrechnung	
	Bruttolöhne	64.000,00 €
	Lohnsteuer	8.500,00 €
	Kirchensteuer	500,00 €
	Sozialversicherungsbeiträge September Arbeitnehmer	12.928,00 €
	Sozialversicherungsbeiträge September Arbeitgeber	13.088,00 €
	Vorschüsse	2.000,00 €
	Banküberweisung	40.072,00 €

Buchen Sie

- a) die Vorschusszahlung,
 b) den Bankeinzug der prognostizierten Sozialversicherungsbeiträge für November,
 c) die Lohn- und Gehaltsabrechnung für November nach der Bruttolohnverbuchung.
 d) Lösen Sie das Verrechnungskonto auf.
 e) Buchen Sie die tatsächliche Beitragsschuld der Sozialversicherung auf das Konto voraussichtliche Beitragsschuld SV.
 f) Buchen Sie die Überweisung an den Arbeitnehmer.
 g) Buchen Sie die Überweisung an das Finanzamt.
3. Eine Arbeitnehmerin in Hamburg, ledig, keine Kinder, 26 Jahre, evangelisch, erhält ein monatliches Gehalt von 4.000,00 €. Die Steuerabzugsbeträge belaufen sich insgesamt auf 592,32 €. Die Arbeitnehmerin erhält am 10. Juli von ihrem Arbeitgeber einen Vorschuss in Höhe von 1.000,00 €, den sie im August und September gleichmäßig zurückzahlen hat.
 Berechnen Sie die SV-Beiträge anhand der Beitragssatztable auf Seite 17 und bilden Sie die notwendigen Buchungssätze zum 26. Juli und 31. Juli (Bruttolohnverbuchung).
4. Aus der Lohn- und Gehaltsliste Ihrer Mandantin entnehmen Sie folgende Angaben:

Bruttolöhne 30.09.	Abzüge		Gesamt- abzüge	Vorschüsse	Auszahlung (Banküber- weisung)	AG-Anteil zur SV
	Steuern	AN-Anteil zur SV				
40.700,00 €	8.343,00 €	8.098,50 €	16.441,50 €	4.500,00 €	19.758,50 €	8.114,00 €

Auf Ihre Nachfrage hin erklärt Ihre Mandantin, dass zwei Arbeitnehmer am 02.09. Vorschüsse von insgesamt 4.500,00 € erhalten haben, die am Monatsende mit dem Gehalt verrechnet werden.
 Buchen Sie die Überweisung der Vorschüsse, den Bankeinzug der Krankenkasse und die Lohnabrechnung am 30.09. (Bruttolohnverbuchung).

5. Eine Arbeitnehmerin Ihres Mandanten, 35 Jahre, 1 Kind, verheiratet, erhält ein monatliches Gehalt von 7.000,00 €. An Steuern werden insgesamt 962,50 € einbehalten. Der Arbeitgeber gewährt ihr am 15.03. einen Vorschuss in Höhe von 3.000,00 €, der ab April mit monatlich 1.000,00 € verrechnet wird.
 Berechnen Sie die Sozialversicherungsbeiträge anhand der Beitragssatztable auf Seite 17 und nehmen Sie alle erforderlichen Buchungen der Monate März und April vor (Bruttolohnverbuchung).

7 Vermögenswirksame Leistungen und Wohnungsbauprämie

Zur Förderung einer zusätzlichen Altersvorsorge und des privaten Wohneigentums werden unter bestimmten Voraussetzungen verschiedene staatliche Sparförderungen gewährt.

7.1 Überblick

Vermögenswirksame Leistungen

Nach dem 5. Vermögensbildungsgesetz fördert der Staat die Vermögensbildung durch die Anlage vermögenswirksamer Leistungen. Vermögenswirksame Leistungen sind Geldleistungen, die der Arbeitgeber vom Lohn/Gehalt abzieht und an den Träger der vermögenswirksamen Leistung (z. B. Bausparkasse, Vermögensbeteiligungen) überweist. **Oft beteiligen sich die Arbeitgeber an der Vermögensbildung ihrer Arbeitnehmerin bzw. ihres Arbeitnehmers mit einem entsprechenden Arbeitgeberanteil.** Die staatliche Förderung besteht in einer Arbeitnehmersparzulage, die für bestimmte Anlageformen (siehe Tabelle unten) vom Finanzamt gewährt wird. Begünstigt sind einmalige oder für die Dauer von sechs Jahren laufende Einzahlungen. Die Sperrfrist beträgt sieben Jahre. Die beiden Anlageformen in Bausparverträge oder andere Vermögensbeteiligungen können nebeneinander in Anspruch genommen werden.

Damit die Arbeitnehmersparzulage gewährt wird, dürfen bestimmte Einkommensgrenzen nicht überschritten werden (siehe Tabelle unten).

In der Regel wird die Gewährung der Arbeitnehmersparzulage mit der Lohn- bzw. Einkommensteuerklärung beantragt. Das Finanzamt überweist dann die Sparzulage auf das Konto der vermögenswirksamen Anlage.

Der **Arbeitgeberanteil** an der Vermögensbildung der Arbeitnehmerin bzw. des Arbeitnehmers stellt **Bruttolohn/Bruttogehalt** dar, der/das der **Lohn- und Einkommensteuer** wie auch der **Sozialversicherung** unterliegt.

Wohnungsbauprämie

Der Staat unterstützt die Vermögensbildung neben der Arbeitnehmersparzulage mit der Wohnungsbauprämie. Die Wohnungsbauprämie bekommt, wer das 16. Lebensjahr vollendet hat. Es muss kein Arbeitsverhältnis vorliegen. Allerdings darf das zu versteuernde Einkommen bestimmte Grenzen nicht übersteigen (siehe Tabelle unten). Das Unterschreiten dieser steuerlichen Grenzen wird bei Arbeitnehmerinnen und Arbeitnehmern mit dem Einkommensteuerbescheid nachgewiesen. Aber auch Personen, die in keinem Arbeitsverhältnis stehen (z. B. Schülerinnen/Schüler, Rentnerinnen/ Rentner), können die Wohnungsbauprämie bekommen.

Die Wohnungsbauprämie wird bei der zuständigen Bausparkasse beantragt. Die Bausparerin bzw. der Bausparer muss dabei ihre bzw. seine Einkommensteuernummer angeben. Das Finanzamt überprüft, ob die Einkommensgrenzen nicht überschritten werden. Wird die Wohnungsbauprämie gewährt, überweist das Finanzamt diese Prämie auf das Konto der Bausparerin bzw. des Bausparers bei deren bzw. dessen Bausparkasse.

Staatliche Sparförderungen			
Anlageform	Sparvertrag in Wertpapiere oder andere Vermögensbeteiligungen	Bausparvertrag	Bausparvertrag
Zulagenart	Arbeitnehmersparzulage	Arbeitnehmersparzulage	Wohnungsbauprämie
begünstigter jährlicher Aufwand	400,00 €	470,00 €	700,00 € (Alleinstehende) 1.400,00 € (Verheiratete)
Höhe der Förderung	20% maximal 80,00 € (Alleinstehende); 160,00 € (Verheiratete)	9% maximal 43,00 € (Alleinstehende); 86,00 € (Verheiratete)	10% maximal 70,00 € (Alleinstehende); 140,00 € (Verheiratete)

Staatliche Sparförderungen			
Anlageform	Sparvertrag in Wertpapiere oder andere Vermögensbeteiligungen	Bausparvertrag	Bausparvertrag
Ansparzeit und Sperrfrist	6 Jahre 7 Jahre (rückwirkend beginnend zum 01.01. der ersten Einzahlung)	7 Jahre ab Vertragsabschluss	Die Gewährung von Wohnungsbauprämie ist generell an den Zweck des Wohnens und Bauens gebunden.
Voraussetzungen	Arbeitnehmer	Arbeitnehmer	alle Personen, die in Deutschland unbeschränkt einkommensteuerpflichtig sind und das 16. Lebensjahr vollendet haben
Einkommensgrenzen¹	maximal 20.000,00 € (Alleinstehende) bzw. 40.000,00 € (Verheiratete)	maximal 17.900,00 € (Alleinstehende) bzw. 35.800,00 € (Verheiratete)	maximal 35.000,00 € (Alleinstehende) bzw. 70.000,00 € (Verheiratete)

Arbeitgeberbeteiligung zur Vermögensbildung der Arbeitnehmerin bzw. des Arbeitnehmers	<ul style="list-style-type: none"> • wird als Bruttolohn/Bruttogehalt gebucht • unterliegt <ul style="list-style-type: none"> - Lohnsteuer - Kirchensteuer - Solidaritätszuschlag • unterliegt der Sozialversicherungspflicht
Arbeitnehmeranteil zur Vermögensbildung (Eigenleistung der Arbeitnehmerin bzw. des Arbeitnehmers)	• reduziert Nettolohn/Nettogehalt
AG-Beteiligung + AN-Eigenleistung	• wird vom Arbeitgeber an das vermögensbildende Institut überwiesen

Zusammenfassung

7.2 Lohn- und Gehaltsbuchungen mit vermögenswirksamen Leistungen

Arbeitgeberbeteiligung zur Vermögensbildung der/des AN		
↓		
Buchung auf Konto		
S	6080 Verm. L. AG	H

Arbeitnehmeranteil (Eigenleistung) zu seiner Vermögensbildung		
↓		
Buchung auf Konto		
S	3770 Verb. a. Verm.-bildung	H

Arbeitgeberbeteiligung + Arbeitnehmeranteil		
↓		
Buchung auf Konto		
S	3770 Verb. a. Verm.-bildung	H

Überweisung der vermögenswirksamen Leistung an z. B. die Bausparkasse durch den Arbeitgeber

Buchungssatz: 3770 Verbindlichkeiten aus Vermögensbildung an 1800 Bank

¹ Maßgeblich ist jeweils das zu versteuernde Einkommen im Jahr der Sparleistung.

Beispiel

Für Klara Knauff, 20 Jahre, rk., ledig, Pharmazeutisch-technische Angestellte bei der Schiller Apotheke in Weimar, liegen folgende Daten für die Gehaltsabrechnung für den Monat November zur Verbuchung vor:

Klara Knauff	vL-Arbeitgeber 26,00 €
PTA	vL-Arbeitnehmerin 40,00 €
Schiller Apotheke Weimar	
<hr/>	
November 20..	
<hr/>	
Prognostizierte Sozialversicherungsbeiträge am 27. November:	
• Arbeitgeber	599,00 €
• Arbeitnehmer	599,00 €
Bruttogehalt	2.974,00 €
+ vermögenswirksame Leistung (vL) des AG	26,00 €
= steuerpflichtiges Bruttogehalt	3.000,00 €
Abzüge:	
Lohnsteuer, Kl. I/ Ki 0	322,75 €
Solidaritätszuschlag	- €
Kirchensteuer, rk. 9%	29,04 €
Krankenkasse (KV) allgemein	219,00 €
Krankenkasse (KV) Zusatzbeitrag der Krankenkasse 0,85%	25,50 €
Rentenversicherung (RV)	279,00 €
Arbeitslosenversicherung (ALV)	39,00 €
Pflegeversicherung (PV)	51,00 €
	- 965,29 €
<hr/>	
Nettogehalt (Überweisungsbetrag)	2.034,71 €
- vermögenswirksame Leistung der Arbeitnehmerin	40,00 €
= Auszahlungsbetrag	1.994,71 €

Arbeitgeberanteil zur Sozialversicherung von Klara Knauff:

Krankenkassenbeitrag + Zusatzbeitrag (7,3% + 0,85%)	Deutsche Renten- versicherung Bund (9,3%)	Arbeitslosen- versicherung (1,3%)	Pflege- versicherung (1,7%)
219,00 € + 25,50 €	279,00 €	39,00 €	51,00 €

- 1 Buchen Sie den Bankeinzug der prognostizierten SV-Beiträge des Arbeitgebers und der Arbeitnehmerin am 27. November.
- 2 Buchen Sie die Gehaltsabrechnung am 30. November nach der Bruttolohnverbuchung.
- 3 Lösen Sie das Verrechnungskonto auf.
- 4 Buchen Sie die tatsächliche Beitragsschuld der Sozialversicherung auf das Konto Voraussichtliche Beitragsschulden SV um.
- 5 Buchen Sie die Überweisungen an den Arbeitnehmer und die Bausparkasse am 30. November.
- 6 Buchen Sie die Überweisung an das Finanzamt am 10. Dezember.

1 Buchung des Bankeinzugs der prognostizierten SV-Beiträge

	Soll	Haben
3759 Vorauss. Beitragsschuld gegenüber SV-Trägern	1.198,00 €	
an 1800 Bank		1.198,00 €

2 Buchung der Gehaltsabrechnung

	Soll	Haben
6000 Löhne und Gehälter	2.970,00 €	
6080 Vermögenswirksame Leistungen AG	30,00 €	
6110 Gesetzlich soziale Abgaben	613,50 €	
an 3790 Lohn- und Gehaltverrechnung		3.613,50 €

3 Auflösung Verrechnungskonto

	Soll	Haben
3790 Lohn- und Gehaltverrechnung	3.613,50 €	
an 3720 Verbindlichkeiten Lohn und Gehalt		1.994,71 €
3740 Verbindlichkeiten soziale Sicherheit		1.227,00 €
3730 Verbindlichkeiten Lohnsteuer und Kirchensteuer		351,79 €
3770 Verbindlichkeiten aus Vermögensbildung		40,00 €

4 Buchung der tatsächlichen Beitragsschuld der Sozialversicherung

	Soll	Haben
3740 Verbindlich. i. R. d. sozialen Sicherheit	1.227,00 €	
an 3759 Vorauss. Beitragsschuld gegenüber SV-Trägern		1.227,00 €

5 Buchung der Überweisungen an Arbeitnehmer und Bausparkasse

	Soll	Haben
3720 Verbindlichkeiten aus Lohn und Gehalt	1.994,71 €	
an 1800 Bank		1.994,71 €
3770 Verbindlichkeiten aus Vermögensbildung	40,00 €	
an 1800 Bank		40,00 €

6 Buchung der Überweisungen an das Finanzamt

	Soll	Haben
3730 Verbindlichkeiten aus Lohn- und Kirchensteuer	351,79 €	
an 1800 Bank		351,79 €

S	6000 Löhne und Gehälter	H		
2	3.000,00			
S	6080 Vermögenswirksame Leistungen AG	H		
2	30,00			
S	6110 Gesetzlich soziale Aufwendungen	H		
3	613,50			
Bruttogehalt Frau Knauff		3.000,00 €		
+ Arbeitgeberanteil zur SV		613,50 €		
= Personalkosten Frau Knauff		3.613,50 €		
S	3759 Vorauss. Beitragsschuld ggü. SV-Trägern	H		
1	1.227,00	4	1.227,00	
S	3730 Verbindl. aus Lohn- und Kirchensteuer	H		
6	351,79	3	351,79	
S	1800 Bank	H		
		1	1.198,00	
		3	1.994,71	
		6	351,79	
S	3740 Verbindl. i. R. d. sozialen Sicherheit	H		
4	1.227,00	3	1.227,00	
S	3770 Verbindl. aus Vermögensbildung	H		
5	40,00	3	40,00	
S	3790 Lohn- und Gehaltsverrechnungskonto	H		
3	3.613,50	2	3.613,50	
S	3720 Verbindlichkeiten aus Lohn und Gehalt	H		
5	1.994,71	3	1.994,71	

Aufgaben

1. Der Gehaltsabrechnung für Januar eines Arbeitnehmers entnehmen Sie folgende Angaben:

Bruttoarbeitslohn	4.670,00 €
vermögenswirksame Leistung AG-Zuschuss	30,00 €
Gesamtbruttoarbeitslohn	4.700,00 €
Lohnsteuer	- 399,00 €
Kirchensteuer	- 18,37 €
Sozialversicherungsbeiträge	- 961,15 €
vermögenswirksame Leistungen	- 40,00 €
Auszahlungsbetrag	3.281,48 €

Der Arbeitgeberanteil zur Sozialversicherung beträgt 961,15 €.

Die Sozialversicherungsbeiträge werden pünktlich am 26.01. abgebucht und die Auszahlung des Gehalts sowie der vermögenswirksamen Leistungen erfolgt am 31.01.

Bilden Sie die hierfür erforderlichen Buchungssätze (Bruttolohnverbuchung).

2. Der Gehaltsliste Ihres Mandanten entnehmen Sie die folgenden Angaben:

Bruttolöhne 31.03.	Zuschuss zur vermögensw. Anlage	Abzüge		vermögensw. Anlage	Auszahlung (Banküber- weisung)	AG-Anteil zur SV
		Steuern	AN-Anteil zur SV			
30.000,00 €	400,00 €	4.300,00 €	6.129,00 €	560,00 €	19.411,00 €	6.135,00 €

Nehmen Sie alle erforderlichen Buchungen des Monats März vor, unter der Voraussetzung, dass die Löhne und vermögenswirksamen Leistungen am 31.03. gezahlt werden.

3. Ein Arbeitnehmer Ihres Mandanten erhält einen monatlichen Bruttoarbeitslohn von 2.500,00 €. An Steuern werden insgesamt 212,66 € und an Sozialversicherungsbeiträgen 511,25 € einbehalten. Er spart monatlich 78,00 € in einen vermögenswirksamen Vertrag. Hiervon übernimmt der Arbeitgeber 40,00 €. Der Arbeitgeber-Anteil zur Sozialversicherung beträgt 511,25 €. Nennen Sie die erforderlichen Buchungen für eine Lohnabrechnung (Bruttolohnverbuchung).

4. Gehaltsabrechnung für den Angestellten Udo Tandmann, 27 J., ev., Paderborn, LSt-Klasse I, keine Kinder, Zusatzbeitrag KV 1,7%, Juni:

Bruttogehalt	3.960,00 €
+ vermögenswirksame Leistungen des AG	40,00 €
steuer- und versicherungspflichtige Bezüge	4.000,00 €

Abzüge:

Sozialversicherungsanteil Arbeitnehmer (lt. Tab. S. 17)	? €
Lohn-/Kirchensteuer,	? €
vermögenswirksame Leistungen (Bausparkasse)	40,00 €
Nettogehalt (Überweisungsbetrag)	? €
Arbeitgeberanteil zur Sozialversicherung	? €

Die Anlage erfolgt auf einem Bausparvertrag.
Die Überweisung erfolgt direkt durch den Arbeitgeber.

Erstellen Sie die Gehaltsabrechnung. Verbuchen Sie die Gehaltsabrechnung.

8 Verschiedene Personengruppen

8.1 Allgemeine Arbeitnehmer/-innen

Allgemeine Arbeitnehmerinnen und Arbeitnehmer weisen bezüglich der Verdiensthöhe und der Beschäftigungsdauer keine Besonderheiten auf. Sie sind im Normalfall fest angestellt und verdienen mehr als 2.000,00 €/Monat bei Vollbeschäftigung.

8.2 Geringfügig entlohnte Beschäftigung – Minijob

Allgemeines

Die geringfügige Beschäftigung ist in § 8 SGB IV geregelt. Danach werden geringfügig Beschäftigte eingeteilt in

- **geringfügig entlohnte Beschäftigte** und
- Beschäftigte, die wegen ihrer kurzen Beschäftigungsdauer als geringfügig anzusehen sind = kurzfristig Beschäftigte (Siehe Kapitel 8.3).

Liegen die Voraussetzungen einer geringfügig entlohnten Beschäftigung vor, besteht Versicherungsfreiheit in der Kranken-, Pflege- und Arbeitslosenversicherung. Personen, die ein geringfügig entlohntes Beschäftigungsverhältnis aufnehmen, unterliegen zwar grundsätzlich der Versicherungspflicht in der gesetzlichen Rentenversicherung. Allerdings wurde die Möglichkeit geschaffen, sich von dieser Rentenversicherungspflicht befreien zu lassen, sogenanntes Opt-out-Verfahren.

Dies gilt für geringfügig Beschäftigte in Privathaushalten gemäß § 8 a SGB IV und auch außerhalb von Privathaushalten.

Die Versicherungsfreiheit gilt nicht für z.B. Auszubildende und Praktikantinnen bzw. Praktikanten.

Der Arbeitgeber hat für geringfügig entlohnte beschäftigte Arbeitnehmerinnen und Arbeitnehmer Pauschalbeiträge und eine Pauschalsteuer zusätzlich zum Arbeitslohn zu entrichten.

Übersichten Minijob

Geringfügig entlohnte Beschäftigung – Minijob bis 538,00 €/Monat	
Ein Minijob liegt vor, wenn das Arbeitsentgelt regelmäßig im Monat 538,00 € nicht übersteigt. Die wöchentliche Arbeitszeit ist dabei unerheblich.	
Arbeitnehmer/-in	Arbeitgeber
<ul style="list-style-type: none"> • Der/die Arbeitnehmer/-in kann sich von der Kranken- und Rentenversicherungspflicht befreien lassen. • Dann ist für den/die Arbeitnehmer/-in Brutto = Netto. • Falls der/die Arbeitnehmer/-in sich nicht von der Kranken- und Rentenversicherungspflicht befreien lässt, muss er/sie 3,6 % Rentenversicherungsbeitrag bezahlen. • Der/die Arbeitnehmer/-in muss keine Steuern bezahlen. 	Der Arbeitgeber trägt eine Pauschalabgabe in Höhe von 30 % 15 % Rentenversicherung 13 % Krankenversicherung 2 % Steuern <hr/> = 30 % Pauschalabgabe + U1, U2, U3 ¹
Voraussetzung <ul style="list-style-type: none"> • Nur eine einzige geringfügig entlohnte Beschäftigung neben einem rentenversicherungspflichtigen Hauptberuf oder • bei mehreren geringfügig entlohten Beschäftigungsverhältnissen wird insgesamt die 538,00-€-Grenze nicht überschritten. • Es darf keine versicherungspflichtige Hauptbeschäftigung sein. 	
Anmeldung bei Minijob-Zentrale Essen	
Einziehende Stelle der Pauschalabgaben: Minijobzentrale Essen	

Geringfügig entlohnte Beschäftigung im Privathaushalt bis 538,00 €/Monat			
Vom Arbeitgeber zu tragende Sätze			
Rentenversicherung 5 %	Krankenversicherung 5 %	Pauschalsteuer 2 %	<ul style="list-style-type: none"> • Umlage 1 (U1): 1,1 % (Entgeltfortzahlung Krankheit) • Umlage 2 (U2): 0,24 % (Mutterschutz)

Beispiel 1

Ein Unternehmer hat eine Raumpflegerin beschäftigt, die monatlich 525,00 € erhält. Die Raumpflegerin ist über ihren Ehemann in der gesetzlichen Krankenversicherung familienversichert. **Sie hat auf die Rentenversicherungspflicht verzichtet.**

Lösung 1

Die Tätigkeit ist für die Arbeitnehmerin versicherungsfrei, da das Arbeitsentgelt 538,00 € nicht übersteigt und sie sich von der Rentenversicherungspflicht befreien lässt.

Die Aufwendungen des Unternehmers betragen:

Monatslohn	525,00 €
Pauschalsteuer 2 %	10,50 €
Rentenversicherung 15 %	78,75 €
Krankenversicherung 13 %	68,25 €
Umlage 1 1,1 %	5,78 €
Umlage 2 0,24 %	1,26 €
Umlage 3 0,06 %	0,32 €
Summe der Aufwendungen	689,86 €

Die Aufwendungen für den Unternehmer betragen 689,86 €.

¹ U1 Umlage 1; 1,1 % für Entgeltfortzahlung Krankheit – U2 Umlage 2; 0,24 % Mutterschutz – U3 Umlage 3; 0,06 % Insolvenzgeld

Lohnverbuchung (Bruttolohnverbuchung)

	Soll	Haben
6035 Löhne für Minijobs	525,00 €	
6171 Soziale Abgaben für Minijobber	164,86 €	
an 3790 Lohn- und Gehaltsverrechnungskonto		689,86 €

	Soll	Haben
3790 Lohn- und Gehaltsverrechnungskonto	689,86 €	
an 3720 Verbindlichkeiten aus Lohn und Gehalt		525,00 €
3700 Verbindlichkeiten aus Steuern und Abgaben		164,86 €

Buchungssätze bei Zahlung

	Soll	Haben
3720 Verbindlichkeiten aus Lohn und Gehalt	525,00 €	
an 1800 Bank		525,00 €

	Soll	Haben
3700 Verbindlichkeiten aus Steuern und Abgaben	164,86 €	
an 1800 Bank		164,86 €

Der Unternehmer hat eine weitere Raumpflegerin für das Verwaltungsgebäude beschäftigt, die monatlich 538,00 € verdient. Die Raumpflegerin hat keine Befreiung von der Rentenversicherungspflicht beantragt.

Beispiel 2

Die Tätigkeit ist für die Arbeitnehmerin rentenversicherungspflichtig. Ein Minijob liegt vor, da das Arbeitsentgelt im Monat 538,00 € nicht übersteigt.

Lösung 2

Die Aufwendungen für den Unternehmer betragen:

Monatslohn	538,00 €
Pauschalsteuer 2 %	10,76 €
Rentenversicherung 15 %	80,70 €
Krankenversicherung	69,94 €
Umlage 1 1,1 %	5,92 €
Umlage 2 0,24 %	1,29 €
Umlage 3 0,06 %	0,32 €
Summe der Aufwendungen	706,93 €

Die Aufwendungen für den Unternehmer betragen 706,93 €.

Die Auszahlung an den Arbeitnehmer beträgt 538,00 € – 3,6 % RV-Beitrag (19,37 €) = **518,63 €**

Lohnverbuchung (Bruttolohnverbuchung)

	Soll	Haben
6035 Löhne für Minijobs	19,37 €	
6035 Löhne für Minijobs	518,63 €	
6171 Soziale Abgaben für Minijobber	168,93 €	
an 3790 Lohn- und Gehaltsverrechnungskonto		706,93 €

	Soll	Haben
3790 Lohn- und Gehaltverrechnungskonto	706,93 €	
an 3720 Verbindlichkeiten aus Lohn und Gehalt		518,63 €
3700 Verbindlichkeiten aus Steuern und Abgaben		168,93 €
3740 Verbindlichkeiten i. R. d. sozialen Sicherheit		19,37 €

Buchungssätze bei Zahlung

	Soll	Haben
3720 Verbindlichkeiten aus Lohn und Gehalt	518,63 €	
an 1800 Bank		518,63 €

	Soll	Haben
3700 Verbindlichkeiten aus Steuern und Abgaben	168,93 €	
3740 Verbindlichkeiten i. R. d. sozialen Sicherheit	19,37 €	
an 1800 Bank		188,30 €

Für die Frage, ob die Grenze von 538,00 € überschritten wird, ist das **regelmäßige Arbeitsentgelt** maßgebend. **Einmalzahlungen**, die mit großer Wahrscheinlichkeit mindestens einmal im Jahr zu erwarten sind, sind bei der Berechnung der 538,00-€-Grenze zu berücksichtigen.

Beispiel

Eine Arbeitnehmerin erhält monatlich 480,00 €. Im Dezember erhält sie ein vertraglich vereinbartes Weihnachtsgeld von 200,00 €.

Lösung

Monatslohn 480,00 € · 12 Monate	5.760,00 €
Weihnachtsgeld	200,00 €
Summe	5.960,00 €
: 12 Monate =	496,67 €

Da die Grenze von 538,00 € monatlich nicht überschritten wird, handelt es sich trotz des Weihnachtsgeldes um eine geringfügig entlohnte Beschäftigung.

Überschreitet das Arbeitsentgelt **gelegentlich** und **unvorhersehbar** die 538,00-€-Grenze, bleibt es trotzdem bei einer geringfügig entlohnten Beschäftigung.

Beispiel

Ein Arbeitnehmer erhält regelmäßig monatlich 538,00 €. Da ein Kollege erkrankt ist, vertritt der Arbeitnehmer den Kollegen und erhält in diesem Monat 800,00 € an Arbeitsentgelt.

Lösung

Da der Einsatz des Arbeitnehmers unvorhersehbar und auch nur gelegentlich war, bleibt es bei der Versicherungsfreiheit in der Kranken-, Pflege- und Arbeitslosenversicherung. In der Rentenversicherung besteht grundsätzlich Rentenversicherungspflicht.

Die Lohnabrechnung sieht wie folgt aus:

Arbeitslohn	800,00 €
kein Steuerabzug	
Rentenversicherung des AN's 18,6% – 15% = 3,6% von 800,00 €	29,80 €
Auszahlung	771,20 €

Der Arbeitgeber muss folgende Pauschalabgaben zahlen:

Lohnsteuer 2 % von 800,00 €	16,00 €
Krankenversicherung 13 % von 800,00 €	104,00 €
Rentenversicherung 15 % von 800,00 €	120,00 €
U1, U2, U3; insges. 1,4 %	11,20 €
Summe Pauschalabgaben des Arbeitgebers	251,20 €

Es handelt sich weiterhin um ein geringfügig entlohntes Beschäftigungsverhältnis.

Zusammenrechnung von mehreren geringfügig entlohnten Beschäftigungsverhältnissen

Übt eine Arbeitnehmerin bzw. ein Arbeitnehmer mehrere geringfügig entlohnte Beschäftigungen bei verschiedenen Arbeitgebern aus, so sind alle Arbeitsentgelte zusammenzurechnen. Wenn die Summe der Arbeitsentgelte 538,00 € im Monat nicht übersteigt, ist bei allen Beschäftigungsverhältnissen Versicherungsfreiheit in der Kranken-, Pflege- und Arbeitslosenversicherung gegeben.

Eine Raumpflegerin, die familienversichert ist, arbeitet bei Arbeitgeber Althoff für 350,00 € und bei Arbeitgeber Braun für 150,00 €.

Beispiel

Die addierten Arbeitsentgelte betragen 500,00 € und liegen somit unter 538,00 €. Beide Arbeitgeber haben die Pauschalbeiträge in Höhe von 30 % zu zahlen. Es liegen geringfügig entlohnte Beschäftigungsverhältnisse vor.

Lösung

Übersteigt die Summe der Arbeitsentgelte die Grenze von 538,00 €, tritt Versicherungspflicht in allen Sozialversicherungszweigen ein und eine Pauschalierung der Lohnsteuer ist nicht mehr möglich.

Zusammenrechnung von Hauptbeschäftigungen und geringfügig entlohnten Beschäftigungen

Eine Nebenbeschäftigung bis zur 538,00-€-Grenze neben einer Hauptbeschäftigung ist für die Arbeitnehmer sozialversicherungsfrei.

Übt eine Arbeitnehmerin bzw. ein Arbeitnehmer neben einer Hauptbeschäftigung **mehrere** Nebenbeschäftigungen aus, bleibt die **zeitlich zuerst aufgenommene** Nebentätigkeit versicherungsfrei. Die anderen geringfügig entlohnten Beschäftigungen werden mit der Hauptbeschäftigung zusammengerechnet. Sie sind versicherungspflichtig mit Ausnahme der Arbeitslosenversicherung.

Die Pauschalsteuer von 2 % entfällt.

Ein Arbeitnehmer erhält beim Arbeitgeber Altmann ein monatliches Gehalt von 2.600,00 €. Bei Arbeitgeber Berns nimmt er einen Minijob ab 01.02.01 für monatlich 250,00 € an und bei Arbeitgeber Claus ab 01.07.01 einen weiteren Minijob für 180,00 € monatlich. Der Arbeitnehmer verzichtet auf die Rentenversicherungspflicht.

Beispiel

Die zeitlich **zuerst aufgenommene Nebentätigkeit** bei Arbeitgeber Berns bleibt als Minijob sozialversicherungsfrei mit einer Pauschalsteuer von 2 %.

Arbeitgeber Berns zahlt 30 % an Pauschalabgaben von 250,00 €, somit monatlich 75,00 €.

Die **zweite Nebentätigkeit** ab 01.07.01 wird mit der Haupttätigkeit zusammengerechnet und es besteht **Versicherungspflicht** in der Kranken-, Renten- und Pflegeversicherung. Arbeitgeber Claus hat die vollen Beitragssätze an die Krankenkasse abzuführen.

In der **Arbeitslosenversicherung** besteht **Versicherungsfreiheit**, da jede einzelne Nebentätigkeit die 538,00-€-Grenze nicht überschreitet und dieses Arbeitsentgelt nicht mit der Hauptbeschäftigung zusammengerechnet wird.

Lösung

Die Steuer kann bei Arbeitgeber Claus nicht mit 2% pauschaliert werden, da keine Pauschalbeiträge zur Rentenversicherung gezahlt werden und die Pauschalierung an die Pauschalbeiträge zur Rentenversicherung gekoppelt ist.

Die geringfügig entlohnte Beschäftigung ab 01.02.01 (zuerst aufgenommene Nebentätigkeit) ist versicherungsfrei.

Pauschalbeitrag zur Krankenversicherung

Der Pauschalbeitrag zur Krankenversicherung beträgt 13%, bei Beschäftigung in einem Privathaushalt 5%.

Voraussetzung hierfür ist, dass die oder der geringfügig Beschäftigte in der gesetzlichen Krankenversicherung versichert ist. Hierzu zählen auch die Versicherung im Rahmen der Familienversicherung, als Rentnerin bzw. Rentner, als Studentin bzw. Student und die freiwillige Versicherung. Der Pauschalbeitrag entfällt somit bei privat krankenversicherten geringfügig Beschäftigten.

Pauschalbeitrag zur Rentenversicherung

Seit dem 01.01.2013 sind alle begründeten geringfügig entlohnten Beschäftigten in der Rentenversicherung grundsätzlich versicherungspflichtig. Als Folge unterliegen sie auch der vollen Beitragspflicht, d. h. die Differenz zwischen dem vollen Beitrag zur Rentenversicherung in Höhe von 18,6% und dem vom Arbeitgeber übernommenen Pauschalbeitrag von 15%, also 3,6%, muss der Arbeitnehmer selbst tragen.

Zu beachten ist hierbei, dass der Rentenversicherungsbeitrag mindestens von einem Arbeitsentgelt in Höhe von 175,00 € zu zahlen ist, auch wenn das Arbeitsentgelt nur z. B. 100,00 € beträgt.

Vorteile

Vorteil der vollen Beitragszahlung ist, dass die Beschäftigungszeit in vollem Umfang auf verschiedene Wartezeiten angerechnet wird, so z. B. für einen früheren Rentenbeginn, für Ansprüche auf Rehabilitationsleistungen oder Anspruch auf Erwerbsminderungsrente.

Antrag auf Befreiung

Die Arbeitnehmerin bzw. der Arbeitnehmer kann sich allerdings von der Versicherungspflicht befreien lassen, indem sie bzw. er dem Arbeitgeber schriftlich mitteilt, dass sie bzw. er die Befreiung von der Versicherungspflicht wünscht.

Übt die Arbeitnehmerin bzw. der Arbeitnehmer mehrere geringfügig entlohnte Beschäftigungen aus, kann der Antrag auf Befreiung nur einheitlich für alle zeitgleich ausgeübten geringfügigen Beschäftigungen gestellt werden. Er ist für die Dauer aller Beschäftigungen bindend, d. h. er kann nicht widerrufen werden.

Höhe der Pauschalbeiträge

Der Pauschalbeitrag zur Rentenversicherung beträgt 15%, bei Beschäftigung in einem Privathaushalt 5%.

Voraussetzung für den Pauschalbeitrag ist, dass die oder der geringfügig entlohnte Beschäftigte

- von der Rentenversicherungspflicht befreit oder
- als Rentnerin bzw. Rentner/Beamtin bzw. Beamter nach § 5 (4) SGB VI rentenversicherungsfrei ist.

Demnach ist auch für Beamtinnen bzw. Beamte oder z. B. Anwältinnen bzw. Anwälte, Architektinnen bzw. Architekten, die in einem berufsständischen Versorgungswerk versichert sind, ein Pauschalbeitrag an die Minijob-Zentrale zu leisten.

Beispiel 1

Der pensionierte Lehrer Emsig geht in seiner freien Zeit einem 538,00-€-Job nach. Er hat nicht auf die Rentenversicherungspflicht verzichtet.

Es handelt sich um eine versicherungsfreie geringfügige Beschäftigung, für die der Arbeitgeber die Pauschalbeiträge zu entrichten hat.

Lösung 1

Die Lohnabrechnung sieht wie folgt aus:

Arbeitslohn	538,00 €
keine Steuerabzüge	
Rentenversicherung 18,6% – 15% = 3,6% von 538,00 €	– 19,37 €
Auszahlung	518,63 €

Der Arbeitgeber muss folgende Pauschalabgaben zahlen:

Lohnsteuer 2% von 538,00 €	10,76 €
Krankenversicherung 13% von 538,00 €	+ 69,94 €
Rentenversicherung 15% von 538,00 €	+ 80,70 €
U1, U2, U3; insges. 1,4%	+ 7,53 €
Summe Pauschalabgaben des Arbeitgebers	168,93 €

Eine Arbeitnehmerin erhält als geringfügig Beschäftigte einen Arbeitslohn von 538,00 € und lässt sich von der Rentenversicherungspflicht befreien.

Beispiel 2

Berechnung

Arbeitsentgelt	538,00 €
keine Steuerabzugsbeträge	
keine RV-Beiträge	
Auszahlung	538,00 €

Lösung 2

Pauschalabgaben

Lohnsteuer 2% von 538,00 €	10,76 €
Krankenversicherung 13% von 538,00 €	+ 69,94 €
Rentenversicherung 15% von 538,00 €	+ 80,70 €
U1, U2, U3; insges. 1,4%	+ 7,53 €
Summe Pauschalabgaben des Arbeitgebers	168,93 €

Die Aufwendungen des Arbeitgebers betragen 706,93 €. Die Arbeitnehmerin erhält 538,00 € ausbezahlt.

Ein Arbeitnehmer erhält aus einer Nebentätigkeit 150,00 € monatlich. Er hat sich nicht von der Rentenversicherungspflicht befreien lassen.

Beispiel 3

1

Berechnung

Arbeitsentgelt	150,00 €
3,6% AN-Anteil von 175,00 € ¹	– 6,30 €
Auszahlung	143,70 €

Lösung 3

Pauschalabgaben

Pauschalsteuer 2% von 150,00 €	3,00 €
Krankenversicherung 13% von 150,00 €	+ 19,50 €
Rentenversicherung 15% von 175,00 € ¹	+ 26,25 €
U1, U2, U3; insges. 1,4%	+ 2,10 €
Summe der Pauschalabgaben des Arbeitgebers	50,85 €

Die Aufwendungen des Arbeitgebers betragen 200,85 €, die Auszahlung beträgt 143,70 €.

¹ vgl. Seite 49 unten

Pauschalierung der Lohnsteuer

Zahlt der Arbeitgeber den Pauschalbeitrag zur Rentenversicherung in Höhe von 15 % bzw. 5 %, kann er die Lohnsteuer mit 2 % pauschal berechnen. Mit den 2 % sind auch der Solidaritätszuschlag und die Kirchensteuer abgegolten.

Die Pauschalierung ist nicht zwingend. Der Arbeitgeber kann den Lohnsteuerabzug auch nach den individuellen Lohnsteuerabzugsmerkmalen der Arbeitnehmerin bzw. des Arbeitnehmers vornehmen.

Bei den Steuerklassen I, II, III oder IV fällt keine Lohnsteuer an. In diesen Fällen spart der Arbeitgeber also die 2 % Pauschalsteuer, z. B. bei Schülerinnen bzw. Schülern oder Studentinnen bzw. Studenten.

Alle pauschalen Beiträge und die Umlagen sind an die Minijob-Zentrale bei der Deutschen Rentenversicherung Knappschaft-Bahn-See abzuführen.

Buchung der Gehaltsabrechnung

Beispiel

Eine Arbeitnehmerin erhält monatlich 538,00 €. Pauschalbeiträge fallen in folgender Höhe an:

Pauschalsteuer 2 % von 538,00 €	10,76 €
Krankenversicherung 13 % von 538,00 €	+ 69,94 €
Rentenversicherung 15 % von 538,00 €	+ 80,70 €
U1, U2, U3; insges. 1,4 %	+ 7,53 €
Summe Pauschalabgaben des Arbeitgebers	168,93 €

Lösung

Buchungssätze der Bruttolohnverbuchung

	Soll	Haben
6035 Löhne für Minijobs	538,00 €	
6171 Soziale Abgaben für Minijobber	168,93 €	
an 3790 Lohn- und Gehaltsverrechnungskonto		706,93 €

	Soll	Haben
3790 Lohn- und Gehaltsverrechnungskonto	706,93 €	
an 3720 Verbindlichkeiten aus Lohn und Gehalt		538,00 €
3700 Verbindlichkeiten aus Steuern und Abgaben		168,93 €

Buchungssätze der Zahlung

	Soll	Haben
3720 Verbindlichkeiten aus Lohn und Gehalt	538,00 €	
an 1800 Bank		538,00 €

	Soll	Haben
3700 Verbindlichkeiten aus Steuern und Abgaben	168,93 €	
an 1800 Bank		168,93 €

Geringfügig entlohnte Beschäftigung – Minijob



Aufgaben

1. Ihr Mandant beschäftigt einen Arbeitnehmer als Aushilfe, der monatlich 300,00 € erhält. Der Arbeitnehmer ist gesetzlich krankenversichert und hat schriftlich einen Antrag auf Befreiung von der Rentenversicherungspflicht gestellt. Berechnen Sie die Pauschalabgaben und nehmen Sie die erforderlichen Buchungen vor. Was würde sich ändern, wenn der Arbeitnehmer privat krankenversichert wäre?
2. Eine als Kellnerin beschäftigte Aushilfskraft erhält monatlich 380,00 €. Sie ist in der gesetzlichen Krankversicherung versichert und möchte, dass ihr Arbeitslohn individuell versteuert wird. Sie hat schriftlich einen Antrag auf Befreiung von der Rentenversicherungspflicht gestellt. Berechnen Sie die Pauschalabgaben und buchen Sie den Sachverhalt zum Monatsende.
3. Eine Raumpflegerin, die über ihren Ehemann familienversichert ist, erhält einen monatlichen Arbeitslohn von 538,00 €. Unterstellen Sie, dass die Arbeitnehmerin einen Antrag auf Befreiung von der Rentenversicherungspflicht gestellt hat. Wie hoch sind die Pauschalabgaben und wie ist am Monatsende zu buchen?
4. Eine Bürokraft, die monatlich als Aushilfe 420,00 € verdient und gesetzlich krankenversichert ist, wird nach der Steuerklasse II besteuert, d.h. der Arbeitgeber nimmt am ELStAM-Verfahren teil. Darüber hinaus hat sie keine Anträge gestellt. Berechnen Sie die Pauschalabgaben, den Nettolohn und buchen Sie den Sachverhalt zum Monatsende.

5. Ein als Aushilfskraft bei Ihrem Mandanten beschäftigter Arbeitnehmer verdient monatlich 538,00 €. Bei einem anderen Arbeitgeber geht der Arbeitnehmer einer Hauptbeschäftigung mit einem monatlichen Arbeitslohn in Höhe von 2.200,00 € nach.
Berechnen Sie die Pauschalabgaben für Ihren Mandanten, wenn der Arbeitnehmer gesetzlich krankenversichert ist und die Rentenversicherungsfreiheit beantragt hat. Nehmen Sie die erforderlichen Buchungen vor.
6. Eine Arbeitnehmerin ist als kaufmännische Angestellte bei einem Unternehmen mit einem monatlichen Arbeitslohn in Höhe von 5.000,00 € beschäftigt. Sie ist privat krankenversichert.
Am 01.03.01 nimmt sie eine Nebentätigkeit auf, bei der sie monatlich 200,00 € erhält.
Am 01.05.01 beginnt sie eine zweite Nebentätigkeit mit einem monatlichen Arbeitslohn von 150,00 €. Nehmen Sie eine rechtliche Beurteilung vor und erläutern Sie, ob zwei geringfügig entlohnte Beschäftigungsverhältnisse und eine Hauptbeschäftigung möglich sind.
Geben Sie an, welche Abgaben für die beiden Nebentätigkeiten zu leisten sind.
Berechnen Sie die Aufwendungen des Arbeitgebers aus der ersten Nebentätigkeit.
Gehen Sie davon aus, dass die Arbeitnehmerin von der Befreiung von der Rentenversicherungspflicht soweit wie möglich Gebrauch macht.

8.3 Kurzfristige Beschäftigung

§ 8 (1) Nr. 2
SGB IV

Eine kurzfristige Beschäftigung liegt gemäß § 8 (1) Nr. 2 SGB IV seit Beginn der Tätigkeit vor, wenn die beschäftigte Arbeitskraft nicht mehr als drei Monate oder nicht mehr als insgesamt 70 Arbeitstage beschäftigt wird. Die Beschäftigung muss von Beginn an auf nicht mehr als drei Monate oder 70 Arbeitstage, die auch das Kalenderjahr überschreitend sein können, befristet sein.

Liegt allerdings eine berufsmäßige Ausübung vor, handelt es sich nicht um eine kurzfristige Beschäftigung. Berufsmäßig ausgeübt wird eine kurzfristige Beschäftigung, wenn sie für die Arbeitnehmerin bzw. den Arbeitnehmer nicht von untergeordneter wirtschaftlicher Bedeutung ist.

Kurzfristige Beschäftigungen – bei Saisonarbeitskräften

Saisonarbeitskräfte kommen überwiegend als Erntehelferinnen und Erntehelfer in der Landwirtschaft zum Einsatz.

Wird eine Saisonarbeitskraft im Rahmen einer kurzfristigen Beschäftigung eingestellt, ist die Beschäftigung sozialversicherungsfrei und damit auch beitragsfrei.

Eine zeitlich geringfügige Beschäftigung (kurzfristige Beschäftigung) liegt nach § 115 SGB IV vor, wenn die Beschäftigung innerhalb eines Kalenderjahres auf längstens drei Monate oder 70 Arbeitstage nach ihrer Eigenart begrenzt zu sein pflegt oder im Voraus vertraglich begrenzt ist.

Wird eine Beschäftigung an mindestens fünf Tagen in der Woche ausgeübt, ist der Dreimonatszeitraum maßgeblich. Bei einer Beschäftigung an regelmäßig weniger als fünf Tagen in der Woche ist der Zeitraum von 70 Arbeitstagen maßgebend.

Sind die Voraussetzungen einer kurzfristigen Beschäftigung erfüllt, fallen keine Beiträge zur Sozialversicherung an, auch keine Pauschalbeiträge. Das gilt auch, wenn gleichzeitig eine geringfügig entlohnte Beschäftigung vorliegt.

Gleichwohl muss der Arbeitgeber Beiträge zur Umlage U1, U2 und U3 sowie Beiträge zur gesetzlichen Unfallversicherung leisten.

Behandlung bei der Lohnsteuer

Nach § 40 a (1) EStG liegt eine kurzfristige Beschäftigung vor, wenn die Arbeitnehmerin bzw. der Arbeitnehmer beim Arbeitgeber gelegentlich, nicht regelmäßig wiederkehrend, beschäftigt wird, die Dauer der Beschäftigung 18 zusammenhängende Arbeitstage nicht übersteigt und

- der Arbeitslohn 150,00 € durchschnittlich je Arbeitstag nicht übersteigt
und
- der Stundenlohn höchstens 19,00 € beträgt
oder
- die Beschäftigung zu einem unvorhersehbaren Zeitpunkt sofort erforderlich wird.

Liegen die Voraussetzungen einer kurzfristigen Beschäftigung vor, wird die Lohnsteuer pauschal mit 25 % des Arbeitslohns und die Kirchensteuer mit 7 % berechnet. Die Steuern werden vom Arbeitgeber getragen und an das Betriebsstätten-Finanzamt abgeführt. Der Lohnsteuerabzug kann auch nach den individuellen Lohnsteuerabzugsmerkmalen erfolgen.

Im Juli 01 wird eine Aushilfskraft in der Gastronomie an 16 Arbeitstagen eingesetzt. Sie arbeitet täglich sechs Stunden zu einem Stundenlohn von 16,00 €. In den anderen Monaten wird sie nicht beschäftigt.

Beispiel

Es handelt sich um eine kurzfristig beschäftigte Aushilfskraft, die sozialversicherungsfrei ist. Der Arbeitgeber kann die Steuer pauschal berechnen.

Lösung

Arbeitslohn = 6 Std. · 16,00 € = 96,00 € < 150,00 €/Tag
 96,00 € · 16 Tage = 1.536,00 €

1.536,00 € · 25 % LSt =	384,00 €
384,00 € · 7 % KiSt =	26,88 €
384,00 € · 5,5 % SolZ =	21,12 €
1.536,00 € · 1,34 % U1 + U2 =	20,58 €
Summe	452,58 €

Buchungssätze der Bruttolohnverbuchung

	Soll	Haben
6030 Aushilfslöhne	1.536,00 €	
6040 Pauschale Lohnsteuer für Aushilfen	452,58 €	
an 3790 Lohn- und Gehaltsverrechnungskonto		1.988,58 €

	Soll	Haben
3790 Lohn- und Gehaltsverrechnungskonto	1.988,58 €	
an 3720 Verbindlichkeiten aus Lohn und Gehalt		1.536,00 €
3730 Verbindlichkeiten aus Lohn-und Kirchensteuer		452,58 €

Buchungssätze der Zahlung

	Soll	Haben
3720 Verbindlichkeiten aus Lohn und Gehalt	1.536,00 €	
an 1800 Bank		1.536,00 €

	Soll	Haben
3730 Verbindlichkeiten aus Lohn-und Kirchensteuer	453,12 €	
an 1800 Bank		453,12 €

Kurzfristige Beschäftigung**§ 8 (1) Nr. 2 SGB IV**

- Beschäftigung von vornherein auf nicht mehr als drei Monate oder auf insgesamt 70 Arbeitstage im Kalenderjahr befristet
- keine berufsmäßige Ausübung



keine Beiträge zur Sozialversicherung
(auch nicht vom Arbeitgeber)

§ 40 a (1) EStG

- nicht regelmäßig wiederkehrend beschäftigt
 - Dauer der Beschäftigung höchstens 18 zusammenhängende Arbeitstage
- und**
- Arbeitslohn durchschnittlich höchstens 150,00 €/Tag und der Stundenlohn höchstens 19,00 € beträgt
- oder**
- Beschäftigung wird zu einem unvorhersehbaren Zeitpunkt sofort erforderlich

**Pauschalierung**

- Lohnsteuer 25 %
- Solidaritätszuschlag 5,5 %
- Kirchensteuer 7 %¹

Umlagen

- U 1 ... 1,1 %
- U 2 ... 0,24 %

Aufgaben

1. Eine Aushilfskraft, die einen kranken Arbeitnehmer kurzfristig vertreten muss, arbeitet im Januar 01 zehn Tage jeweils sechs Stunden. Der Stundenlohn beträgt 16,20 €. Buchen Sie zum Monatsende.
2. Im Dezember 01 wird von Ihrem Mandanten eine Aushilfskraft zum Verpacken von Geschenken eingestellt. Sie arbeitet an 15 Tagen jeweils fünf Stunden für einen Stundenlohn in Höhe von 15,80 €. Buchen Sie zum Monatsende.

¹ Pauschale Kirchensteuer in Höhe von 7 % gilt in Bayern, Bremen, Hessen, Nordrhein-Westfalen, Rheinland-Pfalz und Saarland. 4 % in Hamburg, 4,5 % in Baden-Württemberg, 5 % in Berlin, Brandenburg, Mecklenburg-Vorpommern, Sachsen, Sachsen-Anhalt, Thüringen und 6 % in Niedersachsen und Schleswig-Holstein.

8.4 Übergangszone – Midijob

Neben den Minijobs gibt es noch die Midijobs¹ für die Übergangszone (ehemals Gleitzone).

Übersicht Midijob

Übergangszone – Midijob 538,01 € – 2.000,00 €/Monat	
Arbeitnehmer/-in	Arbeitgeber
<ul style="list-style-type: none"> • Die Sozialbeiträge steigen linear von 10% auf 20,99% an. • Diesen Anstieg nennt man Übergangszone. • In der Übergangszone zahlt der/die Arbeitnehmer/-in weniger Sozialversicherungsbeiträge als der Arbeitgeber. • Die Steuern werden individuell nach den zugrundeliegenden Lohnsteuerdaten erhoben: • Die Steuern trägt der/die Arbeitnehmer/-in. 	<ul style="list-style-type: none"> • Die Sozialbeiträge des Arbeitgebers fallen in voller Höhe an. • Pauschalabgaben sind ausgeschlossen. • Die Umlagen U1 bis U3 hat der Arbeitgeber allein zu tragen.
Voraussetzung Es darf keine versicherungspflichtige Haupttätigkeit mit einem Einkommen über 2.000,00 €/Monat vorliegen.	
Anmeldung bei der Krankenkasse der Arbeitnehmerin bzw. des Arbeitnehmers	
Einziehende Stelle der Sozialbeiträge: Krankenkasse der Arbeitnehmerin bzw. des Arbeitnehmers	

Arbeitsentgelt in der Übergangszone

Beträgt das Arbeitsentgelt aus einer Beschäftigung 538,01 € bis 2.000,00 € im Monat, so liegt ein **Beschäftigungsverhältnis in der Übergangszone** vor. Hierbei ist vom regelmäßigen Arbeitsentgelt auszugehen.

Die Arbeitnehmerin bzw. der Arbeitnehmer ist in diesem Fall zwar versicherungspflichtig, hat allerdings nur einen reduzierten Beitragsanteil am Gesamtsozialversicherungsbeitrag zu zahlen. Dies geschieht, indem die Bemessungsgrundlage für die Beiträge gemindert wird. Da für die spätere Rentenberechnung für diese Zeit auch nur die niedrigere Bemessungsgrundlage zugrunde gelegt wird, hat die Arbeitnehmerin bzw. der Arbeitnehmer die Möglichkeit, auf die Reduzierung des beitragspflichtigen Arbeitsentgelts zu verzichten und den vollen Arbeitnehmerbeitrag zu zahlen.

Der Arbeitgeberbeitrag ist hingegen unverändert aus dem tatsächlich erzielten Arbeitsentgelt zu berechnen.

Beitragsberechnung in der Übergangszone

In der Kranken-, Pflege-, Renten- und Arbeitslosenversicherung wird für die Berechnung des Beitrags als beitragspflichtige Einnahme ein Betrag zugrunde gelegt, der nach der Übergangszonenformel berechnet wird.

Die beitragspflichtige Einnahme wird für 2024 nach folgender Formel ermittelt:

$$\text{Beitragspflichtige Einnahme} = 1,1160637482 \cdot \text{Arbeitsentgelt} - 232,12749658$$

Ein Arbeitnehmer, verheiratet, keine Kinder, konfessionslos, 30 Jahre alt, hat einen monatlichen Arbeitslohn in Höhe von 650,00 €.

Beispiel

¹ Ausgenommen von der Minijob- und der Midijobregelung sind die Auszubildenden.

Lösung

Berechnung der Sozialversicherungsbeiträge**Arbeitgeberanteil**

Bemessungsgrundlage = 650,00 €	
Krankenversicherung 7,3 % aus 650,00 €	47,45 €
Zusatzbeitrag KV 0,85 % aus 650,00 €	5,53 €
Pflegeversicherung 1,7 % aus 650,00 €	11,05 €
Rentenversicherung 9,3 % aus 650,00 €	60,45 €
Arbeitslosenversicherung 1,3 % aus 650,00 €	8,45 €
Summe Arbeitgeberanteil	132,93 €

Arbeitnehmeranteil

Berechnung beitragspflichtige Einnahme

$$1,1160637482 \cdot 650,00 \text{ €} - 232,12749658 = 493,31 \text{ €}$$

Bemessungsgrundlage = 493,31 €

Krankenversicherung 14,6 % aus 493,31 €	72,02 €
– AG-Anteil	47,45 €
= AN-Anteil	24,57 €
Zusatzbeitrag KV 1,7 % aus 493,31 €	8,39 €
– AG-Anteil	5,53 €
= AN-Anteil	2,86 €
Pflegeversicherung 4,0 % aus 493,31 €	19,73 €
– AG-Anteil	11,05 €
= AN-Anteil	8,68 €
Rentenversicherung 18,6 % aus 493,31 €	91,76 €
– AG-Anteil	60,45 €
= AN-Anteil	31,31 €
Arbeitslosenversicherung 2,6 % aus 493,31 €	12,83 €
– AG-Anteil	8,45 €
= AN-Anteil	4,38 €

Die Summe aller Arbeitnehmeranteile beträgt 71,80 € (24,57 € + 2,86 € + 8,68 € + 31,31 € + 4,38 €).

Der Arbeitgeberanteil zur Sozialversicherung beträgt 132,93 €.

Mehrfachbeschäftigung

Werden mehrere versicherungspflichtige Beschäftigungen ausgeübt und liegt die Summe der Arbeitsentgelte aller Beschäftigungen innerhalb der Übergangszone, so müssen alle beitragspflichtigen Einnahmen aus den einzelnen Beschäftigungen addiert werden, um die Übergangsformel anzuwenden. Die Arbeitgeber müssen daher das Gesamtarbeitsentgelt aus allen Beschäftigungen kennen. Dieser Betrag wird den Arbeitgeberinnen und Arbeitgebern von den Krankenkassen gemeldet. Die Krankenkassen ihrerseits erhalten die notwendigen Daten aus den GKV-Monatsmeldungen der Arbeitgeber.

8.5 Geringverdienergrenze

§ 20 Abs. 3
SGB IV

Für Auszubildende und Praktikantinnen bzw. Praktikanten, die ein vorgeschriebenes Vor- oder Nachpraktikum ableisten und monatlich nicht mehr als 325,00 € verdienen, gilt, dass der Arbeitgeber die Sozialversicherungsbeiträge allein zu tragen hat. Dies gilt auch für den Kinderlosenzuschlag von 0,6 % in der Pflegeversicherung.

Wenn diese Grenze durch eine Einmalzahlung überschritten wird, tragen die Arbeitnehmerin bzw. der Arbeitnehmer und der Arbeitgeber die Beiträge für den Betrag über 325,00 € jeweils anteilig.

Steuerabzugsbeträge fallen bei den Steuerklassen I bis IV in diesen Fällen nicht an.

Monika Meiser, 21 Jahre alt, macht eine Ausbildung zur kaufmännischen Angestellten und erhält einen monatlichen Bruttoarbeitslohn in Höhe von 310,00 €.

Beispiel

Berechnung der Sozialversicherungsbeiträge des Arbeitgebers:
 KV 16,3% + PV 3,4% + RV 18,6% + ALV 2,6% = 40,9%
 310,00 € · 40,9% = 126,79 €

Die Sozialversicherungsbeiträge in Höhe von 126,79 € werden vom **Arbeitgeber** alleine getragen.

Buchungssätze der Bruttolohnverbuchung

	Soll	Haben
6000 Löhne und Gehälter	310,00 €	
6110 Gesetzlich soziale Aufwendungen	126,79 €	
an 3790 Lohn- und Gehaltsverrechnungskonto		436,79 €

	Soll	Haben
3790 Lohn- und Gehaltsverrechnungskonto	436,79 €	
an 3720 Verbindlichkeiten aus Lohn und Gehalt		310,00 €
3740 Verbindlichkeiten i. R. d. sozialen Sicherheit		126,79 €

Buchungssätze der Zahlung

	Soll	Haben
3720 Verbindlichkeiten aus Lohn und Gehalt	310,00 €	
an 1800 Bank		310,00 €

	Soll	Haben
3740 Verbindlichkeiten i. R. d. sozialen Sicherheit	126,79 €	
an 1800 Bank		126,79 €

Lösung

Aufgaben

1. Ein Auszubildender erhält einen monatlichen Bruttoarbeitslohn von 320,00 €. Er hat seinem Arbeitgeber eine Lohnsteuerkarte mit Steuerklasse I vorgelegt. Berechnen Sie die Sozialversicherungsbeiträge, wenn kein Kind zu berücksichtigen ist, und buchen Sie zum Monatsende.
2. Eine Auszubildende, keine Kinder, erhält einen monatlichen Arbeitslohn von 280,00 €, Steuerklasse I. Berechnen Sie die Sozialversicherungsbeiträge und nehmen Sie die erforderlichen Buchungen vor.

8.6 Exkurs: Gesellschafter-Geschäftsführer

Verfügt ein Gesellschafter-Geschäftsführer einer GmbH mindestens über die Hälfte des Stammkapitals, ist er nicht Arbeitnehmer im Sinne der Sozialversicherung, denn er bestimmt maßgeblich die Geschicke der GmbH.

Er ist aber Arbeitnehmer im Sinne des Lohnsteuerrechts, d. h., er bezieht Arbeitslohn, von dem Lohnsteuer einzubehalten ist.

Voraussetzung ist, dass der Arbeitslohn angemessen ist, d. h., einem angestellten Fremdgeschäftsführer würde der gleiche Arbeitslohn oder mehr bezahlt werden.

Aus arbeitsrechtlicher Sicht ist der Geschäftsführer einer GmbH kein Arbeitnehmer, egal ob er Gesellschafter ist oder nicht. Die GmbH kann daher z. B. ihrem Geschäftsführer keine vermögenswirksame Leistungen zukommen lassen.

Beispiel

Der alleinige Gesellschafter-Geschäftsführer der IMAC-GmbH erhält monatlich einen Bruttoarbeitslohn in Höhe von 6.000,00 €. Die Steuerabzugsbeträge belaufen sich auf 1.924,45 €, sodass ihm 4.075,55 € ausbezahlt werden.

Lösung

Buchungssätze bei Bruttolohnverbuchung

	Soll	Haben
6000 Löhne und Gehälter	6.000,00 €	
an 3790 Lohn- und Gehaltsverrechnungskonto		6.000,00 €
	Soll	Haben
3790 Lohn- und Gehaltsverrechnungskonto	6.000,00 €	
an 3720 Verbindlichkeiten aus Lohn und Gehalt		4.075,55 €
3730 Verbindlichkeiten aus Lohn- und Kirchensteuer		1.924,45 €

8.7 Exkurs: Ehegattenarbeitsverhältnis

Ein Arbeitsverhältnis mit der Ehegattin bzw. dem Ehegatten ist steuerlich anzuerkennen, wenn es wie unter fremden Dritten durchgeführt wird (= sog. Fremdvergleich).

Dazu gehört, dass es **ernsthaft vereinbart** (sinnvollerweise mit einem schriftlichen Arbeitsvertrag) ist und entsprechend **durchgeführt** wird.

Der an die Ehegattin bzw. den Ehegatten gezahlte Arbeitslohn darf den Arbeitslohn, den eine fremde Arbeitnehmerin bzw. ein fremder Arbeitnehmer erhalten würde, nicht übersteigen. Im Arbeitsvertrag ist deshalb die Höhe des Arbeitslohns anzugeben.

Der Arbeitslohn muss auf ein Konto der mitarbeitenden Ehegattin bzw. des mitarbeitenden Ehegatten überwiesen werden. Unschädlich ist, wenn die Arbeitgeber-Ehegattin bzw. der Arbeitgeber-Ehegatte über dieses Konto unbeschränkte Verfügungsvollmacht besitzt. Die Überweisung auf ein sog. Oder-Konto¹ ist auch zulässig. Schädlich für die Anerkennung des Arbeitsverhältnisses ist es, wenn der Arbeitslohn auf ein Privatkonto der Arbeitgeber-Ehegattin bzw. des Arbeitgeber-Ehegatten überwiesen wird.

Der Lohnsteuerabzug erfolgt nach den allgemeinen Regeln. Auch hinsichtlich der Sozialversicherungspflicht gelten die allgemeinen Grundsätze.

¹ Bei einem als Oder-Konto geführten Bankkonto haben beide Ehepartner/-innen unabhängig voneinander Zugriffsberechtigung.

8.8 Exkurs: Lohnsteuerjahresausgleich durch den Arbeitgeber

Bei dem **Lohnsteuerjahresausgleich durch den Arbeitgeber** wird die Lohnsteuer aufgrund der Jahreslohnsteuertabelle für den Jahresbruttoarbeitslohn verglichen mit den im Laufe des Jahres monatlich abgeführten Lohnsteuerbeträgen. Ist die Lohnsteuer aufgrund der Jahreslohnsteuertabelle niedriger, wird der Arbeitnehmerin bzw. dem Arbeitnehmer die Differenz vom Arbeitgeber erstattet.

Zu unterschiedlichen Beträgen zwischen der Jahreslohnsteuer und den monatlich angemeldeten Beträgen kann es kommen, wenn der monatliche Bruttoarbeitslohn nicht immer gleich hoch ist, z. B. durch Überstundenvergütungen, Weihnachtsgeld oder durch Eintragung eines Freibetrags auf der Lohnsteuerkarte im Laufe des Jahres.

Einen Lohnsteuerjahresausgleich kann nur der Arbeitgeber durchführen, nicht das Finanzamt.

Die bzw. der Steuerpflichtige, die bzw. der nur Arbeitnehmerin bzw. Arbeitnehmer ist, kann auf Antrag zur Einkommensteuer veranlagt werden (= sog. **Antragsveranlagung**).

Ist die Lohnsteuer aufgrund der Jahreslohnsteuertabelle höher als die bisher abgeführte Lohnsteuer, sind zwei Varianten zu unterscheiden:

- Ist die monatlich berechnete und einbehaltene Lohnsteuer zutreffend gewesen, sind keine Konsequenzen erforderlich.
- Beruht die Differenz auf einem falsch berechneten Lohnsteuerabzug im Laufe des Jahres, muss die Lohnsteuer berichtigt werden, die Mehrsteuer vom Arbeitslohn einbehalten und an das Finanzamt abgeführt werden.

Gemäß § 42 b (1) S. 2 EStG ist der Arbeitgeber zur Durchführung des Lohnsteuerjahresausgleichs **verpflichtet**, wenn er am 31.12. mindestens zehn Arbeitnehmerinnen bzw. Arbeitnehmer beschäftigt, deren Arbeitslohn nach den jeweiligen individuellen Lohnsteuerabzugsmerkmalen besteuert wird.

§ 42 b (1)
S. 2 EStG

Bei weniger als zehn Arbeitnehmerinnen bzw. Arbeitnehmern **kann** der Arbeitgeber einen Lohnsteuerjahresausgleich durchführen.

Voraussetzung für die Durchführung eines Lohnsteuerjahresausgleichs ist, dass die Arbeitnehmerin bzw. der Arbeitnehmer das ganze Kalenderjahr ununterbrochen in einem Dienstverhältnis gestanden hat. Hierbei ist es ohne Bedeutung, ob die Arbeitnehmerin bzw. der Arbeitnehmer bei einem oder mehreren Arbeitgebern hintereinander beschäftigt war.

Gemäß § 42 b (1) S. 4 EStG darf z. B. kein Lohnsteuerjahresausgleich durchgeführt werden,

§ 42 b (1)
S. 4 EStG

- wenn die Arbeitnehmerin bzw. der Arbeitnehmer es beantragt,
- wenn die Arbeitnehmerin bzw. der Arbeitnehmer für das Kalenderjahr oder **für einen Teil** des Kalenderjahres nach den Steuerklassen V oder VI zu besteuern war,
- wenn die Arbeitnehmerin bzw. der Arbeitnehmer für einen Teil des Kalenderjahres nach den Steuerklassen II, III oder IV zu besteuern war,
- wenn beim Lohnsteuerabzug der Arbeitnehmerin bzw. des Arbeitnehmers ein Freibetrag zu berücksichtigen war.

- Ein Arbeitnehmer heiratet im November 01 und lässt die Steuerklasse von I in III ändern.
→ Da der Arbeitnehmer für einen Teil des Kalenderjahres nach Steuerklasse III zu besteuern war, darf kein Lohnsteuerjahresausgleich durchgeführt werden.
- Bei Eheleuten, die beide Arbeitnehmer sind, hat der Ehemann das gesamte Kalenderjahr die Steuerklasse III und die Ehefrau Steuerklasse V.
→ Für den Ehemann darf ein Lohnsteuerjahresausgleich durchgeführt werden, für die Ehefrau nicht, da sie das gesamte Kalenderjahr über die Steuerklasse V hatte.

Beispiele

Der Lohnsteuerjahresausgleich darf frühestens mit der Lohnabrechnung für den Monat Dezember und muss spätestens bei der Lohnabrechnung für den Monat März des Folgejahres durchgeführt werden.

Der für den Lohnsteuerjahresausgleich maßgebende Jahresbruttoarbeitslohn ermittelt sich wie folgt:

Jahresbruttoarbeitslohn einschließlich Sachbezüge
– steuerfreier Arbeitslohn
– pauschal besterter Arbeitslohn
= steuerpflichtiger Arbeitslohn
– Altersentlastungsbetrag gemäß § 24 a EStG
– Versorgungsfreibetrag und
– Zuschlag zum Versorgungsfreibetrag gemäß § 19 (2) EStG
= maßgebender Jahresarbeitslohn

Lohnsteuer, Solidaritätszuschlag und Kirchensteuer werden dann nach der Jahreslohnsteuertabelle ermittelt. Hierbei ist die zuletzt gültige Steuerklasse maßgebend.

Die so ermittelten Beträge sind mit den bereits einbehaltenen Steuerbeträgen zu vergleichen. Die Differenz ist der zu erstattende Betrag.

Beispiel

Die Angestellte Lara Deibert, Steuerklasse I, hatte einen monatlichen Bruttoarbeitslohn von Januar bis November in Höhe von 4.000,00 €.
Die monatlichen Steuerabzugsbeträge betragen: Lohnsteuer 573,83 € und die Kirchensteuer 51,64 € (Summe Steuern = 625,47 €).
Das Dezembergehalt einschließlich Weihnachtsgeld beläuft sich auf 8.000,00 €, die Lohnsteuer beträgt 1.948,08 € und die Kirchensteuer 175,32 € (Summe Steuern = 2.123,40 €).

Lösung**Berechnung des Lohnsteuerjahresausgleiches durch den Arbeitgeber**

Gehalt Januar bis Dezember, Jahresarbeitslohn	52.000,00 €
Lohnsteuer laut Jahrestabelle	7.942,00 €
bisher einbehalten 11 · 573,83 €	– 6.312,13 €
noch abzuführen für Dezember	1.599,87 €
Kirchensteuer laut Jahrestabelle	714,78 €
bisher einbehalten 11 · 51,64 €	– 568,04 €
noch abzuführen für Dezember	146,74 €
Summe der abzuführenden Beträge (1.599,87 € + 146,74 €)	1.746,61 €
Summe der Steuerbeträge laut Monatstabelle für Dezember	– 2.123,40 €
Differenzbetrag	– 376,79 €

Der Lohnsteuerjahresausgleich durch den Arbeitgeber führt zu einer niedrigeren Steuer von insgesamt 376,79 €.

9 Leistungen des Arbeitgebers

Arbeitslohn

Arbeitslohn sind alle Einnahmen, die der Arbeitnehmerin bzw. dem Arbeitnehmer aus einem Dienstverhältnis zufließen, § 2 (1) LStDV. Sie können in Geld oder Geldeswert bestehen, § 8 (1) EStG. Geldzuwendungen sind stets steuer- und sozialversicherungspflichtig, wenn sie nicht gemäß § 3 EStG steuerfrei sind.

§ 2 (1)
LStDV
§ 8 (1) EStG
§ 3 EStG

Kein Arbeitslohn sind

- Zuwendungen des Arbeitgebers im ganz überwiegenden betrieblichen Interesse,
- sog. Aufmerksamkeiten.

Mindestlohn

Der zum 01.01.2015 flächendeckend eingeführte gesetzliche Mindestlohn beträgt derzeit (2024) 12,41 € brutto je Zeitstunde und gilt für das gesamte Bundesgebiet.

Der Mindestlohn gilt für alle Arbeitnehmerinnen und Arbeitnehmer über 18 Jahre in allen Branchen.

Ausnahmen hiervon sind Auszubildende, Pflichtpraktikantinnen/Pflichtpraktikanten, Freiberuflerinnen/Freiberufler, Selbstständige, Langzeitarbeitslose, Jugendliche unter 18 Jahren ohne abgeschlossene Ausbildung sowie ehrenamtlich tätige Mitarbeiterinnen und Mitarbeiter. Für Azubis gilt seit dem 01.01.2020 allerdings eine spezielle Mindestvergütung.

Aufzeichnungspflichten

Der Arbeitgeber hat Beginn, Ende und Dauer der täglichen Arbeitszeit spätestens bis zum Ablauf des siebten auf den Tag der Arbeitsleistung folgenden Kalendertages aufzuzeichnen. Diese Aufzeichnung ist zu den Entgeltunterlagen zu nehmen und mindestens zwei Jahre aufzubewahren.

Die Aufzeichnungspflicht gilt für alle geringfügig Beschäftigten außer in Privathaushalten und für Beschäftigte in den in § 2a Schwarz-ArbG genannten Wirtschaftsbereichen oder -zweigen (sofortmeldepflichtige Betriebe).

9.1 Aufwendungen im eigenbetrieblichen Interesse

Bei Zuwendungen des Arbeitgebers an die Arbeitnehmerin bzw. den Arbeitnehmer im ganz überwiegenden eigenbetrieblichen Interesse handelt es sich nicht um Arbeitslohn. Es fehlt an einer objektiven Bereicherung der Arbeitnehmerin bzw. des Arbeitnehmers. Ziel dieser Zuwendungen ist es, das allgemeine Betriebsklima zu verbessern.

Hierunter fallen z. B.

- Benutzung betriebseigener Bäder
- Duschgelegenheiten
- Sportanlagen
- Fitnessräume
- Parkplätze
- Büchereien
- Aufenthaltsräume
- Betriebskindergärten
- regelmäßige ärztliche Untersuchungen

Diese Leistungen erhalten in der Regel alle Arbeitnehmerinnen und Arbeitnehmer im Unternehmen.

Betriebsveranstaltungen

§ 19.5 LStR Zuwendungen des Arbeitgebers bei üblichen Betriebsveranstaltungen (z.B. Betriebsausflug, Weihnachtsfeier) werden im ganz überwiegenden betrieblichen Interesse des Arbeitgebers erbracht und gehören daher nicht zum Arbeitslohn.

Dies gilt, soweit der **Freibetrag von 110,00 €** – inklusive Umsatzsteuer – pro Veranstaltung und teilnehmender Arbeitnehmerin bzw. teilnehmendem Arbeitnehmer nicht überschritten ist und soweit nicht mehr als zwei begünstigte Veranstaltungen pro Jahr durchgeführt werden.

Eine Betriebsveranstaltung liegt auch dann vor, wenn die Veranstaltung nur Betriebsteile betrifft, z.B. eine einzelne Abteilung.

Zur Ermittlung der Kosten sind alle Kosten der Betriebsveranstaltung einzubeziehen, z.B. Saalmiete, Essen, Getränke, Übernachtungen, Fahrtkosten, **einschließlich Umsatzsteuer**, und durch die Anzahl der Teilnehmer zu dividieren.

Aufwendungen für eine Begleitperson sind dem Arbeitnehmer selbst zuzurechnen.

Die Zuwendungen sind **nicht steuerbare** Leistungen im Sinne des UStG.

Beispiel

Ein Unternehmer richtet eine Weihnachtsfeier für seine 25 Angestellten in den eigenen Geschäftsräumen aus. Essen und Getränke werden von einem Catering-Service geliefert. Die Rechnung hierüber lautet auf 2.250,00 € zzgl. 19% USt 427,50 € = 2.677,50 €.

Lösung

Berechnung

$2.677,50 \text{ €} / 25 \text{ Personen} = 107,10 \text{ €/Person} < 110,00\text{-€-Freibetrag}$

Es liegt kein lohnsteuer- und sozialversicherungspflichtiger Arbeitslohn vor, da der Freibetrag von 110,00 € nicht überschritten wird.

Buchungssatz

	Soll	Haben
6060 Freiwillig soziale Aufwendungen, lohnsteuerfrei	2.250,00 €	
1400 Vorsteuer	427,50 €	
an 1800 Bank		2.677,50 €

Fortbildungskosten

R 19.7 LStR Aufwendungen des Arbeitgebers zur Fortbildung der Arbeitnehmerin bzw. des Arbeitnehmers gehören nicht zum steuerpflichtigen Arbeitslohn, wenn die Bildungsmaßnahme im ganz überwiegenden Interesse des Arbeitgebers durchgeführt wird. Dies ist gegeben, wenn durch die Maßnahme die Einsatzfähigkeit der Arbeitnehmerin bzw. des Arbeitnehmers im Betrieb erhöht werden soll.

Dabei kann die Bildungsmaßnahme auch in der Freizeit der Arbeitnehmerin bzw. des Arbeitnehmers stattfinden.

Unter die steuer- und sozialversicherungsfreien Aufwendungen fallen z.B. Aufwendungen für Fortbildungsmaßnahmen

- am Arbeitsplatz,
- in zentralen betrieblichen Einrichtungen und
- durch fremde Unternehmen, die auf Rechnung des Arbeitgebers tätig werden.

Auch hier liegt kein Arbeitslohn vor.

Aufmerksamkeiten sind Sachzuwendungen von **geringem Wert** (z.B. Blumen), des Arbeitgebers an die Arbeitnehmerin bzw. den Arbeitnehmer, d.h., sie übersteigen nicht **60,00 € brutto (= Freigrenze)**. Die Zuwendung muss anlässlich eines **persönlichen** Ereignisses (z.B. Hochzeit) erfolgen.

Aufmerksamkeiten sind steuer- und sozialversicherungsfrei. Die Freigrenze kann im Jahr mehrfach ausgeschöpft werden, wenn mehrere persönliche Anlässe vorliegen. Es handelt sich nicht um einen Jahresbetrag.

Wird die Freigrenze überschritten, ist der volle Betrag steuer- und sozialversicherungspflichtig.

Zu den Aufmerksamkeiten gehören auch

- Getränke und Genussmittel, z. B. Obst, Gebäck, die der Arbeitgeber zum Verzehr im Betrieb unentgeltlich oder verbilligt überlässt,
- Speisen bis zu 60,00 €, die der Arbeitgeber anlässlich eines außergewöhnlichen Arbeitseinsatzes im Betrieb der Arbeitnehmerin bzw. dem Arbeitnehmer unentgeltlich überlässt.

Geldzuwendungen sind stets steuer- und sozialversicherungspflichtig.

Bei Gewährung von Aufmerksamkeiten handelt es sich um nicht steuerbare Umsätze im Sinne des UStG.

Ein Unternehmer schenkt einer Angestellten zum Geburtstag eine DVD im Wert von brutto 36,99 €.

Beispiel

Es liegt eine Aufmerksamkeit vor, die nicht zu Arbeitslohn führt.

Lösung

Buchungssatz

	Soll	Haben
6621 Geschenke nicht abzugsfähig	31,08 €	
1400 Vorsteuer	5,91 €	
an 1600 Kasse		36,99 €

9.2 Sonstige Geld- und Sachzuwendungen

Handelt es sich bei den Zuwendungen des Arbeitgebers um sonstige Geld- und Sachzuwendungen, kann steuerfreier Arbeitslohn gemäß § 3 EStG oder steuerpflichtiger Arbeitslohn vorliegen.

§ 3 EStG

9.2.1 Steuerfreie Zuwendungen

Sachzuwendungen bleiben steuerfrei, wenn sie monatlich den Wert von 50,00 € (einschließlich Umsatzsteuer) nicht übersteigen. Hierbei handelt es sich um eine **Freigrenze**.

§ 8 (2) S. 11 EStG

Der Arbeitgeber kann also jeden Monat ohne besonderen Anlass der Arbeitnehmerin bzw. dem Arbeitnehmer Sachbezüge, die nach § 8 (2) S. 1 EStG zu bewerten sind, bis zu 50,00 € steuer- und sozialversicherungsfrei zuwenden.

§ 8 (2) S. 1 EStG

Hierunter fallen z. B.:

- Vorteile aus verbilligter Überlassung von Wohnungen,
- Zinersparnisse durch Arbeitgeberdarlehen,
- Überlassung von Tennisplätzen,
- Überlassung von Jobtickets,
- Sachgeschenke oder Warengutscheine.

Die Freigrenze gilt somit nur für Sachbezüge, die weder mit den amtlichen Sachbezugswerten oder der 1-%- bzw. Fahrtenbuchmethode zu bewerten noch um den Rabattpflichtbetrag zu kürzen sind.

Sie gilt daher nicht

- bei Überlassung von Unterküften und Verpflegung,
- bei Privatnutzung von Firmenwagen.

Gibt der Arbeitgeber seinen Arbeitnehmerinnen und Arbeitnehmern Warengutscheine aus, z. B. Tankgutscheine, so liegt auch dann ein Sachbezug vor, wenn der Gutschein einen in Euro lautenden Höchstbetrag enthält. Kann die Arbeitnehmerin bzw. der Arbeitnehmer statt der Sachleistung auch Bargeld verlangen, so liegt kein Sachbezug vor.

Ein Sachbezug liegt auch vor, wenn der Arbeitgeber seiner Arbeitnehmerin bzw. seinem Arbeitnehmer Geld mit der Auflage überlässt, diesen Geldbetrag nur in einer bestimmten Weise zu verwenden, BFH-Urteil vom 11.11.2010.

Die Regelungen gelten sowohl für Waren als auch für Dienstleistungen, z. B. für den Besuch eines Fitnessstudios, eines Sonnenstudios oder der Inanspruchnahme von Massagen.

Beispiel Der Arbeitgeber übergibt einer Arbeitnehmerin monatlich 35,00 € mit der Auflage, hiervon eine Massage zu bezahlen.

Lösung Es handelt sich um einen Sachbezug, da die Hingabe des Geldbetrags mit einer Auflage verbunden ist. Die Freigrenze von 50,00 € ist nicht überschritten. Der Sachbezug ist daher steuer- und sozialversicherungsfrei.

Aus Nachweisgründen sollte der Arbeitgeber geeignete Unterlagen, wie z. B. die Kopie des Gutscheins oder einen Beleg über die Auszahlung zum Lohnkonto, nehmen.

Aus **Vereinfachungsgründen** wird zur Ermittlung des geldwerten Vorteils **ein Abschlag von 4 %** des Angebotspreises vorgenommen. Ist die Höhe des Vorteils für die Arbeitnehmerin bzw. den Arbeitnehmer allerdings auf den ersten Blick ersichtlich, so z. B. bei betragsmäßig begrenzten Gutscheinen oder nachträglicher Kostenerstattung durch den Arbeitgeber, wird kein Abschlag von 4 % vorgenommen.

Beispiel 1 Ein Arbeitgeber erstattet seinem Arbeitnehmer gegen Vorlage der Tankquittung 56,00 € (35 l Superbenzin zu 1,60 €).

Lösung 1 Der Sachbezug ist in voller Höhe steuer- und sozialversicherungspflichtig.

Bewertung

35 l Superbenzin · 1,60 € = 56,00 €

kein Abschlag von 4 %

geldwerter Vorteil 56,00 €

Es erfolgt kein Abschlag von 4 % bei nachträglicher Kostenerstattung.

Beispiel 2 Ein Arbeitgeber überlässt seiner Arbeitnehmerin einen Tankgutschein über 30 l Diesel ohne betragsmäßige Begrenzung. Der Liter Diesel kostet 1,70 €.

Lösung 2 Der Sachbezug ist nicht steuer- und sozialversicherungspflichtig, da der Freibetrag von 50,00 € nicht überschritten wurde.

Bewertung

30 l Diesel · 1,70 € = 51,00 €

Abschlag 4 % = 2,04 €

geldwerter Vorteil 48,96 €

Es erfolgt ein Abschlag von 4 %, da der Gutschein nicht auf einen Höchstbetrag begrenzt ist. Daher ist die Freigrenze von 50,00 € unterschritten.

Bei einem Warengutschein, der bei einem Dritten einzulösen ist, erfolgt der Zufluss des Arbeitslohns mit der Hingabe des Gutscheins an die Arbeitnehmerin bzw. den Arbeitnehmer, da diese bzw. dieser zu diesem Zeitpunkt einen Rechtsanspruch gegenüber dem Dritten erhält. Die Bewertung des Arbeitslohns hat demnach auch

bei Hingabe zu erfolgen und nicht erst bei Einlösung des Gutscheins. Preisveränderungen, die sich zwischen Hingabe und Einlösung des Gutscheins ergeben, bleiben daher unberücksichtigt.

Die Sachbezüge führen umsatzsteuerlich zu steuerbaren und ggf. steuerpflichtigen Umsätzen.

Ein Arbeitnehmer erhält einen ordnungsgemäßen Tankgutschein über einen Höchstbetrag von 42,00 €. Noch im gleichen Monat erhält der Arbeitgeber die Tankquittung und erstattet den Betrag.

Beispiel

Die Zuwendung ist steuerfrei gemäß § 8 (2) S. 11 EStG, da sie die Freigrenze von 50,00 € nicht übersteigt.

Lösung

Buchungssatz der Sachzuwendung

	Soll	Haben
6130 Freiwillig soziale Aufwendungen, lohnsteuerfrei	42,00 €	
an 4948 Verrechnung sonstige Sachbezüge mit USt		35,29 €
3800 Umsatzsteuer		6,71 €

Buchungssatz der Erstattung

	Soll	Haben
6500 Fahrzeugkosten	35,29 €	
1400 Vorsteuer	6,71 €	
an 1800 Bank		42,00 €

Bei Prüfung der 50,00-€-Freigrenze sind alle Sachbezüge eines Monats, die nach § 8 (2) S. 1 EStG bewertet werden, zu addieren.

Eine Arbeitnehmerin erhält im Januar 01 wegen besonderer Leistungen eine Kiste mit Wein im Wert von 43,00 € und außerdem einen Benzingutschein im Wert von 20,00 €.

Beispiel

Insgesamt überschreiten die Zuwendungen von 63,00 € die Freigrenze von 50,00 € und sind daher steuer- und sozialversicherungspflichtig. Sie erhöhen als Sachbezug den Bruttoarbeitslohn.

Lösung

Buchungssatz

	Soll	Haben
6060 Freiwillige soz. Aufwendungen, lohnsteuerpflichtig	52,94 €	
1400 Vorsteuer	10,06 €	
an 1800 Bank		63,00 €

Bestimmte in § 3 EStG genannte Zuwendungen des Arbeitgebers an die Arbeitnehmerin bzw. den Arbeitnehmer sind steuerfrei und damit in der Regel auch sozialversicherungsfrei.

§ 3 EStG

Hierunter fallen z. B.

- typische Berufskleidung, die der Arbeitgeber seiner Arbeitnehmerin bzw. seinem Arbeitnehmer unentgeltlich oder verbilligt überlässt, § 3 Nr. 31 EStG,
- die unentgeltliche oder verbilligte Sammelbeförderung einer Arbeitnehmerin bzw. eines Arbeitnehmers zur Wohnung und Arbeitsstätte mit einem vom Arbeitgeber gestellten Beförderungsmittel, § 3 Nr. 32 EStG,
- Ausgaben des Arbeitgebers zur Zukunftssicherung der Arbeitnehmerin bzw. des Arbeitnehmers, z. B. Arbeitgeberanteil zur Sozialversicherung, § 3 Nr. 62 EStG,

- Zuschläge für Sonntags-, Feiertags- oder Nachtarbeit, § 3 b EStG,
- Vergütungen des Arbeitgebers zur Erstattung von Reisekosten, soweit sie bestimmte Höchstbeträge nicht übersteigen, § 3 Nr. 16 EStG,
- zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn erbrachte Leistungen des Arbeitgebers zur Unterbringung und Betreuung von nicht schulpflichtigen Kindern in Kindergärten oder vergleichbaren Einrichtungen, § 3 Nr. 33 EStG,
- private Nutzung von betrieblichen PC- und Telekommunikationsgeräten, § 3 Nr. 45 EStG.

Beispiel

Der Arbeitgeber zahlt einer Arbeitnehmerin für deren Kind den Kindergartenbeitrag in Höhe von 150,00 €.

Lösung

Die Zahlung ist steuer- und sozialversicherungsfrei.

Buchungssatz

	Soll	Haben
6130 Freiwillig soziale Aufwendungen, lohnsteuerfrei	150,00 €	
an 1800 Bank		150,00 €

9.3.2 Steuerpflichtige Zuwendungen

Sachbezüge, die Arbeitslohn darstellen und nicht steuerfrei sind, sind steuer- und sozialversicherungspflichtig. Sie sind entweder dem laufenden Arbeitslohn, z.B. monatliche private Nutzung eines Firmenwagens, oder den sonstigen Bezügen, z. B. einmaliger Warengutschein, zuzuordnen.

Eine Lohn- und Gehaltsabrechnung mit Sachbezügen gliedert sich wie folgt:

Bruttolohn/-gehalt	
+ eventuelle vermögenswirksame Leistungen des Arbeitgebers	
+ Sachbezüge	
= steuer- und sozialversicherungspflichtiger Arbeitslohn	
– Lohn- und Kirchensteuer, Solidaritätszuschlag	
– Arbeitnehmeranteil Sozialversicherung	
= Nettolohn/-gehalt	
– vermögenswirksame Leistungen Sparbetrag	
– Sachbezüge	
= Auszahlungsbetrag	

Beispiel

Ein Arbeitnehmer erhält ein monatliches Gehalt von 2.700,00 €. Außerdem überlässt ihm der Arbeitgeber eine verbilligte Wohnung, Vorteil hieraus: 300,00 €. Die Lohnsteuer beträgt 322,75 €, die Kirchensteuer 29,04 €, der AN-Anteil zur Sozialversicherung 613,50 €, der AG-Anteil zur Sozialversicherung 613,50 €.

Gehaltsabrechnung

monatliches Gehalt	2.700,00 €
+ Sachbezug	300,00 €
= LSt- u. SV-pflichtiges Gehalt	3.000,00 €
- Lohnsteuer	322,75 €
- Kirchensteuer	29,04 €
- Arbeitnehmeranteil SV	613,50 €
= Nettogehalt	2.034,71 €
- Sachbezug	300,00 €
= Auszahlungsbetrag	1.734,71 €

Lösung

Überlassung einer Wohnung/Unterkunft

Überlässt der Arbeitgeber seiner Arbeitnehmerin bzw. seinem Arbeitnehmer verbilligt oder kostenlos eine Wohnung, so ist der geldwerte Vorteil mit dem ortsüblichen Mietpreis eventuell abzüglich einer Zahlung der Arbeitnehmerin bzw. des Arbeitnehmers zu bewerten, § 8 (2) S. 1 EStG.

Der Arbeitgeber überlässt einem Arbeitnehmer eine werkseigene Wohnung zum Mietpreis von monatlich 300,00 €. Die ortsübliche Miete für eine vergleichbare Wohnung beträgt 550,00 €.

Beispiel

ortsübliche Miete	550,00 €
- Zahlung Arbeitnehmer	300,00 €
= Wert Sachbezug	250,00 €

Lösung

Der steuer- und sozialversicherungspflichtige Sachbezug beträgt 250,00 €.

Von der Wohnung zu unterscheiden ist eine Unterkunft: „Eine Wohnung ist eine in sich geschlossene Einheit von Räumen, in denen ein selbstständiger Haushalt geführt werden kann“.

R 8.1 (6)
LStR

Es müssen eine Küche oder Kochgelegenheit sowie eine Toilette vorhanden sein. Die Möglichkeit einer **Mitbenutzung** von Gemeinschaftsküche, -dusche oder -toilette reicht für das Vorliegen einer Wohnung **nicht aus**. In diesen Fällen handelt es sich um eine Unterkunft.

Der geldwerte Vorteil der Überlassung einer Unterkunft wird zwingend nach der Sozialversicherungsentgeltverordnung (SvEV) bestimmt.

Die Werte der SvEV werden jährlich neu festgesetzt.

Gemäß § 2 (3) SvEV wird der Wert einer Unterkunft für 2024 mit monatlich 278,00 € festgesetzt.

§ 2 (3) SvEV

Ein Arbeitgeber stellt einer Arbeitnehmerin kostenlos eine Unterkunft zur Verfügung.
→ Der steuer- und sozialversicherungspflichtige Sachbezug beträgt monatlich 278,00 €.

Beispiel

Der Wert einer Unterkunft vermindert sich gemäß § 2 (3) S. 2 SvEV z. B. für Jugendliche bis zur Vollendung des 18. Lebensjahres und Auszubildende um 15 %.

Die Sachbezugswerte für Wohnung und Unterkunft sind umsatzsteuerfrei. Gebucht wird der Sachbezug auf dem Konto

- 4949 Verrechnete sonstige Sachbezüge ohne USt
- 4948 Verrechnete sonstige Sachbezüge mit USt

Verpflegung

Auch die verbilligte oder freie Verpflegung der Arbeitnehmerin bzw. des Arbeitnehmers durch den Arbeitgeber stellt einen Sachbezug dar, der mit dem Wert der SvEV **zwingend** anzusetzen ist, ggf. abzüglich einer Zuzahlung der Arbeitnehmerin bzw. des Arbeitnehmers.

Für 2024 gelten folgende Werte inkl. Umsatzsteuer:

	Frühstück	Mittagessen	Abendessen	Summe
monatlich	65,00 €	124,00 €	124,00 €	313,00 €
täglich	2,17 €	4,13 €	4,13 €	10,43 €

Die Werte gelten auch für Jugendliche und Auszubildende.

Beispiel Eine Angestellte, 17 Jahre alt, erhält im Juni 01 an 20 Tagen freie Verpflegung durch den Arbeitgeber.

Lösung Der steuer- und sozialversicherungspflichtige Sachbezug beträgt monatlich 208,60 €. Die darin enthaltene Umsatzsteuer beträgt 33,31 €.

§ 2 (2) SvEV Gemäß § 2 (2) SvEV erhöhen sich die Beträge für nicht bei demselben Arbeitgeber beschäftigte Familienangehörige, die ebenfalls freie oder verbilligte Verpflegung erhalten, je Angehöriger bzw. Angehörigem z. B. um 100 %, wenn sie/er das 18. Lebensjahr vollendet hat, oder um 80 %, wenn sie/er das 14., aber noch nicht das 18. Lebensjahr vollendet hat.

Beispiel Eine Arbeitnehmerin erhält einen monatlichen Arbeitslohn von 2.800,00 €. Außerdem überlässt ihr der Arbeitgeber eine Wohnung, für die sie 200,00 € zahlt (ortsüblicher Mietpreis 450,00 €). Die Arbeitnehmerin konnte ferner in der Kantine 21-mal kostenlos zu Mittag essen.

Lösung Die Lohnabrechnung sieht wie folgt aus:

Arbeitslohn	2.800,00 €
+ Sachbezug: Wohnung 450,00 € – 200,00 € =	250,00 €
freie Verpflegung 21 Tage · 4,13 € =	86,73 €
<hr/>	
= Bruttoarbeitslohn, steuer- und sozialversicherungspflichtig	3.136,73 €
– Lohn- und Kirchensteuer	389,78 €
– AN-Anteil SV	641,46 €
– Sachbezüge (250,00 € + 86,73 €)	336,73 €
<hr/>	
= Auszahlungsbetrag	1.768,76 €

Der AG-Anteil zur Sozialversicherung beläuft sich auf 641,46 €.

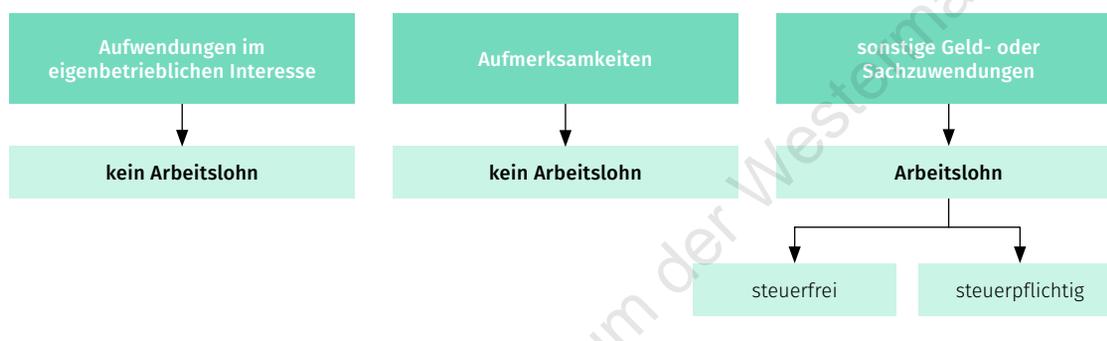
Der Sachbezug für Verpflegung beinhaltet die Umsatzsteuer. Die Umsatzsteuer beträgt demnach 13,85 €, der Nettobetrag des Sachbezugs 72,88 €.

Buchungssätze bei Bruttolohnverbuchung

	Soll	Haben
6000 Löhne und Gehälter	3.136,73 €	
6110 Gesetzlich soziale Aufwendungen	641,46 €	
an 3790 Lohn- und Gehaltsverrechnungskonto		3.778,19 €

	Soll	Haben
3790 Lohn- und Gehaltsverrechnungskonto	3.778,19 €	
an 3720 an Verbindlichkeiten aus Lohn und Gehalt		1.768,76 €
3740 Verbindlichkeiten i. R. d. sozialen Sicherheit		1.282,92 €
3730 Verbindlichkeiten aus Lohn- und Kirchensteuer		389,78 €
4949 Verrechnete sonstige Sachbezüge ohne USt		250,00 €
4948 Verrechnete sonstige Sachbezüge mit USt		72,88 €
3800 Umsatzsteuer		13,85 €

Zuwendungen des Arbeitgebers an die Arbeitnehmerin bzw. den Arbeitnehmer



Zusammenfassung

Aufgaben

- Geben Sie an, für welche freien oder verbilligten Leistungen die Sozialversicherungsgeldverordnung gilt.
- Nennen Sie den Unterschied zwischen Wohnung und Unterkunft.
- Ein Unternehmer zahlt seinem Angestellten ein monatliches Gehalt von 3.350,00 €. Darüber hinaus isst der Angestellte mittags in der Kantine des Arbeitgebers 19-mal im Monat Mai 01 kostenlos. Der Arbeitgeber unterhält einen Betriebskindergarten, den die vierjährige Tochter des Angestellten regelmäßig besucht. Hierfür wird kein Beitrag vom Arbeitgeber berechnet.
Die Steuerabzugsbeträge betragen 141,00 €, der AN-Beitrag zur SV 692,55 €, der AG-Anteil 701,12 €. Erstellen Sie die Gehaltsabrechnung und nehmen Sie die im Mai erforderlichen Buchungen vor, vorausgesetzt, dass die Abbuchung der SV-Beiträge und die Auszahlung des Nettogehalts pünktlich erfolgen.
- Ihnen sind folgende Angaben zur Lohn- und Gehaltsabrechnung Ihres Mandanten bekannt:

Arbeitnehmer/-in	monatl. Arbeitslohn, Mai 01	freie Unterkunft	freie Verpflegung	Steuern	AN-Anteil SV	AG-Anteil SV
Westphal	2.300,00 €	ja	ja	316,18 €	594,87 €	577,92 €
Dellinger	2.500,00 €	nein	20 Mittagessen	7,33 €	515,24 €	528,16 €
Summe	4.800,00 €			323,51 €	1.110,11 €	1.106,08 €

Nehmen Sie die erforderlichen Buchungen zum 26. und 31. Mai 01 vor, wenn alle Überweisungen und auch der Bankeinzug pünktlich erfolgen (Bruttolohnverbuchung).

5. Ihr Mandant zahlt einer Arbeitnehmerin ein monatliches Gehalt von 2.350,00 €. Darüber hinaus überlässt er ihr eine Wohnung für monatlich 300,00 €; der ortsübliche Mietpreis beträgt 400,00 €. Die Miete wird direkt bei der Gehaltsabrechnung einbehalten.
Im Juni 01 hat die Arbeitnehmerin vom Arbeitgeber einen Vorschuss von 2.000,00 € erhalten, den sie ab Juli 01 mit monatlich 200,00 € zurückzahlt.
Außerdem besucht die Arbeitnehmerin im August ein beruflich interessantes Seminar, dessen Kosten von 350,00 € der Arbeitgeber komplett übernimmt.
An Steuern werden für August 01 117,25 € fällig. Der AN-Anteil zur Sozialversicherung beträgt 515,73 €, der AG-Anteil 501,03 €.
Buchen Sie die Gehaltsabrechnung August 01 (Bruttolohnverbuchung). Alle Zahlungen erfolgen pünktlich per Banküberweisung oder Bankeinzug. Auf die Zahlung der Steuern ist nicht einzugehen.

6. Sie erstellen für einen Arbeitnehmer Ihres Mandanten folgende Gehaltsabrechnung für September 01:

monatliches Gehalt	2.800,00 €
Sachbezug: Verpflegung, 20 Tage Frühstück und Mittagessen, 20 · 6,30 € =	126,00 €
vermögenswirksame Leistungen, AG-Beteiligung	40,00 €
Bruttoarbeitslohn	2.966,00 €
Steuerabzugsbeträge	- 321,41 €
AN-Anteil Sozialversicherung	- 599,13 €
verrechnete Sachbezüge umsatzsteuerpflichtig	- 126,00 €
vermögenswirksame Leistungen	- 40,00 €
Auszahlungsbetrag	1.879,40 €

Der AG-Anteil zur Sozialversicherung beträgt 606,55 €.

Buchen Sie zum 26.09. den Bankeinzug der SV-Vorauszahlung und zum 30.09. die Gehaltsabrechnung (Bruttolohnverbuchung).

7. Ihr Mandant beschäftigt drei Arbeitnehmer. Folgende Angaben sind Ihnen bekannt:

Arbeitnehmer 1:

- monatliches Gehalt	3.100,00 €
- Überlassung einer Wohnung durch den Arbeitgeber für monatlich	400,00 €
(ortsübliche Miete 600,00 €)	
Die Miete wird direkt vom Gehalt einbehalten.	
- monatliche Zahlung in einen vermögenswirksamen Vertrag	40,00 €
(Übernahme durch den Arbeitgeber 20,00 €)	
- Geschenk zur Hochzeit im Wert von brutto	39,95 €
- Benzingutschein im Wert von	43,00 €
- Steuerabzugsbeträge	404,25 €
- AN-Anteil Sozialversicherung	698,86 €
- AG-Anteil Sozialversicherung	678,94 €

Arbeitnehmer 2:

- monatliches Gehalt	2.900,00 €
- Überlassung einer Wohnung durch den Arbeitgeber für monatlich	450,00 €
(ortsübliche Miete 700,00 €)	
- Arbeitgeber zahlt monatlich den Kindergartenbeitrag für den Sohn des Arbeitnehmers in Höhe von	110,00 €
- Steuerabzugsbeträge	564,28 €
- AN-Anteil Sozialversicherung	636,30 €
- AG-Anteil Sozialversicherung	644,18 €

Arbeitnehmer 3:

– monatliches Gehalt	4.500,00 €
– Arbeitgeber stellt freie Kost und Logis	
– Steuerabzugsbeträge	874,00 €
– AN-Anteil Sozialversicherung	1.071,66 €
– AG-Anteil Sozialversicherung	1.041,11 €

In diesem Monat hat der Arbeitgeber einen Betriebsausflug veranstaltet. Die Kosten hierfür betragen für den Bus 120,00 € und das Abendessen in einem Restaurant 200,00 € (alle Beträge sind einschließlich USt).

Berechnen Sie den Auszahlungsbetrag für die einzelnen Arbeitnehmer und nehmen Sie die Buchung für den Bankeinzug der SV-Vorauszahlung und die Gehaltsbuchungen am Ende des Monats vor.

9.3.3 Bezug von Waren und Dienstleistungen

Überlässt ein Arbeitgeber seiner Arbeitnehmerin bzw. seinem Arbeitnehmer verbilligt oder unentgeltlich Waren, liegt ein steuer- und sozialversicherungsfreier Sachbezug vor, wenn die Freigrenze von 50,00 € je Kalendermonat gemäß § 8 (2) EStG nicht überschritten wird. § 8 (2) EStG

Vertreibt der Arbeitgeber Waren oder erbringt er Dienstleistungen an Dritte und überlässt er diese Waren bzw. Dienstleistungen seiner Arbeitnehmerin bzw. seinem Arbeitnehmer verbilligt oder unentgeltlich, kommt der Rabatt-Freibetrag in Höhe von 1.080,00 € je Kalenderjahr zum Tragen. Der Endpreis wird um 4 % gemindert. § 8 (3) EStG

Der Wert des Sachbezugs bleibt bis zur Höhe dieses Betrags steuer- und sozialversicherungsfrei.

Dies gilt auch für Warengutscheine, die der Arbeitgeber seinen Arbeitnehmerinnen bzw. Arbeitnehmern über Waren/Dienstleistungen ausgibt, die er selbst vertreibt.

Diese Warengutscheine stellen selbst dann einen Sachbezug dar, wenn der Gutschein auf einen Euro-Betrag lautet.

Die Bewertung der Sachbezüge im Sinne des § 8 (3) EStG erfolgt nach folgendem Schema:

angebotener Endpreis ¹ , brutto
– Abschlag 4%
– <hr/>
= Wert der Ware
– vom AN gezahlter Preis
– <hr/>
= Wert des Sachbezugs
– Rabatt-Freibetrag 1.080,00 €
– <hr/>
= steuer- und sozialversicherungspflichtiger Arbeitslohn

Ein Fernsehändler verkauft einem Arbeitnehmer im Januar 01 einen Flachbildbildschirm zum Preis von 1.000,00 € (einschließl. USt). Der ortsübliche Endpreis brutto beträgt 1.600,00 €.

Beispiel

¹ Dies ist der Preis, der nach Verkaufsverhandlungen als letztes Angebot des Händlers steht. Der angebotene Endpreis berücksichtigt also auch die vom Händler angebotenen Rabatte, BFH-Urteil vom 26.07.2012.

Lösung

Berechnung

Endpreis	1.600,00 €
– Abschlag 4 %	64,00 €
<hr/>	
= Wert der Ware	1.536,00 €
– Zahlung	1.000,00 €
<hr/>	
= Wert Sachbezug	536,00 €
– Rabatt-Freibetrag, maximal 1.080,00 €	536,00 €
<hr/>	
= Arbeitslohn aus dem Sachbezug	0,00 €

Es ist kein Arbeitslohn zu versteuern.

Mit dem Verkauf des Bildschirms tätigt der Arbeitgeber einen umsatzsteuerpflichtigen Umsatz.

Buchungssatz

	Soll	Haben
1800 Bank	1.000,00 €	
an 4000 Umsatzerlöse		840,34 €
3800 Umsatzsteuer		159,66 €

Der Rabatt-Freibetrag wird nur einmal pro Kalenderjahr gewährt.

§ 10 (4)
und (5)
UStG

Umsatzsteuerlich ist bei der verbilligten Überlassung die Mindestbemessungsgrundlage gemäß § 10 (4) und (5) UStG zu beachten. Das heißt: Wenn der tatsächlich gezahlte Preis netto unter dem Einkaufspreis bzw. den Selbstkosten liegt, sind der Einkaufspreis bzw. die Selbstkosten als Bemessungsgrundlage anzusetzen.

Beispiel

Der Arbeitnehmer im obigen Beispiel erhält im Mai 01 unentgeltlich einen Beamer von seinem Arbeitgeber. Der ortsübliche Endpreis beläuft sich auf brutto 1.142,40 €. Der Einkaufspreis beträgt 500,00 € netto. Der Arbeitnehmer erhält ein monatliches Gehalt von 2.700,00 €. Bei einem Arbeitslohn von 3.252,70 € (2.700,00 € + 552,70 €) betragen die Steuerabzüge 109,66 €, der AN-Anteil zur Sozialversicherung 657,05 €, der AG-Anteil 665,18 €.

Lösung

Berechnung

Endpreis	1.142,40 €
– Abschlag 4 %	45,70 €
<hr/>	
= Wert der Ware, Wert Sachbezug	1.096,70 €
– Rabatt-Freibetrag, 1.080,00 € – 536,00 € =	544,00 €
<hr/>	
= Arbeitslohn aus dem Sachbezug	552,70 €

Der steuer- und sozialversicherungspflichtige Arbeitslohn beträgt 552,70 €.

Gehaltsabrechnung:

Gehalt	2.700,00 €
+ Sachbezug steuerpflichtig	552,70 €
+ Sachbezug steuerfrei	544,00 €
<hr/>	
= Bruttoarbeitslohn	3.796,70 €
– Steuerabzugsbeträge	109,66 €
– AN-Anteil SV	657,05 €
– Sachbezug st.frei	544,00 €
– Sachbezug st.pflichtig	552,70 €
<hr/>	
= Auszahlung	1.933,29 €

Gleichzeitig liegt ein nach § 3 (1 b) Nr. 2 UStG steuerbarer und steuerpflichtiger Umsatz vor. Bemessungsgrundlage ist der Einkaufspreis, § 10 (4) UStG. Er beträgt 500,00 €, die Umsatzsteuer demnach 95,00 €.

Buchungssätze Gehaltsabrechnung (Bruttolohnverbuchung)

	Soll	Haben
6000 Löhne und Gehälter	3.796,70 €	
6110 Gesetzlich soziale Aufwendungen	665,18 €	
an 3790 Lohn- und Gehaltsverrechnungskonto		4.461,88 €

	Soll	Haben
3790 Lohn- und Gehaltsverrechnungskonto	4.461,88 €	
an 3720 an Verbindlichkeiten aus Lohn und Gehalt		1.933,29 €
3740 Verbindlichkeiten i. R. d. sozialen Sicherheit		1.322,23 €
3730 Verbindlichkeiten aus Lohn- und Kirchensteuer		109,66 €
4949 Verrechnete sonstige Sachbezüge ohne USt		1.096,70 €

	Soll	Haben
6060 Freiwillige soz. Aufwendungen, lohnsteuerpflichtig	595,00 €	
an 4948 Verrechnung sonstige Sachbezüge mit USt		500,00 €
3800 Umsatzsteuer		95,00 €

Aufgaben

- Ein Baumaschinenhändler verkauft einem Arbeitnehmer eine Bohrmaschine statt zum üblichen Verkaufspreis von 250,00 € zum Preis von 180,00 €. Der Einkaufspreis beträgt zu diesem Zeitpunkt 100,00 € zzgl. 19% Umsatzsteuer.
Bilden Sie die Buchungssätze
 - für den Verkauf der Bohrmaschine,
 - für die Gehaltsabrechnung zum 26. und 31. des Monats, unterstellt, dass der Arbeitnehmer einen monatlichen Lohn von 2.500,00 € hat, der AG-Anteil zur Sozialversicherung 511,25 €, der AN-Anteil zur Sozialversicherung 526,85 € und die Steuerabzugsbeträge 306,27 € betragen.
- Ein Arbeitnehmer kauft im Mai 01 Waren seines Arbeitgebers zum Preis von 4.760,00 €. Der übliche Abgabepreis beträgt 7.140,00 €, der Einkaufspreis netto 2.500,00 €. Im Übrigen erhält der Arbeitnehmer ein monatliches Gehalt von 2.750,00 €.
Bilden Sie die Buchungssätze für den Verkauf der Waren und für die Gehaltsabrechnung Mai 01 zum 26. und 31.05.01. Gehen Sie dabei von Steuerabzugsbeträgen in Höhe von 431,08 €, einem AN-Anteil zur Sozialversicherung von 769,82 € und AG-Anteil zur Sozialversicherung in Höhe von 769,82 € aus.
- Eine Autohändlerin verkauft ihrem Arbeitnehmer einen Pkw für 19.000,00 €. Üblicherweise verkauft sie diesen Pkw unter Abzug von 10% Rabatt für 21.420,00 €. Das Monatsgehalt des Arbeitnehmers beträgt 3.100,00 €, die Steuerabzugsbeträge 393,48 €, der AN-Anteil zur Sozialversicherung 754,26 € und der AG-Anteil zur Sozialversicherung 732,76 €.
Ermitteln Sie die Höhe des Sachbezugs und buchen Sie die Gehaltsabrechnung zum 26. und 31. des Monats.
- Eine Unternehmerin, die einen Einzelhandel mit Elektrogeräten betreibt, überlässt ihrem Arbeitnehmer unentgeltlich einen Kühlschrank, dessen Verkaufspreis 1.400,00 € beträgt. Zum Zeitpunkt der Schenkung betrug der Einkaufspreis netto 1.000,00 €. Der Arbeitnehmer erhält ein monatliches Gehalt von 2.200,00 €. Berechnen Sie den Sachbezug, ermitteln Sie die Umsatzsteuer und buchen Sie die Gehaltsabrechnung zum 26. und 31. des Monats, wenn die Steuerabzugsbeträge 210,16 €, der AN-Anteil zur Sozialversicherung 503,99 € und der AG-Anteil zur Sozialversicherung 503,99 € betragen.

9.3.4 Dienstwagengestellung

Oft ist im Anstellungsvertrag vereinbart, dass der Arbeitnehmerin bzw. dem Arbeitnehmer ein betrieblicher Pkw zur Verfügung gestellt wird, der auch privat und für Fahrten zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte genutzt werden darf.

§§ 8 (2)
und 6 (1)
Nr. 4 EStG

Diese Privatnutzung ist ein Sachbezug, der nach §§ 8 (2) und 6 (1) Nr. 4 EStG zu bewerten ist.

Hierbei gibt es zwei Möglichkeiten.

Fahrtenbuchmethode

Anhand eines Fahrtenbuches werden die **tatsächlich gefahrenen** und die davon **privat gefahrenen** Kilometer ermittelt. Anschließend werden anhand der tatsächlichen gesamten Pkw-Kosten die Kosten, die auf die privat gefahrenen Kilometer entfallen, ausgerechnet.

§ 10 (1)
UStG

Umsatzsteuerlich handelt es sich um einen steuerbaren und steuerpflichtigen Vorgang (tauschähnlicher Vorgang). Als Bemessungsgrundlage ist gemäß § 10 (1) UStG das Entgelt anzusetzen, das entweder anhand eines Fahrtenbuches oder anhand der 1-%-Regelung zu schätzen ist.

Bei der Fahrtenbuchmethode sind die tatsächlichen Kosten, die auf die Fahrten zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte entfallen, anzusetzen, unabhängig davon, ob ein Vorsteueranspruch bestand oder nicht.

Beispiel

Ein Arbeitnehmer nutzt einen betrieblichen Pkw auch für Privatfahrten. Im September 01 ist er laut Fahrtenbuch insgesamt 5 400 km gefahren. Davon entfallen 1 000 km auf die Privatfahrten. Außerdem fährt er an 20 Tagen von der Wohnung zur ersten Tätigkeitsstätte. Die Entfernung beträgt 20 km.

Aus der Buchführung werden folgende Kosten entnommen:

laufende Kosten, Benzin	670,00 €
Reparaturen	300,00 €
AfA	250,00 €
Kfz-Steuer/-Versicherung	160,00 €
Summe	1.380,00 €

Lösung

Berechnung

insgesamt gefahren	5 400 km
davon privat	1 000 km
und Wohnung – Arbeitsstätte	
20 Tage · 20 km · 2 =	800 km
Privatanteil (1 000 + 800) =	1 800 km
Privatanteil = 1/3	

Summe der Kosten 1.380,00 € · 1/3 =	460,00 €	anteilige Kosten = Bemessungsgrundlage USt
+ 19 % USt =	87,40 €	
= Sachbezug/steuerpflichtiger Arbeitslohn	547,40 €	

Der Sachbezug beträgt 547,40 € für die Privatfahrten und für die Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte.

1-%-Regelung

§ 8 (2) EStG

Wird kein Fahrtenbuch geführt, so wird **1 % des Bruttolistenpreises** pro Monat angesetzt.

Es ist der Bruttolistenpreis zum Zeitpunkt der Erstzulassung maßgebend, auch wenn der Pkw gebraucht gekauft wurde, zzgl. werksseitig eingebauter Sonderausstattung, z. B. Navigationsgerät, aber kein Autotelefon. Der Bruttolistenpreis wird auf volle 100,00 € abgerundet.

Für Fahrten zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte sind zusätzlich 0,03 % des Bruttolistenpreises pro Entfernungskilometer pro Monat als Sachbezug zu berücksichtigen, siehe § 8 (2) S. 3 EStG.

Eine Arbeitnehmerin mit einem monatlichen Gehalt von 4.200,00 € fährt mit dem betrieblichen Pkw sowohl privat als auch von ihrer Wohnung zur ersten Tätigkeitsstätte, einfache Entfernung 20 km. Der Bruttolistenpreis hat zum Zeitpunkt der Erstzulassung 30.000,00 € betragen.

Beispiel

Berechnung**Privatfahrten**

Bruttolistenpreis 30.000,00 € · 1 % = 300,00 €

+

Fahrten Wohnung – Arbeitsstätte

Bruttolistenpreis 30.000,00 € · 0,03 % · 20 km = 180,00 €

monatlicher Sachbezug brutto 480,00 €

Ausgehend vom lohnsteuerlichen Wert wird die **Umsatzsteuer** aus 480,00 € **herausgerechnet**, d.h., die Bemessungsgrundlage beträgt 403,36 €, die Umsatzsteuer 76,64 €.

An Steuerabzugsbeträgen werden 824,94 € einbehalten, der AN-Anteil zur Sozialversicherung beträgt 985,14 €, der AG-Anteil zur Sozialversicherung 957,06 €.

Die Gehaltsabrechnung sieht demnach wie folgt aus:

Gehalt	4.200,00 €
+ Sachbezug Pkw	480,00 €
= Bruttoarbeitslohn	4.680,00 €
– Steuerabzugsbeträge	824,94 €
– AN-Anteil SV	985,14 €
– verrechnete Sachbezüge	480,00 €
= Auszahlungsbetrag	2.389,92 €

Buchungssätze

	Soll	Haben
3759 Voraussichtliche Beitragsschuld ggü. SV-Trägern	1.942,20 €	
an 1800 Bank		1.942,20 €

	Soll	Haben
6000 Löhne und Gehälter	4.680,00 €	
6110 Gesetzlich soziale Aufwendungen	957,06 €	
an 3790 Lohn- und Gehaltsverrechnungskonto		5.637,06 €

	Soll	Haben
3790 Lohn- und Gehaltsverrechnungskonto	5.637,06 €	
an 3720 an Verbindlichkeiten aus Lohn und Gehalt		2.389,92 €
3740 Verbindlichkeiten i. R. d. sozialen Sicherheit		1.942,20 €
3730 Verbindlichkeiten aus Lohn- und Kirchensteuer		824,94 €
4947 Verr. sonst. Sachbezüge aus Kfz-Gest. mit USt		403,36 €
3800 Umsatzsteuer		76,64 €

Lösung

Besonderheit bei Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte

Bei Nutzung des Pkw für Fahrten zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte an weniger als 15 Tagen monatlich kann eine Einzelbewertung je Entfernungskilometer und je Fahrt nach der 0,002%-Methode erfolgen, BMF-Schreiben vom 01.04.2011.

Der Arbeitgeber ist hierzu allerdings nicht verpflichtet.

Hat sich der Arbeitgeber für die Einzelbewertung mit 0,002% entschieden, so hat die Arbeitnehmerin bzw. der Arbeitnehmer monatlich gegenüber dem Arbeitgeber mit Datumsangabe schriftlich zu erklären, an welchen Tagen der Firmenwagen tatsächlich für Fahrten zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte genutzt wurde. Die bloße Anzahl der Tage ohne Datum reicht nicht aus. Diese Erklärung hat der Arbeitgeber als Beleg zum Lohnkonto zu nehmen. Aus Vereinfachungsgründen wird es nicht beanstandet, wenn für die Lohnsteuerberechnung die Erklärung des Vormonats zugrunde gelegt wird.

Die Einzelbewertung ist auf 180 Fahrten pro Jahr begrenzt. Eine monatliche Begrenzung auf 15 Fahrten wird von der Finanzverwaltung ausdrücklich abgelehnt.

Die einmal gewählte Methode ist für das Kalenderjahr verbindlich. Sie darf auch bei einem Fahrzeugwechsel nicht geändert werden.

Beispiel

Ein Arbeitnehmer nutzt einen Dienstwagen, Bruttolistenpreis 40.200,00 €, im Februar 01 an 10 Tagen für Fahrten zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte, Entfernung 35 km.

Lösung

Einzelbewertung

$$40.200,00 \text{ €} \cdot 0,002\% = 0,804 \text{ €}$$

$$\cdot 35 \text{ km} = 28,14 \text{ €} \cdot 10 \text{ Tage} = 281,40 \text{ € steuerpflichtiger Sachbezug für Februar 01}$$

Bewertung mit 0,03%

$$40.200,00 \text{ €} \cdot 0,03\% = 12,06 \text{ €}$$

$$\cdot 35 \text{ km} = 422,10 \text{ € steuerpflichtiger Sachbezug für Februar 01}$$

Die Einzelbewertung ist um 140,70 € monatlich günstiger.

Hat der Arbeitgeber den Wert der Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte nach der 0,03%-Methode ermittelt, kann die Arbeitnehmerin bzw. der Arbeitnehmer dies im Rahmen ihrer bzw. seiner Einkommensteuererklärung korrigieren.

Hat die Arbeitnehmerin bzw. der Arbeitnehmer keine erste Tätigkeitsstätte, z. B. Außendienstmitarbeitenden, so ist auch kein zusätzlicher geldwerter Vorteil für die Fahrten zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte zu versteuern.

Bewertung Privatnutzung eines Firmenwagens durch Arbeitnehmer/-in (tauschähnlicher Umsatz)

**Fahrtenbuchmethode**

privat gefahrene Kilometer
+
gefahren Kilometer Wohnung – erste Tätigkeitsstätte

·
tatsächliche Kosten
= Bemessungsgrundlage Umsatzsteuer

+
19% Umsatzsteuer

=

Wert des Sachbezuges

**pauschaler Ansatz**

- **Privatfahrten**
Bruttolistenpreis zum Zeitpunkt der Erstzulassung
abgerundet auf volle 100,00 €
· 1% pro Monat

+

- **Fahrten Wohnung – erste Tätigkeitsstätte**
Bruttolistenpreis zum Zeitpunkt der Erstzulassung
abgerundet auf volle 100,00 €
· 0,03% pro Monat
· Entfernungskilometer

=

Wert des Sachbezuges (brutto)

Beachten:

Bei der Fahrtenbuchmethode werden **alle** tatsächlichen Kosten unabhängig von einem eventuellen Vorsteuerabzug zugrunde gelegt. Der errechnete Wert bei der pauschalen Wertermittlung ist ein Bruttowert. Deshalb muss die Umsatzsteuer herausgerechnet werden.

Aufgaben

1. Ein Arbeitnehmer Ihrer Mandantin nutzt den ihm zur Verfügung gestellten betrieblichen Pkw für Privatfahrten und Fahrten zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte, einfache Entfernung 25 km. Der Bruttolistenpreis zum Zeitpunkt der Erstzulassung betrug 24.990,00 €. Berechnen Sie den monatlichen Sachbezug und nehmen Sie die erforderlichen Buchungen bei Bruttolohnverbuchung zum 26. und 31. des Monats vor, unter den Voraussetzungen, dass das monatliche Gehalt 4.100,00 €, die Steuerabzugsbeträge 274,00 €, der AN-Anteil zur Sozialversicherung 20,20% und der AG-Anteil zur Sozialversicherung 20,45% betragen.
2. Der Bruttoarbeitslohn einer Arbeitnehmerin beträgt monatlich 3.570,00 €. Laut Arbeitsvertrag darf sie mit dem Dienstwagen auch privat fahren. Dem ordnungsgemäß geführten Fahrtenbuch entnehmen Sie, dass im Mai 01 insgesamt 6 600 km gefahren wurden und davon 2 000 km privat veranlasst waren. Es entstanden folgende Kosten: Benzin 890,00 €, Garagenmiete 70,00 €, Reparaturen 450,00 € und AfA 800,00 €. Berechnen Sie den Sachbezug aufgrund der Privatnutzung des Dienst-Pkw und buchen Sie die Gehaltsabrechnung Mai 01, wenn
 - die Steuerabzugsbeträge 485,00 €,
 - der AN-Anteil Sozialversicherung 20,45% und
 - der AG-Anteil Sozialversicherung 20,45% betragen (Bruttolohnverbuchung).
3. Ein Angestellter mit einem monatlichen Gehalt von 4.400,00 € nutzt einen Firmenwagen, Bruttolistenpreis 28.060,00 €, auch für Privatfahrten und Fahrten zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte (Entfernung 15 km). Außerdem erhält er im Monat April 01 Ware seines Arbeitgebers zum Preis von 4.700,00 €. Die Ware ist mit 5.600,00 € im Geschäft ausgezeichnet. Der Einkaufspreis beträgt zu diesem Zeitpunkt 3.400,00 €.

Die Steuerabzugsbeträge belaufen sich auf 996,00 €, der AN-Anteil Sozialversicherung auf 21,05 % und der AG-Anteil Sozialversicherung auf 20,45 %.

Berechnen Sie den Sachbezug und buchen Sie den Verkauf der Waren sowie die Gehaltsabrechnung (Bruttolohnverbuchung) zum 30.04.01.

4. Ihr Mandant zahlt einer Angestellten ein monatliches Gehalt von 3.600,00 €. Außerdem wird ihr ein betrieblicher Pkw gestellt, Bruttolistenpreis 23.050,00 €, mit dem sie auch privat fahren und den sie für Fahrten zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte nutzen darf (Entfernung 30 km). Zum Geburtstag im November erhält der Arbeitnehmer drei Flaschen Wein im Wert von zusammen 38,00 € brutto. Die ermittelten Steuerabzugsbeträge belaufen sich auf 499,50 €, der AN-Anteil Sozialversicherung auf 19,95 % und der AG-Anteil Sozialversicherung auf 20,45 %. Nennen Sie die Buchungen für den Monat November (Bruttolohnverbuchung).

5. Die Gehaltsabrechnung eines Angestellten sieht wie folgt aus:

monatliches Gehalt	3.080,00 €
+ Sachbezüge: verbilligte Wohnungsüberlassung	200,00 €
+ Pkw-Nutzung	390,00 €
= Bruttoarbeitslohn	3.670,00 €
- Steuerabzugsbeträge	572,80 €
- AN-Anteil SV	772,54 €
- Sachbezüge: Wohnung	200,00 €
- Pkw-Nutzung	390,00 €
- Verrechnung Vorschuss	50,00 €
- Verrechnung Miete	100,00 €
= Auszahlungsbetrag	1.584,66 €

Der AG-Anteil Sozialversicherung beträgt 750,52 €.

Buchen Sie die Gehaltsabrechnung (Bruttolohnverbuchung).

9.3.5 Pauschalierung der Lohnsteuer in bestimmten Fällen

In bestimmten Fällen kann der Arbeitgeber **pauschal** für Zuwendungen an die Arbeitnehmerin bzw. den Arbeitnehmer die Lohnsteuer übernehmen. In diesen Fällen **schuldet der Arbeitgeber die Lohnsteuer**.

§ 40 (2)
EStG

Gemäß § 40 (2) EStG werden mit **25 % pauschal** versteuert:

- verbilligte oder unentgeltlich arbeitstäglige Mahlzeiten im Betrieb des Arbeitgebers,
- Erholungsbeihilfen in Höhe von 156,00 € für die Arbeitnehmerin bzw. den Arbeitnehmer, 104,00 € für deren Ehegattin bzw. dessen Ehegatten und 52,00 € für jedes Kind, der steuerpflichtige Teil bei Verpflegungsmehraufwendungen, soweit sie die Pauschbeträge nicht um mehr als 100 % übersteigen.

Ein Pauschalsteuersatz von 15 % gilt bei

- Fahrtkostenzuschüssen für Fahrten zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte bis zur Höhe der Entfernungspauschale.

Die Pauschalierung führt zur Beitragsfreiheit in der Sozialversicherung.

Wird die Lohnsteuer pauschal berechnet, gilt für die Kirchensteuer ein Satz von 7 %¹. Der Solidaritätszuschlag bleibt bei 5,5 %.

¹ Der Steuersatz ist abhängig vom Bundesland: Hamburg 4 %; Baden-Württemberg, Berlin, Brandenburg, Mecklenburg-Vorpommern, Sachsen, Sachsen-Anhalt, Thüringen 5 %; Niedersachsen, Schleswig-Holstein 6 %; alle anderen Bundesländer 7 %. In den folgenden Beispielen wird stets mit 7 % gerechnet.

Ein Arbeitgeber zahlt einer Arbeitnehmerin im September 01 zusätzlich zu ihrem Monatslohn von 2.360,00 € einen Fahrtkostenzuschuss für die Fahrten zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte von 260,00 € (22 Tage · 20 km). Er macht so weit wie möglich von der Pauschalversteuerung Gebrauch. Der Arbeitgeber übernimmt die Pauschalsteuer.

Beispiel

Berechnung

Pauschalversteuerung ist bis maximal in Höhe der Entfernungspauschale möglich.

22 Tage · 20 km · 0,30 € =	132,00 €
· 15 % LSt =	19,80 €
· 5,5 % SolZ (aus der LSt) =	1,09 €
· 7 % KiSt (aus der LSt) =	1,39 €
= Summe Pauschalsteuer	22,28 €

Die Gehaltsabrechnung sieht demnach wie folgt aus:

Gehalt	2.360,00 €
+ Fahrtkostenzuschuss	260,00 €
= Bruttoarbeitslohn	2.620,00 €
– davon pauschal versteuert	132,00 €
= LSt-pfl. und sozialv.pflichtiger Arbeitslohn	2.488,00 €
– Steuerabzugsbeträge	378,21 €
– AN-Anteil SV	508,80 €
=	1.600,99 €
+ pauschal versteuerter Arbeitslohn	132,00 €
= Auszahlungsbetrag	1.732,99 €

Der AG-Anteil SV beträgt 508,80 €.

Buchungssätze

	Soll	Haben
3759 Voraussichtliche Beitragsschuld ggü. SV-Trägern	1.017,60 €	
an 1800 Bank		1.017,60 €

	Soll	Haben
6000 Löhne und Gehälter	2.360,00 €	
6110 Gesetzlich soziale Aufwendungen	508,80 €	
6130 Freiwillig soziale Aufwendungen, lohnsteuerfrei	132,00 €	
6060 Freiwillige soziale Aufwendungen, lst.-pflichtig	128,00 €	
6069 Pauschale Lohnsteuer auf sonstige Bezüge	22,28 €	
an 3790 Lohn- und Gehaltsverrechnungskonto		3.151,08 €

	Soll	Haben
3790 Lohn- und Gehaltsverrechnungskonto	3.151,08 €	
an 3720 an Verbindlichkeiten aus Lohn und Gehalt		1.732,99 €
3740 Verbindlichkeiten i. R. d. sozialen Sicherheit		1.017,60 €
3730 Verbindlichkeiten aus Lohn- und Kirchensteuer ¹		400,49 €

¹ Anmerkung: Verbindlichkeiten aus Lohn- und Kirchensteuer: 378,21 € + 22,28 € = 400,49 €

Einzelbewertung mit dem üblichen Endpreis am Abgabeort
monatliche Freigrenze von 50,00 €
§ 8 (2) S. 1, S. 11 EStG

private Kfz-Nutzung
Fahrtenbuchmethode oder 1%-Regelung
§ 8 (2) S. 2–4 EStG

Unterkunft, Verpflegung
Sachbezugswerte
§ 8 (2) S. 6–9 EStG

Waren/Dienstleistungen des AG
üblicher Endpreis an Letztverbraucher/-innen
Abschlag 4 %
Rabattfreibetrag von 1.080,00 €
§ 8 (3) EStG

Aufgaben

1. Eine Arbeitnehmerin erhält ein monatliches Gehalt von 2.900,00 €. Zusätzlich übernimmt der Arbeitgeber den Kindertagesstättenbeitrag für die 4-jährige Tochter in Höhe von 75,00 € monatlich. Die Arbeitnehmerin war im Monat Juni 01 an 3 Tagen jeweils 10 Stunden auswärts tätig. Der Arbeitgeber zahlte ihr für zusätzliche Verpflegung pro Tag 16,00 €. Die Steuerabzugsbeträge betragen 306,33 €, der AN-Anteil Sozialversicherung 585,80 € und der AG-Anteil Sozialversicherung 593,05 €.

- a) Ermitteln Sie
- den steuerfreien,
 - den pauschal zu versteuernden,
 - den individuell zu versteuernden Arbeitslohn,
 - die pauschale Steuer,
 - den Auszahlungsbetrag und
 - die Aufwendungen des Arbeitgebers.
- b) Buchen Sie die Gehaltsabrechnung (Bruttolohnverbuchung).

2. Ihr Mandant zahlt einem Arbeitnehmer
- ein monatliches Gehalt von 4.600,00 €,
 - die Kosten für ein berufliches Seminar in Höhe von 350,00 €,
 - Reisekosten für Auswärtstätigkeiten
 - an 10 Tagen, Abwesenheit jeweils 9 Stunden, 170,00 €,
 - Fahrtkosten für 700 km mit dem privaten Pkw gefahrene Kilometer, 260,00 €.

An Steuerabzugsbeträgen werden 388,50 € einbehalten. Der AN-Anteil Sozialversicherung beträgt 21,05 %, der AG-Anteil Sozialversicherung 20,45 %.

Der Arbeitgeber möchte so weit wie möglich von der Pauschalierung der Lohnsteuer Gebrauch machen.

- a) Ermitteln Sie
- den steuerfreien,
 - den pauschal zu versteuernden,
 - den individuell zu versteuernden Arbeitslohn,
 - die pauschale Steuer,
 - den Auszahlungsbetrag und
 - die Aufwendungen des Arbeitgebers.
- b) Buchen Sie die Gehaltsabrechnung (Bruttolohnverbuchung).

3. Ein Unternehmen hat mit einer Pension an der Nordsee vereinbart, dass in den Ferien Arbeitnehmerinnen und Arbeitnehmer zum üblichen Preis von 45,00 € pro Nacht pro Arbeitnehmerin bzw. Arbeitnehmer übernachten können.

7,00 €/Tag übernimmt der Arbeitgeber. Im Sommer 01 machen 15 Arbeitnehmerinnen und Arbeitnehmer von diesem Angebot Gebrauch, die alle 14 Tage bleiben. Von den 15 Arbeitnehmerinnen und Arbeitnehmern fahren zehn mit Ehegattinnen bzw. Ehegatten und fünf allein. Der Geschäftsführer des Unternehmens möchte von der Pauschalierung des § 40 (2) Nr. 3 EStG Gebrauch machen.

Berechnen Sie den pauschal zu versteuernden Arbeitslohn insgesamt für das Unternehmen und die pauschale Steuer.

4. Ihnen sind folgende Angaben zur Gehaltsabrechnung eines Arbeitnehmers bekannt:
- monatliches Gehalt 2.450,00 €
 - Wohnungsüberlassung für 400,00 €, üblicher Mietpreis 500,00 €. Die Miete wird separat vom Arbeitnehmer gezahlt.
 - Erhalt eines ordnungsgemäßen Benzingutscheins im Wert von 41,00 €
 - Zuschuss Fahrten zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte (20 Tage, 28 km) 250,00 €
 - Verpflegungszuschuss anlässlich fünf Tage Auswärtstätigkeit (Abwesenheit pro Tag 12 Std.) 130,00 €
 - Steuerabzugsbeträge 248,75 €
 - AN-Anteil Sozialversicherung 21,05 %.
 - AG-Anteil Sozialversicherung 20,45 %.

a) Ermitteln Sie

- den steuerfreien,
- den pauschal zu versteuernden,
- den individuell zu versteuernden Arbeitslohn,
- die pauschale Steuer,
- den Auszahlungsbetrag und
- die Aufwendungen des Arbeitgebers.

b) Buchen Sie die Gehaltsabrechnung (Bruttolohnverbuchung).

5. Eine Arbeitnehmerin erhält ein monatliches Gehalt von 4.900,00 €. Darüber hinaus erstattet der Arbeitgeber ihr Fahrtkosten für Januar 01 für die Fahrten zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte (Entfernung 35 km, 19 Tage) von 240,00 € und Verpflegungskosten anlässlich von Auswärtstätigkeiten in Höhe von 140,00 € (10 Tage, Abwesenheit jeweils 10 Std.).

Der Arbeitgeber stellt ihr außerdem im Januar typische Berufskleidung im Wert von 100,00 € zur Verfügung und er gestattet die private Nutzung des betrieblichen PC, soweit sie nicht zulasten der Arbeitszeit geht. Vorteil hieraus sind im Januar 15,00 €.

Zum Geburtstag erhält die Arbeitnehmerin 40,00 € zusätzlich überwiesen.

Die Steuerabzugsbeträge betragen 703,33 €, der AN-Anteil Sozialversicherung 20,20% und der AG-Anteil Sozialversicherung 20,45 %.

a) Ermitteln Sie

- den steuerfreien,
- den pauschal zu versteuernden,
- den individuell zu versteuernden Arbeitslohn,
- die pauschale Steuer,
- den Auszahlungsbetrag und
- die Aufwendungen des Arbeitgebers.

b) Buchen Sie die Gehaltsabrechnung (Bruttolohnverbuchung).

10 Reisekosten

In der Praxis kommt es häufig vor, dass sowohl die Unternehmerin bzw. der Unternehmer selbst als auch Arbeitnehmerinnen und Arbeitnehmer außerhalb der Arbeitsstätte tätig werden, z. B. bei Kundenbesuchen oder Ortsbesichtigungen.

Durch diese Auswärtstätigkeit verursachte Kosten werden als Reisekosten bezeichnet.

Hierzu gehören

- Fahrtkosten,
- Verpflegungsmehraufwendungen,
- Unentgeltliche Verpflegung durch den Arbeitgeber,
- Übernachtungskosten und
- Nebenkosten.

10.1 Fahrtkosten

Fahrten mit dem Pkw

Fährt die Unternehmerin bzw. der Unternehmer oder die Arbeitnehmerin bzw. der Arbeitnehmer mit einem **betrieblichen Pkw**, werden alle anfallenden Kosten als Betriebsausgabe mit Vorsteuerabzug gebucht.

Fährt die Unternehmerin bzw. der **Unternehmer** mit einem **privaten Pkw**, können als Betriebsausgabe 0,30 € pro gefahrenen Kilometer geltend gemacht werden. Es ist kein Vorsteuerabzug möglich.

Fährt die Arbeitnehmerin bzw. der **Arbeitnehmer** mit ihrem bzw. seinem **privaten Pkw**, kann ihr bzw. ihm der Arbeitgeber bis zu 0,30 € pro gefahrenen Kilometer lohn- und sozialversicherungsfrei erstatten.¹

Fahrausweise der Deutschen Bahn

Bei Fahrausweisen der Deutschen Bahn reicht zum Vorsteuerabzug aus, wenn

- der vollständige Name und die vollständige Anschrift des Leistenden,
- das Ausstellungsdatum,
- das Entgelt und der darauf entfallende Steuerbetrag in einer Summe und
- die Tarifentfernung auf dem Fahrausweis angegeben ist (Steuersatz 19 % bei einer Tarifentfernung von mehr als 50 Kilometern, §§ 34, 35 UStDV).

Nutzt eine Arbeitnehmerin bzw. ein Arbeitnehmer die Bahn für ihre bzw. seine Auswärtstätigkeit, so kann ihr bzw. ihm der Arbeitgeber die nachgewiesenen oder glaubhaft gemachten Kosten lohnsteuer- und sozialversicherungsfrei erstatten. Der Arbeitgeber hat bei Vorlage der Originalbelege einen Vorsteuerabzug.

10.2 Verpflegungsmehraufwendungen

§ 4 (5) Nr. 5
EStG Als Betriebsausgabe abzugsfähig sind die in Rechnung gestellten Beträge, höchstens aber die in § 4 (5) Nr. 5 EStG genannten Pauschbeträge.

Sie betragen

- bei einer Dauer von 24 Stunden 28,00 €,
- jeweils 14,00 € für den An- und Abreisetag in Verbindung mit einer oder mehreren Übernachtung(en),
- 14,00 € für den Tag der Abwesenheit bei einer Abwesenheit von der Wohnung und der Betriebsstätte von mehr als 8 Stunden ohne Übernachtung.

¹ Für die ersten 20 Kilometer 0,30 € und für jeden weiteren vollen Kilometer 0,38 € für 2022 bis 2026.

Liegt eine ordnungsgemäße Rechnung vor (auf den Unternehmer ausgestellt), ist ein Vorsteuerabzug möglich.

Einer Arbeitnehmerin bzw. einem Arbeitnehmer können Verpflegungsmehraufwendungen bis zu den Pauschbeträgen des § 4 (5) Nr. 5 EStG lohnsteuer- und sozialversicherungsfrei erstattet werden. Ein Vorsteuerabzug ist in der Regel ausgeschlossen.

10.3 Unentgeltliche Verpflegung durch den Arbeitgeber

Eine arbeitgeberseitige Mahlzeitengestellung liegt vor, wenn

- die Arbeitnehmerin bzw. der Arbeitnehmer eine Auswärtstätigkeit oder doppelte Haushaltsführung verrichtet,
- jede einzelne Mahlzeit keinen höheren Verkehrswert als 60,00 € inkl. Umsatzsteuer hat und
- die Abgabe der Mahlzeit dienstlich veranlasst ist.

Die dienstliche Veranlassung ist gegeben, wenn der Arbeitgeber Tag und Ort der Mahlzeit bestimmt. Davon ist regelmäßig auszugehen, wenn die Aufwendungen vom Arbeitgeber dienst- oder arbeitsrechtlich ersetzt werden und die Rechnung auf den Arbeitgeber ausgestellt ist. Wie die Rechnung beglichen wird ist unerheblich. Ferner kann auch die Arbeitnehmerin bzw. der Arbeitnehmer die Mahlzeit selbst bestellen; selbst eine telefonische Order genügt. Schließlich ist auch eine Bestellung nach Reiseantritt – z. B. erst im Hotel – möglich.

Hierbei sind folgende zwei Fälle zu unterscheiden:

Fall 1: Die Arbeitnehmerin bzw. der Arbeitnehmer kann eine Verpflegungspauschale geltend machen

Kann die Arbeitnehmerin bzw. der Arbeitnehmer im Rahmen einer Auswärtstätigkeit die Verpflegungspauschalen als Werbungskosten geltend machen, so ist die Gestellung von Mahlzeiten durch den Arbeitgeber nicht als Sachbezug zu erfassen. Stattdessen ist die Verpflegungspauschale zu kürzen. Die Kürzungen betragen für ein Frühstück 20 % von 24,00 € und für ein Mittag- bzw. Abendessen jeweils 40 %. Die Verpflegungspauschale kann maximal auf 0,00 € gekürzt werden.

Die Arbeitnehmer Ariane Perlmann ist auf einer dreitägigen Auswärtstätigkeit. Der Arbeitgeber hat zwei Übernachtungen mit Frühstück gebucht und bezahlt. Frau Perlmann erhält zusätzlich eine Verpflegungspauschale.

Beispiel

Der Arbeitgeber muss keinen geldwerten Vorteil versteuern. Frau Perlmann kann folgende Pauschalen geltend machen:

Lösung

Anreisetag	14,00 €
Abreisetag	14,00 €
Zwischentag	28,00 €
<hr/> Summe	<hr/> 56,00 €
Kürzung für zwei Frühstücke: $2 \cdot 4,80 \text{ €} =$	- 9,60 €
<hr/> steuer- und sozialversicherungsfreie Erstattung	<hr/> 46,40 €

Fall 2: Die Arbeitnehmerin bzw. der Arbeitnehmer kann keine Verpflegungspauschale geltend machen

Kann die Arbeitnehmerin bzw. der Arbeitnehmer keine Verpflegungspauschale geltend machen, z. B. bei Dienstreisen unter acht Stunden Abwesenheit oder wenn die Dreimonatsfrist abgelaufen ist, so kann der amtliche Sachbezugswert als Arbeitslohn versteuert werden. Dieser beträgt für ein Frühstück 2,17 € und für ein Mittag- und Abendessen jeweils 4,13 €.

Die Besteuerung erfolgt entweder nach dem individuellen Steuersatz der Arbeitnehmerin bzw. des Arbeitnehmers oder pauschal mit 25 % zzgl. 5,5 % SolZ und 7 % KiSt gemäß § 40 (29) Nr. 1a EStG.

Seit dem 01.01.2014 muss der Arbeitgeber in der Lohnsteuerbescheinigung der Arbeitnehmerin bzw. des Arbeitnehmers den Großbuchstaben „M“ bescheinigen, wenn diese bzw. dieser während einer Dienstreise eine Mahl-

zeit erhalten hat, die mit dem amtlichen Sachbezugswert zu bewerten ist. Die Bescheinigung ist unabhängig von der Zahl der im Kalenderjahr gewährten Mahlzeiten. „M“ muss bereits ab einer Mahlzeit eingetragen werden. Die Bescheinigung ist auch unabhängig davon, ob der Sachbezugswert versteuert wurde oder ob die Versteuerung wegen der Kürzung der Verpflegungspauschale unterbleiben konnte.

10.4 Übernachtungskosten

Bei Vorlage einer ordnungsgemäßen Rechnung sind die tatsächlichen Kosten als Betriebsausgabe abzugsfähig. Der Vorsteuerabzug ist zulässig. Für die Übernachtungsleistung gilt ein Steuersatz von 7 % und für die übrigen Leistungen des Hotels, wie z. B. Frühstück, Bereitstellung von Nebenleistungen, der allgemeine Steuersatz von 19 %.

Der Arbeitgeber kann seiner Arbeitnehmerin bzw. seinem Arbeitnehmer die Kosten für Übernachtung

- in Höhe der nachgewiesenen tatsächlichen Aufwendungen oder
- ohne Nachweis mit einem Pauschbetrag bis zu 20,00 € pro Übernachtung

lohnsteuer- und sozialversicherungsfrei zeitlich unbegrenzt ersetzen.

10.5 Nebenkosten

Nebenkosten können z. B. Parkgebühren, Autobahngebühren, Kosten für Ferngespräche mit Geschäftspartner/ Arbeitgeber sein.

Wird eine ordnungsgemäße Rechnung vorgelegt, sind die Kosten als Betriebsausgabe zu berücksichtigen, ein Vorsteuerabzug ist möglich.

Der Arbeitgeber kann seiner Arbeitnehmerin bzw. seinem Arbeitnehmer die entstandenen Kosten steuer- und sozialversicherungsfrei erstatten, soweit die tatsächlichen Aufwendungen nicht überschritten werden.

Beispiel

Ein Arbeitnehmer legt seinem Arbeitgeber folgende Reisekostenabrechnung vor:

Fahrt von Köln nach München 11.01.01 bis 12.01.01

- Fahrt mit eigenem Pkw: 1 260 km
- Übernachtung: 150,00 € zzgl. 7 % USt 10,50 € = 160,50 €, Frühstück 20,00 € zzgl. 19 % = 23,80 €. Eine ordnungsgemäße Rechnung auf den Namen des Arbeitgebers liegt vor.
- Verpflegung:
Abfahrt 1. Tag: 05:30 Uhr
Rückkehr 2. Tag: 21:10 Uhr

Die Hotelrechnung beinhaltet auch ein Frühstück über 20,00 € zzgl. 19 % = 23,80 €. Der Arbeitgeber erstattet die Verpflegungsmehraufwendungen in Höhe der zulässigen Pauschbeträge.

Lösung

Der Arbeitgeber kann in folgender Höhe dem Arbeitnehmer die Reisekosten steuer- und sozialversicherungsfrei ersetzen und als Betriebsausgaben geltend machen:

Fahrtkosten: 1 260 km · 0,30 € = 378,00 €

Buchungssatz

		Soll	Haben
6650	Reisekosten Arbeitnehmer	378,00 €	
an 1800	Bank		378,00 €

Übernachungskosten: 150,00 € zzgl. 7 % USt 10,50 € = 160,50 €

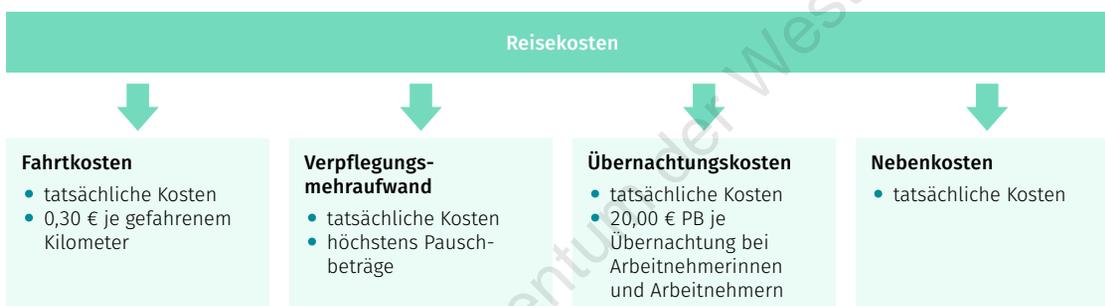
Buchungssatz

	Soll	Haben
6650 Reisekosten Arbeitnehmer	150,00 €	
1400 Vorsteuer	10,50 €	
an 1800 Bank		160,50 €

Verpflegungsmehraufwand: 2 · 12,00 € = 24,00 € – 4,80 € Frühstücksgestellung durch AG = 19,20 €

Buchungssatz

	Soll	Haben
6650 Reisekosten Arbeitnehmer	19,20 €	
an 1800 Bank		19,20 €



Aufgaben

- Nennen Sie die vier Arten von Reisekosten.
- Geben Sie an, in welcher Höhe Fahrtkosten geltend gemacht werden können.
- Erläutern Sie, was bei den Verpflegungsmehraufwendungen zu beachten ist.
- Ihr Mandant macht aufgrund einer Geschäftsreise folgende Aufwendungen geltend:
 - Fahrtkosten: 400 km mit dem privaten Pkw
 - Verpflegung: Abwesenheit von zu Hause von 06:30 Uhr bis 22:00 Uhr
 Ermitteln Sie die als Betriebsausgabe abzugsfähigen Reisekosten und buchen Sie diese Kosten.
- Eine Unternehmerin macht eine eintägige Geschäftsreise, Beginn 07:00 Uhr, Ende 16:00 Uhr. Sie fährt mit dem betrieblichen Pkw 450 km und legt eine Tankquittung von diesem Tag über 102,34 € vor. Außerdem hat sie einen Beleg für Parkgebühren, 19% USt, in Höhe von 8,92 € und eine Rechnung über ein Essen von 19,28 €.

Bilden Sie die erforderlichen Buchungssätze. Gehen Sie dabei davon aus, dass die Unternehmerin alle Kosten bar gezahlt hat.

6. Ein Arbeitnehmer Ihres Mandanten fährt mit dem eigenen Pkw zu einem Kunden. Er legt Ihrem Mandanten folgende Reisekostenabrechnung vor:
- gefahrene Kilometer: 360
 - Abwesenheit: 1. Tag Beginn 06:00 Uhr, 2. Tag Ende 18:00 Uhr
 - Hotelrechnung: Übernachtung: netto 160,00 € zzgl. 7 % USt 11,20 € = 171,20 €, Frühstück: netto 15,00 € zzgl. 19 % USt 2,85 € = 17,85 €, Gesamtbetrag der Rechnung 189,05 €.

Das Hotel wurde von Ihrem Mandanten gebucht und die Rechnung lautet auf seinen Namen.

Nehmen Sie die erforderlichen Buchungen vor. Unterstellen Sie dabei, dass Ihr Mandant die höchstmöglichen Beträge per Banküberweisung erstatten möchte.

7. Ihre Mandantin besucht eine gute Kundin, um die weitere Zusammenarbeit zu besprechen. Sie fährt mit dem betrieblichen Pkw insgesamt 1 240 Kilometer. Sie legt Ihnen drei Tankquittungen über insgesamt 235,00 € zzgl. 19 % USt 44,65 € = 279,65 € vor. Sie übernachtet zweimal in einem Hotel vor Ort. Die ordnungsgemäße Rechnung lautet über 340,00 € zzgl. 7 % USt 23,80 € = 363,80 €. Die Verpflegungsmehraufwendungen macht sie entsprechend den Pauschbeträgen geltend. Die Abwesenheit betrug am 1. Tag 10 Stunden, am 2. Tag 24 Stunden und am 3. Tag 21 Stunden. Sie zahlt alle anfallenden Kosten bar. Buchen Sie den gesamten Vorgang.
8. Ein Arbeitnehmer legt einem Unternehmer folgende Reisekostenabrechnung vor:
- Fahrtkosten mit der Deutschen Bahn: 240,00 €, über 50 Kilometer
 - eine Übernachtung, die ordnungsgemäße Rechnung lautet über 180,00 € zzgl. 7 % USt 12,60 € = 192,60 €.
 - Verpflegungsmehraufwendungen nach Pauschbeträgen, Abwesenheit am 1. Tag 11 Stunden und am 2. Tag 15 Stunden.
 - Dem Arbeitnehmer wird am ersten Abend ein Abendessen, am zweiten Tag ein Frühstück und ein Mittagessen vom Arbeitgeber gestellt. Die gesamten Kosten für den Arbeitgeber betragen brutto 44,03 €. Ordnungsgemäße Rechnungen, Steuersatz 19 %, liegen vor.
- Geben Sie an, wie der Unternehmer zu buchen hat, wenn er alles per Banküberweisung zahlt und er die Reisekosten in maximaler Höhe erstattet.
9. Eine Arbeitnehmerin Ihres Mandanten fährt zu einem Kunden mit der Deutschen Bahn, Entfernung über 50 Kilometer. Der Dauer-Spezial-Preis beträgt 59,00 €. Außerdem fährt sie am Ziel noch Taxi. Die Quittung lautet über insgesamt 11,23 € bei 7 % USt. Die Arbeitnehmerin ist von 05:00 Uhr bis 23:30 Uhr unterwegs. Berechnen Sie die Höhe der höchstzulässigen Erstattungsbeträge. Erstellen Sie die erforderlichen Buchungssätze. Unterstellen Sie, dass Ihr Mandant die Beträge bar erstattet.

11 Vollständige Lohn- und Gehaltsabrechnung im Überblick

Stufe I am drittletzten Bank- arbeitstag des Monats	Details	Konto Soll	Konto Haben
Feststellung, Überweisung und Buchung der prognostizierten Gesamtsozialversicherungsbeiträge	prognostizierte Arbeitgeber- und Arbeitnehmerbeiträge an der Sozialversicherung	3759 Voraussichtliche Beitragsschuld gegenüber Sozialversicherungsträgern	1800 Bank

Stufe II a) am letzten Bank- arbeitstag des Monats	Details	Konto Soll	Konto Haben
Erfassung des tatsächlichen Arbeitgeberanteils an der Sozialversicherung	Tatsächlicher Arbeitgeberanteil an der Sozialversicherung	6110 Gesetzlich soziale Abgaben	3790 Lohn- und Gehaltsverrechnung

Stufe II b)	Details	Konto Soll	Konto Haben
Bruttoeinkommen	Bruttolohn/Bruttogehalt	6000 Löhne und Gehälter	
	+ Überstundenentgelt	6000 Löhne und Gehälter ¹	
	+ Urlaubsgeld	6000 Löhne und Gehälter ²	
	+ Weihnachtsgeld	6000 Löhne und Gehälter ³	
	+ vermögenswirksame Leistung des AG	6080 Vermögenswirksame Leistungen	
	+ Fahrgeldzuschuss	6090 Fahrtkostenerstattung Wohnung – Arbeitsstätte, lohnsteuerpflichtig	
	+ Sachbezüge ohne USt	6000 Löhne und Gehälter	
	+ Sachbezüge mit USt	6000 Löhne und Gehälter	
	+ Waren/Dienstleistungen ohne USt	6000 Löhne und Gehälter	
	+ Waren/Dienstleistungen mit USt	6000 Löhne und Gehälter	3790 Lohn- und Gehaltsverrechnung
	= Bruttoeinkommen ⁴		

1 oder spezielles Unterkonto für Überstundenentgelt

2 oder spezielles Unterkonto für Urlaubsentgelt

3 oder spezielles Unterkonto für Weihnachtsgeld

4 steuer- und sozialversicherungspflichtiger Arbeitslohn

Stufe II b) Fortsetzung	Details	Konto Soll	Konto Haben
– Auflösung Verrechnungskonto	– (nur bei Bruttolohnverbuchung)	3790 Lohn- und Gehaltsverrechnung	
– Steuern	– Lohnsteuer		3730 Verbindlichkeiten aus Lohn- und Kirchensteuer
	– Kirchensteuer		3730 Verbindlichkeiten aus Lohn- und Kirchensteuer
	– Solidaritätszuschlag		3730 Verbindlichkeiten aus Lohn- und Kirchensteuer
– Sozialversicherungsbeiträge des AN	– Rentenversicherungsbeitrag des AN		3740 Verbindlichkeiten i. R. d. sozialen Sicherheit
	– Arbeitslosenversicherungsbeitrag des AN		3740 Verbindlichkeiten i. R. d. sozialen Sicherheit
	– Krankenversicherungsbeitrag des AN		3740 Verbindlichkeiten i. R. d. sozialen Sicherheit
	– Pflegeversicherungsbeitrag des AN		3740 Verbindlichkeiten i. R. d. sozialen Sicherheit
– Sozialversicherungsbeiträge des Arbeitgebers (nur bei Bruttolohnverbuchung)	– Rentenversicherungsbeitrag des AN		3740 Verbindlichkeiten i. R. d. sozialen Sicherheit
	– Arbeitslosenversicherungsbeitrag des AN		3740 Verbindlichkeiten i. R. d. sozialen Sicherheit
	– Krankenversicherungsbeitrag des AN		3740 Verbindlichkeiten i. R. d. sozialen Sicherheit
	– Pflegeversicherungsbeitrag des AN		3740 Verbindlichkeiten i. R. d. sozialen Sicherheit
– vermögenswirksame Leistung des AG	– vermögenswirksame Leistung des AG		3770 Verbindlichkeiten aus Vermögensbildung
– Verrechnungen	– sonstige Sachbezüge ohne USt		4949 Verrechnete sonstige Sachbezüge ohne USt
	– sonstige Sachbezüge mit USt		4948 Verrechnete sonstige Sachbezüge mit USt
	– Unentgeltliche Zuwendungen von Waren mit USt		4680 Unentgeltliche Zuwendungen von Waren mit USt
	– unentgeltliche Zuwendung von Gegenständen ohne USt		4689 Unentgeltliche Zuwendung von Gegenständen ohne USt
	– unentgeltliche Zuwendung von Gegenständen mit USt		4686 Unentgeltliche Zuwendung von Gegenständen mit USt
	– unentgeltliche Erbringung einer sonstigen Leistung ohne USt		4659 Unentgeltliche Erbringung einer sonstigen Leistung ohne USt
	– unentgeltliche Erbringung einer sonstigen Leistung mit USt		4660 Unentgeltliche Erbringung einer sonstigen Leistung mit USt
	= Nettoverdienst	= Nettoverdienst	

¹ wenn keine Nettoabzüge erfolgen

Stufe II b) Fortsetzung	Details	Konto Soll	Konto Haben
- Nettoabzüge	- vermögenswirksame Leistungen des AN		3770 Verbindlichkeiten aus Vermögensbildung
	- Vorschüsse		1340 Forderungen gegen Personal
	- freiwillige Kranken- und/oder Pflegeversicherung		3725 Verbindlichkeiten für Einbehalten von AN
= Auszahlungsbetrag	= Auszahlungsbetrag		3720 Verbindl. aus Lohn und Gehaltsverrechnung ¹

Stufe III	Details	Konto Soll	Konto Haben
Buchung der tatsächlichen Sozialversicherungsbeiträge auf das Konto 3759 Vorauss. Beitragsschuld SV		3740 Verbindlichkeiten i. R. d. sozialen Sicherheit	3759 Voraussichtliche Beitragsschuld gegenüber Sozialversicherungsträgern

Stufe IV	Details	Konto Soll	Konto Haben
Überweisung an den Arbeitnehmer		3740 Verbindlichkeiten i. R. d. sozialen Sicherheit	3759 Voraussichtliche Beitragsschuld gegenüber Sozialversicherungsträgern

Stufe V Ende des Monats/ Beginn des nächsten Monats	Details	Konto Soll	Konto Haben
Überweisung der vermögenswirksamen Leistungen Arbeitgeber + Arbeitnehmer/-in	Nettoverdienst/ Auszahlungsbetrag	3720 Verbindlichkeiten aus Lohn und Gehalt	1800 Bank

Stufe VI Spätestens am 10. Kalendertag des Folgemonats	Details	Konto Soll	Konto Haben
Überweisung der einbehaltenen Steuern an das Finanzamt	<ul style="list-style-type: none"> • Lohnsteuer • Kirchensteuer • ggfs. Solidaritätszuschlag 	3730 Verbindlichkeiten aus Lohn- und Kirchensteuer	1800 Bank

¹ nur wenn Nettoabzüge zu berichtigen sind

Aufgaben

1. Felix Reuter ist Angestellter bei der Schunck & Söhne GmbH in Bielefeld. Sein monatliches Grundgehalt beträgt 3.580,00 €. Felix Reuter ist am 26.11.1994 geboren. Er hat die Steuerklasse III, ist kinder- und konfessionslos. Vom Arbeitgeber erhält er monatlich 20,00 € vermögenswirksame Leistungen, sein Eigenanteil beträgt 13,00 € monatlich.
Die Beitragssätze zu den Sozialversicherungen betragen:
- | | | |
|-----------|----------------------|-------------------------|
| KV 14,6 % | Zusatzbeitrag: 1,7 % | PV 3,4 % |
| RV 18,6 % | ALV: 2,6 % | Zusatzbeitrag PV: 0,6 % |
- Für die Fahrten von der Wohnung zum Arbeitsplatz und darüber hinaus auch für Privatfahrten bekommt Felix Reuter einen Pkw gestellt, der den Listenpreis 35.640,50 € einschließlich 19 % Umsatzsteuer hat. Die einfache Entfernung vom Wohnort zum Arbeitsplatz beträgt 26 km. Die einbehaltene Lohnsteuer beträgt 300,00 €.
- Wie hoch ist der geldwerte Vorteil aus der Pkw-Überlassung?
 - Berechnen Sie die Gehaltsabrechnung für den März 2024.
 - Buchen Sie die Gehaltsabrechnung für den März 2024.
2. Tina Sander und ihr Arbeitgeber haben für einen Minijob eine Entlohnung von 520,00 € monatlich vereinbart. Frau Sander erhält einen Kindergartenzuschuss in Höhe von 100,00 €. Die gesetzlich sozialen Abgaben des Arbeitgebers betragen 163,28 €. Es wurde kein Antrag auf Befreiung von der Rentenversicherungspflicht gestellt.
- Erstellen Sie die Lohnabrechnung.
 - Buchen Sie die Lohnabrechnung.
3. Niklas Bayer bittet Mitte November um einen Gehaltsvorschuss in Höhe von 800,00 €. Der Vorschuss wird gewährt und Mitte November an Niklas Bayer überwiesen.
- Buchen Sie die Überweisung des Vorschusses.
- Ende November erfolgt die Gehaltszahlung an Niklas Bayer. Das Bruttogehalt beträgt 4.250,00 €. Niklas Bayer lässt 40,00 € vermögenswirksame Leistungen überweisen, an denen sich der Arbeitgeber zur Hälfte beteiligt. Lohn- und Kirchensteuern werden in Höhe von 652,91 € abgezogen.
Die Beitragssätze zu den Sozialversicherungen betragen:
- | | | |
|-----------|----------------------|-------------------------|
| KV 14,6 % | Zusatzbeitrag: 1,7 % | PV 3,4 % |
| RV 18,6 % | ALV: 2,6 % | Zusatzbeitrag PV: 0,6 % |
- Erstellen Sie die Gehaltsabrechnung für Niklas Bayer.
 - Buchen Sie die Gehaltsabrechnung.
4. Die Gehaltsabrechnung für Lara Simoneit für den Monat August ist noch durchzuführen. Ihr Bruttolohn beträgt 3.950,00 €. An LSt/KiSt fallen 833,22 an. Ihr Arbeitnehmeranteil an der Sozialversicherung beträgt 20,20 %. Der Arbeitgeberanteil an der Sozialversicherung beträgt 20,45 %. Lara Simoneit steht ein betrieblicher Benzin-Pkw als Dienstwagen zur Verfügung, den sie auch privat nutzen kann. Sie benutzt den Pkw im August für Fahrten zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte, wobei die einfache Entfernung 18 km beträgt. Der Nettolistenpreis des Pkw inkl. Sonderausstattung betrug bei der Erstzulassung 37.295,00 €.
- Berechnen Sie den geldwerten Vorteil aus der Pkw-Gestellung.
 - Erstellen Sie die Gehaltsabrechnung für den Monat August.
 - Buchen Sie die Gehaltsabrechnung für den Monat August.
5. Der Mitarbeiter Ben Lang entnimmt Waren aus dem betrieblichen Sortiment für Privatzwecke. Der Verkaufspreis der Waren beträgt 285,00 €, die aktuellen Selbstkosten betragen 120,00 €. Erfassen Sie diesen Vorgang buchhalterisch korrekt und geben Sie die Höhe und Auswirkung auf den Gewinn an.

Lernfeld 6

Grenzüberschreitende Sachverhalte und Sonderfälle umsatzsteuerrechtlich bearbeiten und erfassen



Zielbeschreibung:

Die Schülerinnen und Schüler verfügen über die Kompetenz, mit Hilfe des Umsatzsteuergesetzes umsatzsteuerrelevante grenzüberschreitende Sachverhalte sowie umsatzsteuerliche Sonderfälle der Mandantinnen und Mandanten zu bearbeiten und zu erfassen.

Es folgen die Inhalte des Rahmenlehrplans für Lernfeld 6:

Grenzüberschreitende Sachverhalte und Sonderfälle umsatzsteuerrechtlich bearbeiten und erfassen

Die Schülerinnen und Schüler **analysieren** das Mandat hinsichtlich umsatzsteuerrelevanter grenzüberschreitender Sachverhalte sowie umsatzsteuerlicher Sonderfälle. Dabei verschaffen sie sich einen Überblick über das Bestimmungsland- und Ursprungslandprinzip in der internationalen Umsatzbesteuerung.

Die Schülerinnen und Schüler erschließen sich umsatzsteuerrechtliche grenzüberschreitende Sachverhalte mit Hilfe des Umsatzsteuergesetzes. Außerdem **informieren** sie sich über die Steuerbarkeit und die Abgrenzung von steuerbaren und nicht steuerbaren Umsätzen.

Die Schülerinnen und Schüler **planen** ihr Vorgehen zur Analyse der umsatzsteuerlichen Sachverhalte zu ihrer Beurteilung anhand der Struktur des Umsatzsteuergesetzes und unterscheiden grenzüberschreitende Sachverhalte eines Unternehmens. Sie bereiten die buchhalterische Erfassung vor.

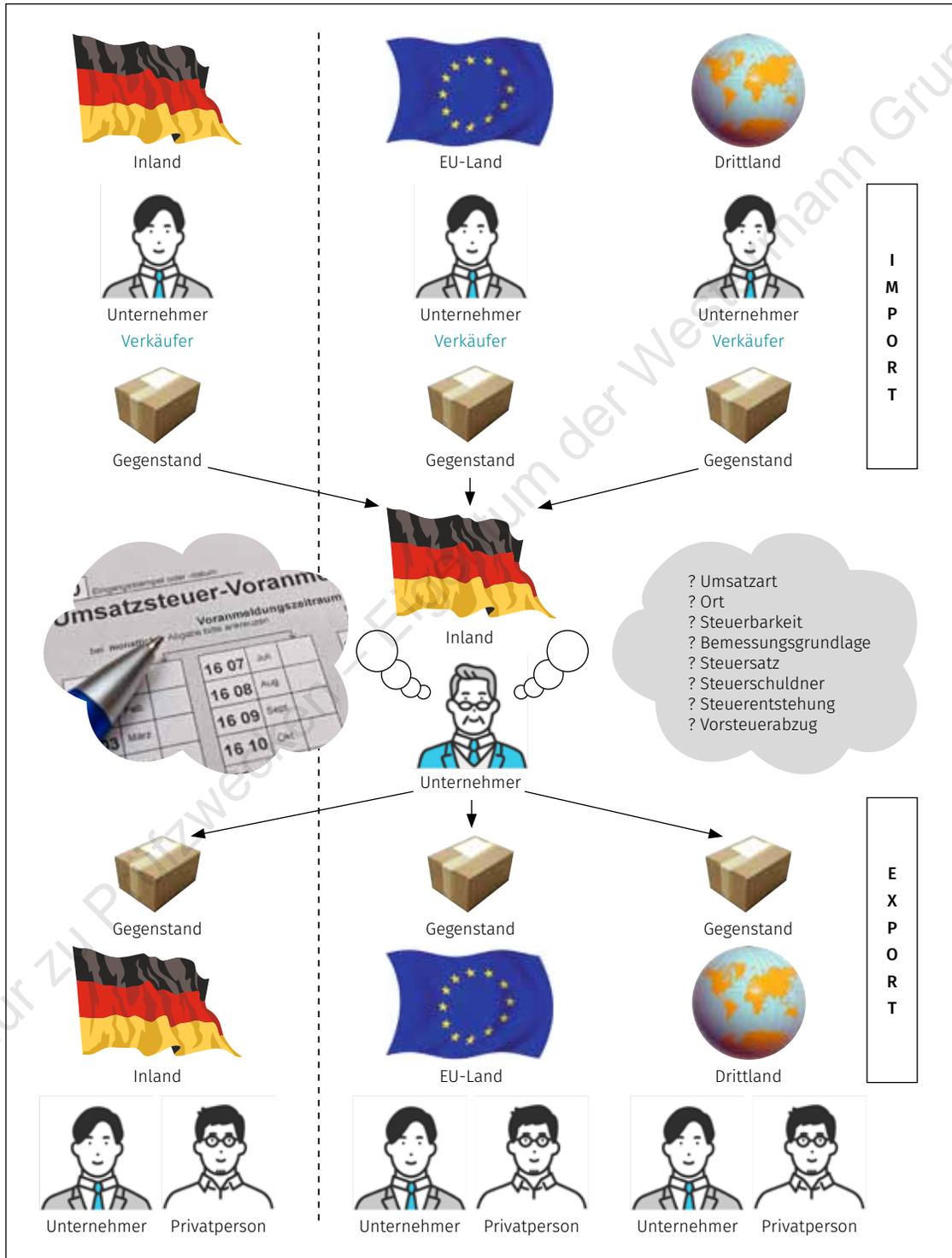
Die Schülerinnen und Schüler **erstellen** eine Umsatzsteuererklärung, indem sie die Umsatzart bestimmen und über die Anwendbarkeit des Umsatzsteuergesetzes entscheiden. Dabei überprüfen sie die Steuerbarkeit von grenzüberschreitendem Warenverkehr innerhalb und außerhalb der Europäischen Union anhand der Tatbestandsmerkmale (*innergemeinschaftlicher Erwerb, Einfuhr, Fernverkauf*). Sie untersuchen im Falle der Steuerbarkeit die Steuerpflicht und Steuerfreiheit (*Ausfuhrlieferung, innergemeinschaftliche Lieferung, Einfuhr*). Sie bestimmen den Steuerschuldner, das Besteuerungsverfahren sowie die Entstehung der Umsatzsteuer und üben Wahlrechte zu Gunsten der Mandantinnen und Mandanten aus (*Steuerschuldnerschaft des Leistenden und des Leistungsempfängers, Internetdienstleistungen, Kleinunternehmer*). Sie erstellen die Buchungssätze für diese Sachverhalte und die dazugehörigen Erklärungen.

Die Schülerinnen und Schüler bereiten das Mandantinnen- und Mandantengespräch vor, indem sie die umsatzsteuerlichen Konsequenzen von grenzüberschreitenden Sachverhalten und der umsatzsteuerrechtlichen Sonderfälle **überprüfen**. Im Gespräch zeigen sie den Mandantinnen und Mandanten ihre Ergebnisse sachgerecht auf auch unter Verwendung von digitalen Medien. Sie verwenden in der Kommunikation mit den Mandantinnen und Mandanten Berufssprache auch in einer Fremdsprache.

Die Schülerinnen und Schüler **reflektieren** ihre Entscheidungen hinsichtlich der Steueroptimierung sowie der Nachhaltigkeit von Beschaffungswegen.

1 Einführung in grenzüberschreitende Umsätze

Viele Warenlieferungen und Dienstleistungen finden nicht nur im Inland statt. Aufgrund der globalen Verflechtung müssen Unternehmen länderübergreifende Geschäfte auch unter den Gesichtspunkten der Umsatzsteuer beurteilen. Hierbei sind Importe und Exporte zu unterscheiden.



Bereits in Lernfeld 3 wurde im Rahmen der Fragestellung zum Tatbestandsmerkmal „Inland“ die umsatzsteuerrechtliche Abgrenzung zum Gemeinschaftsgebiet und Drittlandsgebiet bzw. Inland und Ausland betrachtet.

Überblick Gebietsbegriffe im Umsatzsteuergesetz

<p>Inland § 1 (2) S. 1 UStG (Bundesrepublik Deutschland)</p>
<p>übriges Gemeinschaftsgebiet § 1 (2a) S. 1 UStG (andere EU-Mitgliedstaaten ohne Deutschland) ist gleichzeitig Ausland i.S.d. § 1 (2) S. 2 UStG</p>
<p>Drittlandsgebiet § 1 (2a) S. 3 UStG (auch Büsingen, Helgoland und Freihäfen) ist gleichzeitig Ausland i.S.d. § 1 (2) S. 2 UStG</p>

Das Land, in dem der leistende Unternehmer sein Unternehmen betreibt, möchte grundsätzlich die Besteuerung durchführen (**Ursprungslandprinzip**). Dies würde dazu führen, dass bei grenzüberschreitenden Sachverhalten der Steuersatz des abgebenden Landes berechnet wird. Da in den einzelnen Ländern verschiedene Steuersätze gelten, würde dies zu Wettbewerbsverzerrungen führen. Im Rahmen der Harmonisierung der Umsatzbesteuerung innerhalb der EU haben sich daher die Mitgliedstaaten dafür entschieden, die Besteuerung nach dem **Bestimmungslandprinzip** vorzunehmen. Dies führt dazu, dass das abgebende Land auf sein Besteuerungsrecht verzichtet (= Umsatz ist steuerbar und wird steuerfrei gestellt) und das empfangende Land die Besteuerung übernimmt (= Umsatz ist steuerbar und steuerpflichtig). Bei Warenlieferung mit Drittländern wendet Deutschland ebenfalls das Bestimmungslandprinzip an.

2 Wareneinkäufe

2.1 Einfuhr

2.1.1 Tatbestandsmerkmale, Steuerschuldner, Steuerentstehung

Beispiel 1

Die deutsche Unternehmerin Brinkmann, Frankfurt a.M., erwirbt von einem Sportartikelhersteller aus den USA Sportschuhe im Wert von 4.500,00 € unverzollt und unbesteuert für ihr Sportgeschäft. Die Ware wird im Auftrag von Frau Brinkmann mit einer Spedition transportiert. Die zollrechtliche Abwicklung übernimmt die Spedition.

Beispiel 2

Die deutsche Unternehmerin Brinkmann, Frankfurt a.M., erwirbt von einem BekleidungsHersteller aus China Funktionskleidung im Wert von 3.400,00 € für ihr Sportgeschäft. Die Ware wird im Auftrag des chinesischen Herstellers mit einer Spedition verzollt und versteuert versandt.

§ 1 (1) Nr. 4 UStG

Ware, die aus einem Drittland ins Inland gelangt, ist zunächst nicht mit deutscher Umsatzsteuer belastet. Dies würde dazu führen, dass Importeure aus einem Drittland einen Vorteil gegenüber Unternehmern im Inland hätten, da ihre Produkte günstiger wären. Um dies auszugleichen, gibt es eine weitere Umsatzart: den Tatbestand der **Einfuhr** gemäß § 1 (1) Nr. 4 UStG.

Tatbestandsmerkmale

Hiernach liegt ein im Inland steuerbarer Umsatz vor, wenn

- es sich um die Einfuhr
- eines Gegenstandes
- im Inland oder in die österreichischen Gebieten Jungholz und Mittelberg

handelt.

Eine **Einfuhr** liegt vor, wenn ein Gegenstand aus einem Drittland eingeführt und verwendet wird.

Dazu ist eine zollrechtliche Überlassung für den freien Verkehr nötig. Diese erteilt der Zoll, sobald die Ware geprüft und die anfallenden Einfuhrabgaben (Einfuhrumsatzsteuer [EUST] sowie ggf. Zollgebühren und Verbrauchsteuern) bezahlt sind.

Der Tatbestand der Einfuhr kann auch durch Nichtunternehmer (z. B. Privatpersonen) erfüllt werden. Der Grund liegt darin, dass anders als bei den Umsatzarten nach § 1 (1) Nr. 1 UStG bei der Einfuhr gemäß § 1 (1) Nr. 4 UStG das Tatbestandsmerkmal „Unternehmer“ nicht genannt wird.

Befindet sich die Ware nur vorübergehend im Inland, erfolgt keine Freigabe für den inländischen Warenverkehr; es fallen daher keine Einfuhrabgaben an. Dies ist der Fall, wenn die Ware für ein anderes Land bestimmt ist und lediglich durch Deutschland transportiert wird.

Unter Berücksichtigung des § 5 UStG ist die Einfuhr bestimmter Gegenstände steuerfrei.

Steuerschuldner

Steuerschuldner der Einfuhrumsatzsteuer ist die Person, die in eigenem Namen eine Zollanmeldung abgibt bzw. in deren Namen eine Zollanmeldung abgegeben wird.

Je nach Kaufvertragsgestaltung muss entweder die Käuferin bzw. der Käufer oder die Verkäuferin bzw. der Verkäufer bzw. eine beauftragte dritte Person die Zollabwicklung vornehmen. Damit verwirklicht die Käuferin bzw. der Käufer oder die Verkäuferin bzw. der Verkäufer die Einfuhr.

Übernimmt die **Käuferin** bzw. der **Käufer (= Erwerber/-in)** oder eine von ihr bzw. ihm beauftragte dritte Person die Abwicklung, liegt eine unverzollte und unversteuerte Lieferung vor. In diesem Fall führt die Käuferin bzw. der Käufer als Zollbeteiligter eine steuerbare und in der Regel steuerpflichtige Einfuhr durch.

§ 13a (2)
UStG i. V. m.
§ 21 (2)
UStG

Steuerentstehung

§ 21 (2) UStG verweist auf die Vorschriften für Zölle. Da es verschiedene Zollverfahren gibt, die sich in den Entstehungszeitpunkten unterscheiden, ist die **Entstehung der EUST** abhängig vom angewendeten Zollverfahren.

§ 13 (2)
UStG i. V. m.
§ 21 (2)
UStG

Lösung zu Beispiel 1 auf Seite 96

Lösung 1

Die Lieferbedingungen „unverzollt und unversteuert“ sind stets aus Sicht des Liefernden zu sehen. In diesem Fall liefert der US-amerikanische Hersteller unverzollt und unversteuert. Zollbeteiligte ist daher Unternehmerin Brinkmann. Sie bzw. die von ihr beauftragte Spedition wickelt die Waren zum freien Verkehr ab.

US-amerikanischer Hersteller

§ 1 (1) Nr. 1 UStG

- Lieferung
→ § 3 (1) UStG
Verschaffung der Verfügungsmacht an einem Gegenstand (Sportschuhe)
- eines Unternehmers (US-amerikanisches Unternehmen)
- im Rahmen seines Unternehmens
- gegen Entgelt (4.500,00 €)

- nicht im Inland
→ § 3 (6) UStG
Es handelt sich um eine Versandungslieferung. Ort ist dort, wo die Ware an den Spediteur übergeben wird (USA).

Rechtsfolge: Die Lieferung ist gemäß § 1 (1) Nr. 1 UStG nicht steuerbar.

Unternehmerin Brinkmann

§ 1 (1) Nr. 4 UStG

- Einfuhr
Liegt vor, weil die Ware aus einem Drittland (USA) ins Inland eingeführt wird.
- von Gegenständen (Sportschuhe)
- im Inland
Liegt vor, da die Einfuhr nach Deutschland erfolgt.

Rechtsfolge: Es liegt eine steuerbare Einfuhr gemäß § 1 (1) Nr. 4 UStG vor.
Steuerschuldnerin ist Frau Brinkmann, § 13a (2) UStG i.V.m. § 21 (2) UStG.
Die Steuer entsteht in Abhängigkeit des zugrunde gelegten Zollverfahrens, § 13 (2) UStG i.V.m. § 21 (2) UStG.

Übernimmt hingegen die bzw. der im Drittland ansässige **Verkäuferin bzw. Verkäufer (= Leistender)** oder eine von ihr bzw. ihm beauftragte dritte Person (z.B. Spedition) die zollrechtliche Abwicklung, liegt eine verzollte und versteuerte Lieferung vor. Der/die Verkäufer/-in als Zollbeteiligte/-r führt eine steuerbare und in der Regel steuerpflichtige Einfuhr durch.

Lösung 2

Lösung Teil 1 zu Beispiel 2 auf Seite 96

Die Lieferbedingungen lauten „verzollt und versteuert“. Daher ist der chinesische Hersteller Zollbeteiligter. Für ihn erfolgt die Abwicklung der Ware in Deutschland zum freien Warenverkehr.

Chinesischer Hersteller

§ 1 (1) Nr. 4 UStG

- Einfuhr
Liegt vor, weil die Ware aus einem Drittland (China) ins Inland eingeführt wird.
- von Gegenständen (Funktionskleidung)
- im Inland
Liegt vor, da die Einfuhr nach Deutschland erfolgt.

Rechtsfolge: Es liegt eine steuerbare Einfuhr vor, § 1 (1) Nr. 4 UStG.
Steuerschuldner ist der chinesische Hersteller, § 13a (2) UStG i.V.m. § 21 (2) UStG.
Die Steuer entsteht in Abhängigkeit des zugrunde gelegten Zollverfahrens, § 13 (2) UStG i.V.m. § 21 (2) UStG.

2.1.2 Ort der Lieferung gemäß § 3 (8) UStG

Bei einer Lieferung, die aus dem Drittland kommt, ist abweichend zur Ortsbestimmung nach § 3 (6) UStG zu prüfen, ob die Sonderregelung § 3 (8) UStG erfüllt ist (A 3.13 UStAE).

§ 3 (8) UStG Gelangt

- ein Gegenstand
- bei der Beförderung oder Versendung
- aus dem Drittlandsgebiet
- ins Inland und
- ist der Lieferer oder sein Beauftragter Schuldner der Einfuhrumsatzsteuer,

Rechtsfolge: so gilt der Ort als im Inland gelegen.

Es erfolgt also eine Ortsverlagerung aus dem Drittland ins Inland. Der Vorgang wird damit für den Lieferer steuerbar.

MERKE:

Zusätzlich zur Einfuhr bewirkt der/die im Drittland ansässige Verkäufer/-in eine steuerbare Lieferung.

Lösung Teil 2 zu Beispiel 2 auf Seite 96

Lösung 2

Chinesischer Hersteller

§ 1 (1) Nr. 1 UStG

- Ein Unternehmer (chinesischer Hersteller)
- liefert
 - § 3 (1) UStG
 - Verschaffung der Verfügungsmacht an einem Gegenstand (Funktionskleidung)
- im Rahmen seines Unternehmens
- gegen Entgelt (3.400,00 €)
- im Inland
 - § 3 (6) UStG

Grundsatz: Versandungslieferung. Der Ort der Lieferung ist dort, wo die Waren an den fremden Dritten übergeben wird (China).

aber:

→ § 3 (8) UStG

- Der Gegenstand der Lieferung gelangt
- bei der Versendung
- aus dem Drittland (China)
- ins Inland und
- der Lieferer oder sein Beauftragter ist Schuldner der Einfuhrumsatzsteuer, da verzollt und versteuert geliefert wird.

Rechtsfolge: Der Ort der Versandungslieferung gilt als im Inland gelegen, § 3 (8) UStG.

Die Lieferung ist damit ein steuerbarer Umsatz gemäß § 1 (1) Nr. 1 UStG.

Das australische Unternehmen Music Ltd. exportiert Didgeridoos u.a. nach Deutschland. An das Unternehmen Bormann GmbH aus Aachen werden 50 Stück zum Preis von jeweils 100,00 € nach Deutschland geliefert. Der Transport erfolgt zunächst mit einem Transporter der Music Ltd. bis zum Flughafen und dann mit dem Flugzeug nach Frankfurt. Die Lieferbedingungen lauten „unverzollt und unversteuert“.

Beispiel 3

Music Ltd.

§ 1 (1) Nr. 1 UStG

- Lieferung
 - § 3 (1) UStG
 - Verschaffung der Verfügungsmacht an einem Gegenstand (Didgeridoos)
- eines Unternehmers (Music Ltd.)
- im Rahmen seines Unternehmens
- gegen Entgelt (5.000,00 €)
- nicht im Inland
 - § 3 (6) UStG

Versendungslieferung. Ort ist dort, wo die Ware an den Spediteur übergeben wird (Australien).

Rechtsfolge: Die Lieferung ist gemäß § 1 (1) Nr. 1 UStG nicht steuerbar.

Lösung 3

Bormann GmbH

Da die Lieferbedingungen „unverzollt und unverteuert“ lauten, ist Zollbeteiligter die Bormann GmbH. Für sie wird die Ware in Deutschland zum freien Verkehr abgefertigt.

§ 1 (1) Nr. 4 UStG

- Einfuhr
 - Liegt vor, weil die Ware aus einem Drittland (Australien) ins Inland eingeführt wird.
- von Gegenständen (Didgeridoos)
- im Inland
 - Liegt vor, da die Einfuhr nach Deutschland erfolgt.

Rechtsfolge: Es liegt eine steuerbare Einfuhr gemäß § 1 (1) Nr. 4 UStG vor.

Steuerschuldner ist die Bormann GmbH, § 13a (2) UStG i. V. m. § 21 (2) UStG.

Die Steuer entsteht in Abhängigkeit des zugrunde gelegten Zollverfahrens, § 13 (2) UStG i. V. m. § 21 (2) UStG.

Beispiel 4

Die neuseeländische Unternehmerin Karyn Blank verkauft original Maori-Handwerkskunst unter anderem nach Deutschland. Sie verkauft Kunstgegenstände an den Importeur Bricks uG aus Erfurt zum Preis von 5.000,00 €. Der Transport erfolgt per Schiff; die Lieferbedingungen lauten „verzollt und versteuert“.

Lösung 4**Karyn Blank**

§ 1 (1) Nr. 1 UStG

- Lieferung
 - § 3 (1) UStG
 - Verschaffung der Verfügungsmacht an einem Gegenstand (Maori- Kunstgegenstände)
- eines Unternehmers (Karyn Blank)
- im Rahmen des Unternehmens
- gegen Entgelt (5.000,00 €)
- im Inland
 - § 3 (6) UStG

Grundsatz: Versandungslieferung. Der Ort ist dort, wo die Ware an den Spediteur übergeben wird (Neuseeland).

aber:

- § 3 (8) UStG
 - Der Gegenstand der Lieferung gelangt
 - bei der Versendung
 - aus dem Drittlandsgebiet (Neuseeland)
 - ins Inland und
 - der Lieferer oder sein Beauftragter ist Schuldner der Einfuhrumsatzsteuer, da die Lieferbedingungen „verzollt und versteuert“ lauten.

Rechtsfolge: Der Ort der Versandungslieferung gilt als im Inland gelegen, § 3 (8) UStG.

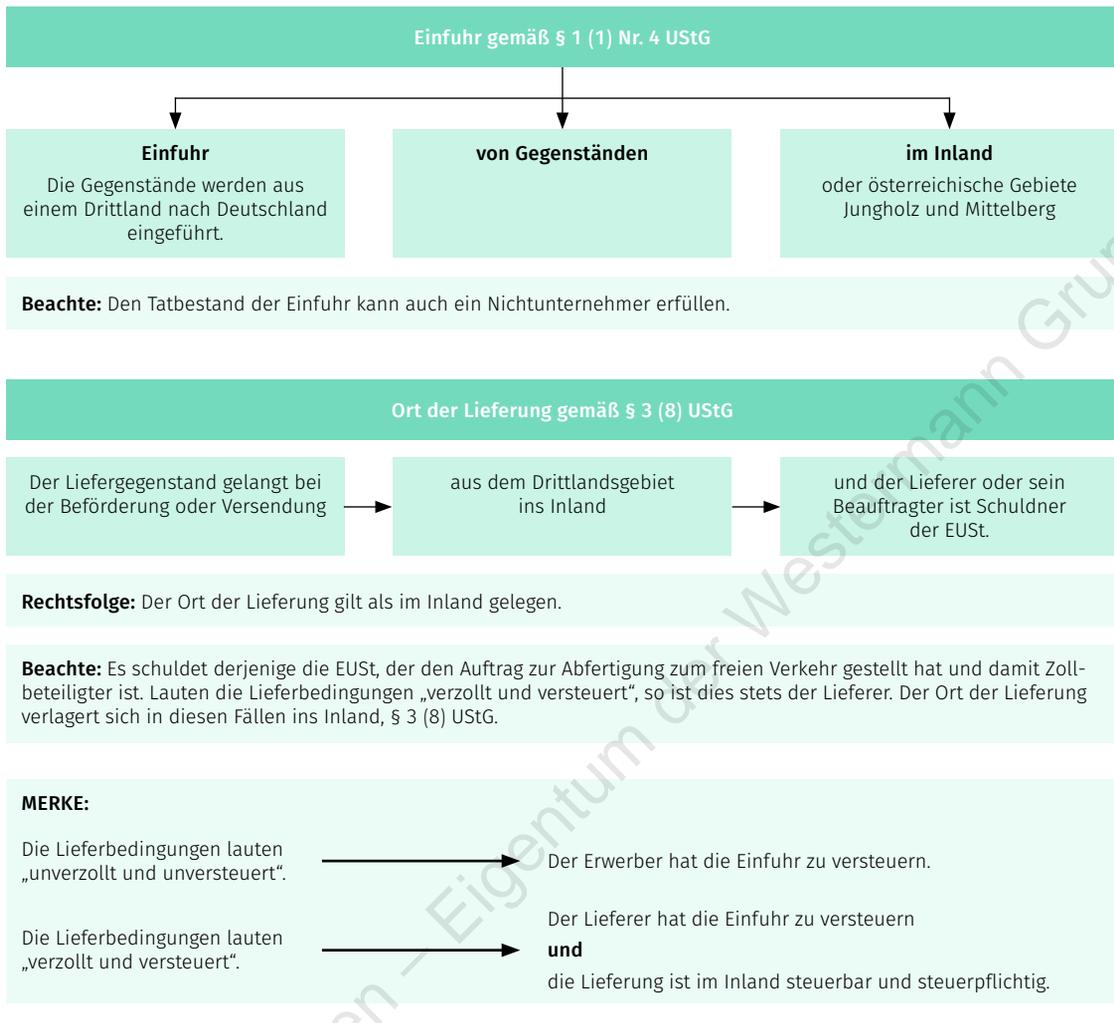
Rechtsfolge: Die Lieferung ist gemäß § 1 Abs.1 Nr. 1 UStG steuerbar.

§ 1 (1) Nr. 4 UStG

Da die Lieferbedingungen „verzollt und versteuert“ lauten, ist Zollbeteiligte Karyn Blank. Für sie wird die Ware in Deutschland zum freien Verkehr abgefertigt.

- Einfuhr
 - Liegt vor, weil die Ware aus einem Drittland (Neuseeland) ins Inland eingeführt wird.
- von Gegenständen (Maori Kunstwerke)
- im Inland
 - Liegt vor, da die Einfuhr nach Deutschland erfolgt.

Rechtsfolge: Karyn Blank tätigt eine steuerbare Einfuhr gemäß § 1 (1) Nr. 4 UStG.



2.1.3 Bemessungsgrundlage

Die Bemessungsgrundlage errechnet sich auf Basis des Zollwertes des Gegenstandes zuzüglich folgender Beträge: § 11 UStG

- Einfuhrabgaben, Steuern und sonstige Abgaben, die im Ausland entstanden sind,
- Zoll und Verbrauchsteuern, die der Zoll erhebt,
- Kosten der Vermittlung der Lieferung,
- Kosten der Beförderung bis zum ersten Bestimmungsort im Gemeinschaftsgebiet.

2.1.4 Steuersatz, Vorsteuerabzug

Der Steuersatz richtet sich nach dem für die Lieferung geltenden Steuersatz gemäß § 12 UStG.

Die entstandene EUSt kann als Vorsteuer geltend gemacht werden, § 15 (1) Nr. 2 UStG.

§ 12 UStG,
§ 15 (1)
Nr. 2 UStG
A 15.8
UStAE

2.1.5 Buchungen

Lauren die Lieferbedingungen „unverzollt und unversteuert“, ist der Erwerber Steuerschuldner der Einfuhrumsatzsteuer und der Zollgebühren, die bei der Zollabfertigung entstehen. Der Verkäufer tätigt eine Lieferung, die allerdings nach § 1 (1) Nr. 1 UStG nicht steuerbar ist.

Grund: Der Ort der Lieferung liegt gemäß § 3 (6) nicht im Inland. Der Verkäufer stellt daher eine Rechnung ohne Steuerausweis aus. Die vom Zoll berechneten Einfuhrabgaben werden getrennt gebucht.

Beispiel 1

Ein US-amerikanischer Hersteller aus Washington liefert Maschinenbauteile unverzollt und unversteuert nach Deutschland. Er berechnet seinem Kunden, dem Unternehmer Kurt Mahler aus Aurich, den Warenwert i. H. v. 10.000,00 €; es erfolgt kein Steuerausweis. Die Ware wird über den Seeweg im Auftrag von Kurt Mahler nach Deutschland verschifft.

Die Spedition berechnet Herrn Mahler bei Anlieferung gegen Barzahlung:

Transportkosten	1.000,00 €
+ Versicherung	200,00 €
+ verauslagter Zoll	500,00 €
+ verauslagte EUSt	2.223,00 €
= zu zahlen	3.923,00 €

Lösung 1

	Soll	Haben
5599 Einfuhren	10.000,00 €	
an 3310 Verbindlichkeiten a. LL.		10.000,00 €
	Soll	Haben
5800 Bezugskosten	1.200,00 €	
1433 Entstandene Einfuhrumsatzsteuer	2.223,00 €	
5840 Zölle und Einfuhrabgaben	500,00 €	
an 1600 Kasse		3.923,00 €

Bei Buchungen, die zu einer Veränderung der Bemessungsgrundlage führen (Nachlässe wegen Mängeln, Zahlung mit Skonto, Bonuszahlung), muss eine Korrektur der EUSt erfolgen.

Beispiel 1**Fortsetzung**

Der US-amerikanische Hersteller gibt Herrn Mahler aufgrund von leichten Qualitätsmängeln einen Preisnachlass in Höhe von 200,00 € auf den Warenwert. Herr Mahler erhält beim Zollamt entsprechend 38,00 € EUSt bar erstattet.

Lösung 1**Fortsetzung**

	Soll	Haben
3310 Verbindlichkeiten a. LL.	200,00 €	
an 5599 Einfuhren		200,00 €
	Soll	Haben
1600 Kasse	38,00 €	
an 1433 Entstandene Einfuhrumsatzsteuer		38,00 €

Ein kanadischer Hersteller aus Toronto liefert Gymnastikgeräte verzollt und versteuert. Die Ware wird im Auftrag des kanadischen Herstellers auf dem Seeweg von Kanada nach Deutschland verschifft. Er stellt der Unternehmerin Brinkmann folgende Rechnung aus:

Beispiel 2

Warenwert	10.000,00 €
+ Frachtkosten bis Grenze	800,00 €
+ Versicherung	200,00 €
=	11.000,00 €
+ Zoll	500,00 €
+ Frachtkosten Inland	200,00 €
=	11.700,00 €
+ Umsatzsteuer 19%	2.223,00 €
= zu zahlen	13.923,00 €

Erfolgt die Lieferung verzollt und versteuert, tätigt der Verkäufer eine steuerbare Lieferung gemäß § 1 (1) Nr. 1 UStG.

Grund: Der Ort der Lieferung ist gemäß § 3 (8) UStG im Inland. Die Lieferung ist steuerpflichtig. Der Verkäufer stellt eine Rechnung mit Steuerausweis aus. Die Buchung der Eingangsrechnung wird analog zu einer inländischen Eingangsrechnung auf dem entsprechenden Warenkonto und Vorsteuer erfasst.

	Soll	Haben
5200 Wareneingang	11.000,00 €	
5800 Bezugskosten	700,00 €	
1400 Abziehbare Vorsteuer	2.223,00 €	
an 3310 Verbindlichkeiten a. LL.		13.923,00 €

Lösung 2

Bei Buchungen, die zu einer Veränderung der Bemessungsgrundlage führen (Nachlässe wegen Mängeln, Zahlung mit Skonto, Bonuszahlung), muss eine Korrektur über die Konten Nachlässe (5700 oder 5701), Skonti (5702 oder 5703) oder Boni (5704 oder 5705) sowie der Vorsteuer erfolgen.

Fortsetzung

Der kanadische Hersteller gibt Frau Brinkmann aufgrund von leichten Qualitätsmängeln einen Preisnachlass i. H. v. 500,00 € auf den Warenwert zzgl. 95,00 € Umsatzsteuer. Die Rechnung wird um 595,00 € gekürzt.

Beispiel 2

Fortsetzung

	Soll	Haben
3310 Verbindlichkeiten a. LL.	595,00 €	
an 5700 Nachlässe		500,00 €
1400 Abziehbare Vorsteuer		95,00 €

Lösung 2

Aufgaben

- Die Privatperson Martin Panne erwirbt während eines USA-Aufenthalts im Mai eine US-Motorrad für 4.000,00 € von einem amerikanischen Händler. Der Händler organisiert im Auftrag für Herrn Panne den Transport. Herr Panne erhält vom Münchner Zoll im Juli einen Brief mit der Aufforderung, die erforderlichen Einfuhrformalitäten zu erledigen sowie die EUSt und Zollgebühren zu zahlen.

Bestimmen Sie unter Angabe der Rechtsgrundlagen die Umsatzart, den Steuerschuldner, die Entstehung der EUSt, die Bemessungsgrundlage sowie den Steuersatz und geben Sie an, ob Herr Panne die EUSt als Vorsteuer geltend machen kann.

2. Der Lampenhändler „Lichtflut“, Hannover, kauft am 10.09. bei einem brasilianischen Hersteller in Rio de Janeiro Lampen. Die Ware im Wert von 3.000,00 € wird im Auftrag des brasilianischen Unternehmers durch eine Spedition von Rio nach Hamburg befördert. Die Zollabwicklung in Hamburg übernimmt am 01.10. der Spediteur. Die Lieferbedingungen lauten „frei Haus“ und „verzollt und versteuert“. Die Lampen werden am gleichen Tag in Hamburg an eine andere Spedition übergeben, die die Ware zum Kunden nach Hannover transportiert und übergibt.

Der leistende Unternehmer weist in seiner Rechnung folgende Positionen aus:

• Zollwert	3.200,00 €
• Warenwert inkl. aller Transportkosten	3.500,00 €
• Zollgebühren	145,45 €
• EUSt	692,64 €

- a) Bestimmen Sie unter Angabe der Rechtsgrundlagen die Umsatzart, den Steuerschuldner, die Entstehung der EUSt, die Bemessungsgrundlage sowie den Steuersatz.
- b) Nehmen Sie die Buchung der Eingangsrechnung aus Sicht des Unternehmens „Lichtflut“ vor.
3. Der Einkäufer des Frankfurter „Porzellanhaus“ erwirbt bei einer Lieferanten-Akquise in Mexiko von einem mexikanischen Künstler aus Mexiko-Stadt eine Serie handgefertigter Vasen im Wert von 800,00 €. Die Bezahlung erfolgt sofort bar. Der Einkäufer nimmt die Waren direkt mit. Am Frankfurter Zoll wickelt er die Formalitäten ab und bezahlt er die fällige EUSt in Höhe von 152,00 € bar.
- a) Bestimmen Sie unter Angabe der Rechtsgrundlagen die Umsatzart, den Steuerschuldner, die Entstehung der EUSt, die Bemessungsgrundlage sowie den Steuersatz.
- b) Nehmen Sie die Buchungen aus Sicht des Porzellanhauses vor.

2.2 Innergemeinschaftlicher Erwerb (igE)

2.2.1 Tatbestandsmerkmale

Beispiel 1

Die Unternehmerin Brinkmann aus Frankfurt a.M. schließt mit einem spanischen Sportartikelhersteller einen Vertrag über Sportschuhe zum Warenwert in Höhe von 7.200,00 € ab. Frau Brinkmann holt die Ware mit dem eigenen Lkw in Barcelona ab. Beide Unternehmer verfügen über eine USt-IdNr ihres jeweiligen Landes.

Lösung 1

Spanischer Hersteller

§ 1 (1) Nr. 1 UStG

- Ein Unternehmer (spanischer Hersteller)
 - liefert
 - § 3 (1) UStG
 - Verschaffung der Verfügungsmacht an einem Gegenstand (Sportschuhe)
 - im Rahmen seines Unternehmens
 - gegen Entgelt (7.200,00 €)
 - nicht im Inland
 - § 3 (6) UStG
- Beförderungslieferung. Der Ort ist dort, wo die Beförderung beginnt (Spanien).

Rechtsfolge: Die Lieferung ist gemäß § 1 (1) Nr. 1 UStG nicht steuerbar.

Der spanische Sportartikelhersteller stellt eine Rechnung ohne Umsatzsteuerausweis aus.

Über die Prüfung des Tatbestandes gemäß § 1 (1) Nr. 1 UStG erfolgt keine Besteuerung in Deutschland. Um die in Kapitel 1 beschriebene Besteuerung im Bestimmungsland (Deutschland) zu erreichen, wird eine andere gesetzliche Regelung benötigt.

Wird Ware aus dem Gemeinschaftsgebiet ins Inland geliefert, erfolgt keine Abwicklung über den Zoll. Unter bestimmten Voraussetzungen wird die Besteuerung auf den Erwerber übertragen. Liegen diese vor, spricht man von einem **innergemeinschaftlichen Erwerb (igE)**.

Der igE stellt für den Leistungsempfänger (= Erwerber/-in, Käufer/-in) einen steuerbaren und in der Regel steuerpflichtigen Umsatz dar.

Hiernach liegt ein steuerbarer Umsatz vor, wenn

- es sich um einen innergemeinschaftlichen Erwerb
- gegen Entgelt
- im Inland

handelt.

Unter welchen Voraussetzungen ein innergemeinschaftlicher Erwerb vorliegt, ist in §§ 1a, 1b UStG geregelt.

Gemäß § 1a (1) UStG liegt ein innergemeinschaftlicher Erwerb unter folgenden Voraussetzungen vor:

- § 1a (1) Nr. 1 UStG
Ein Gegenstand gelangt bei einer Lieferung an den Abnehmer aus dem Gebiet eines Mitgliedstaates in das Gebiet eines anderen oder in die in § 1 (3) UStG bezeichneten Gebiete.
Es muss also eine bewegte Lieferung von einem Mitgliedstaat in einen anderen vorliegen.
- § 1a (1) Nr. 2a UStG
Der Erwerber ist ein Unternehmer, der den Gegenstand für sein Unternehmen erwirbt.
Damit der Lieferer erkennt, dass diese Voraussetzung erfüllt ist, verwendet der Erwerber seine USt-IdNr. Sie weist ihn als Unternehmer aus und der Unternehmer gibt zu erkennen, dass er den Gegenstand für sein Unternehmen erwirbt.

oder

- § 1a (1) Nr. 2b UStG
Der Erwerber ist eine juristische Person, die nicht Unternehmer ist oder die den Gegenstand nicht für ihr Unternehmen erwirbt.
- § 1a (1) Nr. 3a UStG
Der Lieferer ist Unternehmer und wird gegen Entgelt im Rahmen seines Unternehmens tätig

und

- § 1a (1) Nr. 3b) UStG
er ist kein Kleinunternehmer.

Ein Kleinunternehmer ist ein Unternehmer, der wegen Geringfügigkeit keine Umsatzsteuer ausweisen darf und im Gegenzug auch keinen Vorsteuerabzug hat.

Verwendet der Lieferer in der Rechnung seine USt-IdNr und erstellt er die Rechnung unter Hinweis auf die Steuerbefreiung seiner Lieferung als innergemeinschaftliche Lieferung, so kann der Erwerber davon ausgehen, dass die Voraussetzung gegeben ist.

Unternehmen, die für ihr Unternehmen Leistungen aus dem Gemeinschaftsgebiet erhalten oder in dieses tätigen, müssen folglich über eine **USt-IdNr** verfügen. Deutsche Unternehmen erhalten diese beim Bundeszentralamt für Steuern (BZSt), Unternehmen in anderen EU-Ländern bei der jeweils für sie zuständigen Behörde.

§ 1 (1) Nr. 5
UStG

§ 1a (1)
UStG

§ 19 UStG

A 3d.1 (3)
UStAE

2.2.2 Grundfall des innergemeinschaftlichen Erwerbs

2.2.2.1 Tatbestandsmerkmale

Beispiel 1

Die Unternehmerin Brinkmann aus Frankfurt a.M. schließt mit einem spanischen Sportartikelhersteller einen Vertrag über Sportschuhe zum Warenwert in Höhe von 7.200,00 € ab. Frau Brinkmann holt die Ware mit dem eigenen Lkw in Barcelona ab. Beide Unternehmer verfügen über eine USt-IdNr ihres jeweiligen Landes.

Lösung 1

Unternehmerin Brinkmann

§ 1 (1) Nr. 5 UStG

- innergemeinschaftlichen Erwerb

→ § 1a UStG

- § 1a (1) Nr. 1 UStG

Ein Gegenstand (Sportschuhe) gelangt bei einer Lieferung an den Abnehmer aus dem Gebiet eines Mitgliedstaates (Spanien) in das Gebiet eines anderen (Deutschland).

- § 1a (1) Nr. 2a UStG

Die Erwerberin (Frau Brinkmann) ist Unternehmerin, die den Gegenstand für ihr Unternehmen erwirbt.

- § 1a (1) Nr. 3a UStG

Der Lieferer (spanischer Sportartikelhersteller) ist Unternehmer und wird gegen Entgelt im Rahmen seines Unternehmens tätig

und

- § 1a (1) Nr. 3b UStG

er ist kein Kleinunternehmer.

Rechtsfolge: Es handelt sich um einen innergemeinschaftlichen Erwerb.

- gegen Entgelt (7.200,00 €)
- im Inland (die Ortsbestimmung erfolgt nach § 3d UStG; darauf wird in Kapitel 2.2.2.2 näher eingegangen).

Rechtsfolge: Es handelt sich um einen steuerbaren innergemeinschaftlichen Erwerb gemäß § 1 (1) Nr. 5 UStG.

Beispiel 2

Der albanische Exporteur Ivo Nowak aus Tirana verkauft Maschinen an den deutschen Importeur Alex Bauer aus München. Der Warenwert hierfür beträgt 100.000,00 €. Den Transport übernimmt Ivo Nowak mit einem eigenen Lkw. Er fährt zwar durch verschiedene EU-Länder, fertigt die Maschinen aber erst an der deutschen Grenze zum freien Verkehr ab. Die Lieferbedingungen lauten „verzollt und versteuert“.

Lösung 2

Ivo Nowak

Es liegt kein innergemeinschaftlicher Erwerb vor, da die Maschinen nicht aus einem anderen Mitgliedstaat nach Deutschland gelangen. Deshalb sind § 1 (1) Nr. 1 UStG sowie § 1 (1) Nr. 4 UStG zu prüfen.

§ 1 Abs.1 Nr. 1 UStG

- Lieferung
- → § 3 (1) UStG
Verschaffung der Verfügungsmacht an einem Gegenstand (Maschinen)
- eines Unternehmers (Ivo Nowak)
- im Rahmen seines Unternehmens
- gegen Entgelt (10.000,00 €)
- im Inland
→ § 3 (6) UStG

Grundsatz: Es handelt sich um eine Beförderungslieferung. Der Ort ist dort, wo die Beförderung beginnt (Tirana, Albanien).

aber:

- § 3 (8) UStG Ausnahme
- Der Gegenstand der Lieferung gelangt
- bei der Beförderung
- aus dem Drittlandsgebiet (Albanien)
- ins Inland.

Die Ware wird erst an der deutschen Grenze zum freien Verkehr abgefertigt. Ivo Nowak darf nur durch die anderen Länder durchfahren, nicht aber die Ware dort verkaufen.

und

- der Lieferer oder sein Beauftragter ist Schuldner der Einfuhrumsatzsteuer, da die Lieferbedingungen „verzollt und versteuert“ lauten.

Rechtsfolge: Der Ort der Versandungslieferung gilt als im Inland gelegen, § 3 (8) UStG.

Rechtsfolge: Die Lieferung ist gemäß § 1 (1) Nr. 1 UStG steuerbar.

§ 1 (1) Nr. 4 UStG

Da die Lieferbedingungen „verzollt und versteuert“ lauten, ist Zollbeteiligter Ivo Nowak. Für ihn wird die Ware in Deutschland zum freien Verkehr abgefertigt.

- Einfuhr
 - Liegt vor, weil die Ware aus einem Drittland (Albanien) ins Inland eingeführt wird.
- von Gegenständen (Maschinen)
- im Inland
 - Liegt vor, da die Einfuhr nach Deutschland erfolgt.

Rechtsfolge: Ivo Nowak tätigt eine steuerbare Einfuhr gemäß § 1 (1) Nr. 4 UStG.

Es liegt kein innergemeinschaftlicher Erwerb vor, weil die Maschinen nicht aus einem anderen EU-Mitgliedstaat nach Deutschland gelangen.

Abwandlung zu Beispiel 2**Beispiel 3**

Der albanische Exporteur Ivo Nowak aus Tirana verkauft Maschinen an den deutschen Importeur Alex Bauer aus München. Der Preis hierfür beträgt 100.000,00 €. Den Transport übernimmt Ivo Nowak mit einem eigenen Lkw. Er fertigt die Maschinen an der slowenischen Grenze (Slowenien = EU-Mitgliedstaat) zum freien Verkehr ab. Ivo Nowak verwendet seine slowenische und Alex Bauer seine deutsche USt-IdNr.

§ 1 (1) Nr. 4 UStG**Lösung 3**

Da die Ware nun an der slowenischen Grenze zum freien Verkehr von Ivo Nowak abgefertigt wird, liegt keine Einfuhr vor. Die Maschinen gelangen aus einem Mitgliedstaat der EU (Slowenien, dort zum freien Verkehr abgefertigt) in einen anderen Mitgliedstaat (Deutschland).

Deshalb ist § 1 (1) Nr. 5 UStG zu prüfen.

Alex Bauer**§ 1 (1) Nr. 5 UStG**

- innergemeinschaftlichen Erwerb
 - § 1a UStG
 - § 1a (1) Nr. 1 UStG
 - Ein Gegenstand (Maschinen) gelangt bei einer Lieferung an den Abnehmer aus dem Gebiet eines Mitgliedstaates (Slowenien) in das Gebiet eines anderen (Deutschland).
 - § 1a (1) Nr. 2a UStG
 - Der Erwerber (Alex Bauer) ist ein Unternehmer, der den Gegenstand für sein Unternehmen erwirbt.
 - § 1a (1) Nr. 3a UStG
 - Der Lieferer (Ivo Nowak) ist Unternehmer und wird gegen Entgelt im Rahmen seines Unternehmens tätig

und

- § 1a (1) Nr. 3b UStG
er ist kein Kleinunternehmer.

Rechtsfolge: Es handelt sich um einen innergemeinschaftlichen Erwerb.

- gegen Entgelt (100.000,00 €)
- Inland (die Ortsbestimmung erfolgt nach § 3d UStG; darauf wird in Kapitel 2.2.2.1.2 näher eingegangen).

Rechtsfolge: Alex Bauer tätigt einen steuerbaren innergemeinschaftlichen Erwerb gemäß § 1 (1) Nr. 5 UStG.

2.2.2.2 Ort des innergemeinschaftlichen Erwerbs

§ 3d UStG Die Ortsbestimmung erfolgt nach § 3d UStG. Der innergemeinschaftliche Erwerb wird grundsätzlich dort bewirkt, wo sich der Gegenstand am Ende der Beförderung oder Versendung an den Erwerber befindet, § 3d S. 1 UStG.

Beispiel 1

Unternehmerin Sanchez betreibt in München ein spanisches Lebensmittelgeschäft. Sie bekommt von einem spanischen Produzenten aus Madrid verschiedene Wurstwaren im Wert von 500,00 € angeliefert. Frau Sanchez verwendet ihre deutsche USt-IdNr, der spanische Hersteller die seines Landes.

Lösung 1**Unternehmerin Sanchez**

§ 1 (1) Nr. 5 UStG

- innergemeinschaftlichen Erwerb
→ § 1a UStG

- § 1a (1) Nr. 1 UStG

Ein Gegenstand (Lebensmittel) gelangt bei einer Lieferung an den Abnehmer aus dem Gebiet eines Mitgliedstaates (Spanien) in das Gebiet eines anderen (Deutschland).

- § 1a (1) Nr. 2a UStG

Der Erwerber (Frau Sanchez) ist ein Unternehmer, der den Gegenstand für sein Unternehmen erwirbt.

- § 1a (1) Nr. 3a UStG

Der Lieferer (spanischer Produzent) ist Unternehmer und wird gegen Entgelt im Rahmen seines Unternehmens tätig

und

- § 1a (1) Nr. 3b UStG
er ist kein Kleinunternehmer.

Rechtsfolge: Es handelt sich um einen innergemeinschaftlichen Erwerb.

- gegen Entgelt (500,00 €)
- im Inland
→ § 3d S. 1 UStG

Der Ort ist dort, wo sich der Gegenstand am Ende der Beförderung befindet (München).

Rechtsfolge: Es handelt sich um einen steuerbaren innergemeinschaftlichen Erwerb nach § 1 (1) Nr. 5 UStG.

Beachte:

Verwendet der Erwerber jedoch die USt-IdNr eines anderen EU-Mitgliedstaates als dem EU-Land, in dem der Transport endet, so verlagert sich gemäß § 3d S. 2 UStG der Ort des innergemeinschaftlichen Erwerbs in den Staat, vom dem die verwendete USt-IdNr ausgestellt wurde. Weist der Erwerber die Besteuerung im Bestimmungsland nach (also in dem Land, in dem der Transport endet), dann wird die Besteuerung im Land, aus dem die USt-IdNr stammt, rückgängig gemacht.

Ein belgischer Schokoladenhersteller liefert vertragsgemäß mit dem eigenen Lkw von seinem Werk in Brüssel die bestellten Schokoladenpralinen im Wert von 500,00 € zu einem französischen Händler nach Paris. Da der französische Unternehmer auch viele Umsätze in Deutschland tätigt, besitzt er sowohl eine französische als auch eine deutsche USt-IdNr. Er gibt dem belgischen Händler seine deutsche USt-IdNr an.

Beispiel 2

Französischer Händler

Lösung 2

§ 1 (1) Nr. 5 UStG

- innerschweizerischer Erwerb
 - § 1a UStG
 - § 1a (1) Nr. 1 UStG
 - Ein Gegenstand (Pralinen) gelangt bei einer Lieferung an den Abnehmer aus dem Gebiet eines Mitgliedstaates (Belgien) in das Gebiet eines anderen (Frankreich).
 - § 1a (1) Nr. 2a UStG
 - Der Erwerber (Pariser Händler) ist ein Unternehmer, der den Gegenstand für sein Unternehmen erwirbt.
 - § 1a (1) Nr. 3a UStG
 - Der Lieferer (belgischer Unternehmer) ist Unternehmer und wird gegen Entgelt im Rahmen seines Unternehmens tätig

und

- § 1a (1) Nr. 3b UStG
 - er ist kein Kleinunternehmer.

Rechtsfolge: Es handelt sich um einen innerschweizerischen Erwerb.

- gegen Entgelt (500,00 €)
- nicht im Inland
 - § 3d S. 1 UStG

Grundsatz: Der Ort ist dort, wo sich der Gegenstand am Ende der Beförderung befindet (Paris, Frankreich).

Aber:

→ § 3d S. 2 UStG

Der französische Unternehmer verwendet die USt-IdNr eines anderen EU-Mitgliedstaates (Deutschland) als dem EU-Land, in dem die Beförderung endet (Frankreich).

Der Ort verlagert sich gemäß § 3d S. 2 UStG in den Staat, dessen USt-IdNr verwendet wird (Deutschland).

Rechtsfolge: Der Ort ist im Inland gelegen.

Rechtsfolge: Es liegt für den französischen Händler ein steuerbarer innerschweizerischer Erwerb in Deutschland gemäß § 1 (1) Nr. 5 UStG vor.

Ein Berliner Modelabel erwirbt von einem portugiesischen Designer verschiedene T-Shirts im Warenwert von 1.350,00 €. Die Ware wird mit einem Paketdienstleister angeliefert. Das Berliner Unternehmen verwendet irrtümlicherweise seine polnische USt-IdNr.

Beispiel 3

Berliner Modelabel

Lösung 2

§ 1 (1) Nr. 5 UStG

- innerschweizerischen Erwerb
 - § 1a UStG
 - § 1a (1) Nr. 1 UStG
 - Ein Gegenstand (T-Shirt) gelangt bei einer Lieferung an den Abnehmer aus dem Gebiet eines Mitgliedstaates (Portugal) in das Gebiet eines anderen (Deutschland).
 - § 1a (1) Nr. 2a UStG
 - Der Erwerber (Berliner Modelabel) ist ein Unternehmer, der den Gegenstand für sein Unternehmen erwirbt.
 - § 1a (1) Nr. 3a UStG
 - Der Lieferer (portugiesischer Designer) ist Unternehmer und wird gegen Entgelt im Rahmen seines Unternehmens tätig

und

- § 1a (1) Nr. 3b UStG
er ist kein Kleinunternehmer.

Rechtsfolge: Es handelt sich um einen innergemeinschaftlichen Erwerb.

- gegen Entgelt (1.350,00 €)
- im Inland
→ § 3d S. 1 UStG

Grundsatz: Der Ort ist dort, wo sich der Gegenstand am Ende der Versendung befindet (Berlin).

aber:

→ § 3d S. 2 UStG

Der deutsche Unternehmer verwendet die USt-IdNr eines anderen EU-Mitgliedstaates (Polen) als dem EU-Land, in dem die Beförderung endet (Deutschland).

Der Ort verlagert sich gemäß § 3d S. 2 UStG in den Staat, dessen USt-IdNr verwendet wird (Polen).

Rechtsfolge: Der Ort ist nicht im Inland gelegen.

Rechtsfolge: Es liegt für das Modelabel kein innergemeinschaftlicher Erwerb in Deutschland gemäß § 1 (1) Nr. 5 UStG vor, der Vorgang ist in Deutschland nicht steuerbar.

Inneregemeinschaftlicher Erwerb gemäß § 1 (1) Nr. 5 UStG

inneregemeinschaftlicher Erwerb
§ 1a UStGim Inland
§ 3d UStG

gegen Entgelt

§ 1a (1) Nr. 1 UStG

Der Gegenstand gelangt aus einem EU-Mitgliedstaat in einen anderen EU-Mitgliedstaat.

§1a (a) Nr. 2 UStG

Der Erwerber ist Unternehmer, der den Gegenstand für sein Unternehmen erwirbt.

§1 (1) Nr. 3 UStG

Der Lieferer ist Unternehmer und liefert in Rahmen seines Unternehmens und ist kein Kleinunternehmer

Ortsbestimmung nach § 3d UStG

Der Empfänger verwendet eine dem Bestimmungsländ entsprechende USt-IdNr.

Der innergemeinschaftliche Erwerb wird in dem Land bewirkt, in dem sich der Gegenstand am Ende der Beförderung/Versendung befindet.

Der Empfänger verwendet eine vom Bestimmungsländ abweichende USt-IdNr.

Der innergemeinschaftliche Erwerb ist in dem Land bewirkt, dessen USt-IdNr verwendet wird.

Beachte: Weist der Erwerber die Besteuerung im Bestimmungsländ nach, dann wird die Besteuerung im Land, aus dem die USt-IdNr stammt, rückgängig gemacht.

2.2.2.3 Steuerfreiheit, Steuerschuldner, Steuerentstehung

Der innergemeinschaftliche Erwerb stellt für den/die Käufer/-in einen steuerbaren und in der Regel steuerpflichtigen Umsatz dar. Unter Berücksichtigung des § 4b UStG sind innergemeinschaftliche Erwerbe, die für die Verwendung bestimmter steuerfreier Umsätze des § 4 UStG vorgesehen sind, steuerbar, aber steuerfrei.

§ 4b UStG

Der Leistungsempfänger (= Käufer/-in, Erwerber/-in) ist **Steuerschuldner** der Umsatzsteuer.

§ 13a (1)
Nr. 2 UStG

Die **Steuer entsteht** mit Ausstellung der Rechnung, spätestens jedoch mit Ablauf des dem Erwerb folgenden Kalendermonats. Die Zahlung der Rechnung spielt keine Rolle.

§ 13 (1)
Nr. 6 UStG

Eine Bremer Unternehmerin bestellt im Juli bei einem dänischen Händler Waren. Es liegt nachweislich ein für die deutsche Unternehmerin steuerbarer und steuerpflichtiger innergemeinschaftlicher Erwerb vor. Die Waren werden im September 01 in Bremen durch eine Spedition angeliefert. Der dänische Unternehmer stellt die Rechnung mit Datum 15.09.01. Die Bremer Unternehmerin erhält sie noch im selben Monat. Die Zahlung wird im Oktober geleistet.

Beispiel 1

Die Steuer entsteht mit Ausstellung der Rechnung: 15.09.01.

Lösung 1

Ein Unternehmer aus Lübeck bestellt im April bei einem maltesischen Händler Waren. Es liegt nachweislich ein für den deutschen Unternehmer steuerbarer und steuerpflichtiger innergemeinschaftlicher Erwerb vor. Die Waren werden im August 01 in Lübeck beim Unternehmer angeliefert. Die Rechnungsausstellung des maltesischen Händlers erfolgt am 25.10.01. Der Unternehmer aus Lübeck erhält sie noch im Oktober 01. Die Zahlung erfolgt im November.

Beispiel 2

Die Steuer entsteht mit Ausstellung der Rechnung am 25.10.01, spätestens jedoch mit Ablauf des dem Erwerb folgenden Kalendermonats, hier September 01.

Lösung 2

2.2.2.4 Bemessungsgrundlage, Steuersatz, Vorsteuerabzug

Die Bemessungsgrundlage wird beim **innergemeinschaftlichen Erwerb** nach dem Entgelt bemessen.

§ 10 (1)
UStG

Der Steuersatz richtet sich nach dem für die Lieferung geltenden Steuersatz gemäß § 12 UStG. Gemäß § 15 (1) Nr. 3 UStG kann die Umsatzsteuer aus einem innergemeinschaftlichem Erwerb als Vorsteuer geltend gemacht werden, sofern der innergemeinschaftliche Erwerb im Inland bewirkt wird. Der Vorsteuerabzug entsteht in dem Zeitpunkt, in dem die Erwerbsteuer entsteht, A 15.10 (3) UStAE.

§ 12 UStG

§ 15 (1)
Nr. 3 und
(3) UStG

A 15.10
UStAE

Zusammenfassendes Beispiel

Süßwarenhändlerin Sweety aus Aachen schließt im Februar mit einem finnischen Produzenten einen Vertrag über die Lieferung traditioneller finnischer Weihnachtsspezialitäten ab. Beide Unternehmer verwenden die USt-IdNr ihres Landes. Die Süßwaren im Wert von 1.500,00 € werden im Oktober durch den finnischen Hersteller in Aachen angeliefert. Die Rechnung wird am 02.12.01 ausgestellt und sofort elektronisch an Frau Sweety übermittelt.

Beispiel

Unternehmerin Sweety

§ 1 (1) Nr. 5 UStG

- innergemeinschaftlicher Erwerb
 - § 1a UStG
 - § 1a (1) Nr. 1 UStG

Ein Gegenstand (Weihnachtsspezialitäten) gelangt bei einer Lieferung an den Abnehmer aus dem Gebiet eines Mitgliedstaates (Finnland) in das Gebiet eines anderen (Deutschland).

Lösung

- § 1a (1) Nr. 2a UStG
Der Erwerber (Frau Sweety) ist eine Unternehmerin, die den Gegenstand für ihr Unternehmen erwirbt.
- § 1a (1) Nr. 3a UStG
Der Lieferer (finnischer Produzent) ist Unternehmer und wird gegen Entgelt im Rahmen seines Unternehmens tätig

und

- § 1a (1) Nr. 3b UStG
er ist kein Kleinunternehmer.

Rechtsfolge: Es handelt sich um einen innergemeinschaftlichen Erwerb

- gegen Entgelt (1.500,00 €)
- im Inland
→ § 3d S. 1 UStG

Der Ort ist dort, wo sich der Gegenstand am Ende der Beförderung befindet (Aachen).

Rechtsfolge: Es handelt sich um einen steuerbaren innergemeinschaftlichen Erwerb nach § 1 (1) Nr. 5 UStG.

Eine Steuerbefreiung nach § 4b UStG liegt nicht vor. Der innergemeinschaftliche Erwerb ist daher steuerpflichtig.

Die Steuer entsteht mit Ausstellung der Rechnung am 02.12.01, spätestens jedoch mit Ablauf des dem Erwerb folgenden Kalendermonats, § 13 (1) Nr. 6 UStG; also **November**.

Unternehmerin Sweety ist Steuerschuldnerin gemäß § 13a (1) Nr. 2 UStG.

Aufgaben

1. Die Unternehmerin Ader betreibt in Aachen eine Modeboutique. Sie erwirbt von einem italienischen Händler Sommerkleider im Wert von 1.200,00 €. Frau Ader holt die Ware am 15.05. mit dem eigenen Lkw in Mailand ab. Beide Unternehmer sind regelversteuernde Unternehmer und zum Vorsteuerabzug berechtigt. Sie verwenden ihre jeweilige USt-IdNr. Die Rechnung über 600,00 € netto geht Frau Ader am 10.07. zu.

Entscheiden und begründen Sie, ob ein steuerbarer und ggfs. steuerpflichtiger Erwerb vorliegt. Geben Sie auch den Ort des innergemeinschaftlichen Erwerbs an. Bestimmen Sie außerdem den Ort und die Steuerbarkeit der Lieferung.
2. Der Unternehmer Nguyen aus Bremen importiert aus Ungarn Stühle für sein Möbelgeschäft. Die Ware wird mit einer Spedition im Auftrag des ungarischen Händlers nach Bremen geliefert. Beide Unternehmer sind regelversteuernde Unternehmer, zum Vorsteuerabzug berechtigt und verwenden ihre jeweilige USt-IdNr. Die Rechnung in Höhe von 3.200,00 € netto geht Herr Nguyen mit Zustellung der Ware am 22.10. zu. Bei der Sichtung der Ware werden kleinere Mängel festgestellt. Der ungarische Händler gewährt deshalb einen Preisnachlass in Höhe von 5%. Herr Nguyen überweist am 11.11. den Restbetrag unter Abzug von 2% Skonto.
 - a) Entscheiden und begründen Sie, ob ein steuerbarer und ggfs. steuerpflichtiger Erwerb vorliegt. Prüfen Sie dabei auch den Ort des innergemeinschaftlichen Erwerbs. Bestimmen Sie außerdem den Ort und die Steuerbarkeit der Lieferung.
 - b) Nehmen Sie die Buchungen bei Rechnungseingang, zum Zeitpunkt des Nachlasses sowie zum Zeitpunkt der Zahlung vor.
3. Der Unternehmer Kovac hat Ende des vorigen Jahres ein Unternehmen in Saarbrücken eröffnet, das Server für Firmen nach EU-Datenschutzrechtlichen Vorgaben wartet. Aus Luxemburg importiert er zwei Hochleistungs-PCs im Gesamtwert von 5.000,00 € für sein Unternehmen. Darüber hinaus tätigt er in keinem weiteren EU-Land Käufe. Herr Kovac ist Kleinunternehmer gemäß § 19 UStG und hat nicht optiert. Sein Geschäftspartner verwendet die luxemburgische USt-IDNr.

Entscheiden und begründen Sie, ob ein steuerbarer und ggfs. steuerpflichtiger Erwerb vorliegt. Gehen Sie auch auf den Ort des innergemeinschaftlichen Erwerbs ein. Bestimmen Sie außerdem den Ort der Lieferung und die Steuerbarkeit der Lieferung.

2.2.3 Innergemeinschaftliches Verbringen (igV)

Warenbewegungen zwischen zwei Betriebsstätten innerhalb von Deutschland stellen nicht steuerbaren Innenumsatz dar.

Bei grenzüberschreitenden Warenbewegungen zwischen zwei Betriebsstätten des gleichen Unternehmers innerhalb des Gemeinschaftsgebietes und bei **nicht nur vorübergehender** Verwendung des Gegenstands im Bestimmungsmitgliedstaat fingiert § 1a (2) UStG einen innergemeinschaftlichen Erwerb gegen Entgelt = **rechtsgeschäftsloses Verbringen, grenzüberschreitender Innenumsatz**.

Hierbei ist es unerheblich, ob der Unternehmer den Gegenstand selbst befördert oder ob er die Beförderung durch eine/-n selbstständige/-n Beauftragte/-n ausführen oder besorgen lässt.

Der Unternehmer gilt im EU-Ausgangsstaat als Lieferer, im Inland als Erwerber.

§ 1 (1) Nr. 5 UStG

- innergemeinschaftlicher Erwerb
- gegen Entgelt
 - § 1a (2) UStG
 - Verbringen eines Gegenstands des Unternehmens
 - aus dem übrigen Gemeinschaftsgebiet
 - ins Inland
 - durch einen Unternehmer
 - zu seiner Verfügung,
 - ausgenommen zu einer nur vorübergehenden Verwendung.

Rechtsfolge: Es liegt ein innergemeinschaftlicher Erwerb vor, der als innergemeinschaftlicher Erwerb gegen Entgelt gilt. Somit sind zwei der drei Tatbestandsmerkmale des § 1 (1) Nr. 5 UStG erfüllt.

- im Inland, § 3d UStG.

Rechtsfolge: Es liegt ein steuerbarer innergemeinschaftlicher Erwerb gemäß § 1 (1) Nr. 5 UStG vor.

Eine **nicht nur vorübergehende Verwendung**, d.h. eine dauerhafte Verwendung, liegt vor, wenn der Unternehmer den Gegenstand im Bestimmungsland dem Anlagevermögen zuführt bzw. als Roh-, Hilfs- oder Betriebsstoff verarbeitet oder verbraucht bzw. als Handelsware für den Verkauf bestimmt.

Beim **innergemeinschaftlichen Verbringen** entspricht die Bemessungsgrundlage dem Einkaufspreis zuzüglich der Nebenkosten bzw. der Selbstkosten zum Zeitpunkt des Umsatzes.

A 1a.2
UStAE

§ 1a (2)
UStG

§ 10 (4)
Nr. 1 UStG

Der belgische Unternehmer van den Heuvel verbringt eine Maschine aus seinem Unternehmen in Lonzen (Belgien) in seine Zweigstelle nach Aachen, um sie dort auf Dauer einzusetzen.

Es ist zu prüfen, ob hier ein innergemeinschaftlicher Erwerb gemäß § 1 (1) Nr. 5 vorliegt.

Beispiel 1

Lösung 1

§ 1 (1) Nr. 5 UStG

- innergemeinschaftlicher Erwerb
 - gegen Entgelt
 - prüfe § 1a (2) UStG
 - Verbringen eines Gegenstands des Unternehmens (Maschine)
 - aus dem übrigen Gemeinschaftsgebiet (Belgien)
 - in das Inland (Aachen)
 - durch einen Unternehmer (van den Heuvel)
 - zu seiner Verfügung (Betriebsstätte in Aachen),
 - ausgenommen zu einer nur vorübergehenden Verwendung (wird dem Anlagevermögen zugeordnet).
- Rechtsfolge:** Das Verbringen gilt als innergemeinschaftlicher Erwerb gegen Entgelt.
- im Inland
 - § 3d UStG Ort ist dort, wo sich der Gegenstand am Ende der Beförderung/Versendung befindet (Aachen).

Rechtsfolge: Es handelt sich um einen steuerbaren innergemeinschaftlichen Erwerb gemäß § 1 (1) Nr. 5 UStG.

Beispiel 2

Der dänische Unternehmer Torben Amundsen verbringt Heizöl aus seiner Betriebsstätte in Dänemark zu seiner deutschen Zentrale in Flensburg, um damit seine Lagerhalle zu beheizen.

Es ist zu prüfen, ob ein steuerbarer innergemeinschaftlicher Erwerb gemäß § 1 (1) Nr. 5 UStG vorliegt.

Lösung 2

§ 1 (1) Nr. 5 UStG

- innergemeinschaftlicher Erwerb
- gegen Entgelt
 - prüfe § 1a (2) UStG
 - Verbringen eines Gegenstands des Unternehmens (Heizöl)
 - aus dem übrigen Gemeinschaftsgebiet (Dänemark)
 - in das Inland (Flensburg)
 - durch einen Unternehmer (Torben Amundsen)
 - zu seiner Verfügung (Zweigstelle Flensburg),
 - ausgenommen zu einer nur vorübergehenden Verwendung (wird in Flensburg verbraucht).

Rechtsfolge: Das Verbringen gilt als innergemeinschaftlicher Erwerb gegen Entgelt.

- im Inland
- § 3d UStG
 - Ort ist dort, wo sich der Gegenstand am Ende der Beförderung/Versendung befindet (Flensburg).

Rechtsfolge: Es handelt sich um einen steuerbaren innergemeinschaftlichen Erwerb gemäß § 1 (1) Nr. 5 UStG.

Beispiel 3

Ein tschechischer Unternehmer produziert ausgefallene Holzspielfiguren. In den Monaten November und Dezember betreibt er auf diversen Wochen- und Weihnachtsmärkten in Deutschland einen mobilen Verkaufstand. Dazu transportiert er die Figuren im eigenen Lkw aus seinem tschechischen Unternehmen nach Deutschland. Am Ende der Markttagge bleiben einige Figuren übrig, die er wieder mit zurück nimmt. Der Unternehmer verfügt über eine deutsche USt-IdNr.

Lösung 3

Verkauf der Waren auf dem Markt

§ 1 (1) Nr. 1 UStG

- Lieferung
 - § 3 (1) UStG
 - Verschaffung der Verfügungsmacht an einem Gegenstand (Holzfiguren)
- eines Unternehmers (tschechischer Unternehmer)
- im Rahmen des Unternehmens
- gegen Entgelt

- im Inland
→ § 3 (6) UStG
Beförderungslieferung. Der Ort ist dort, wo die Beförderung beginnt (jeweiliger Markt in Deutschland).

Rechtsfolge: Es liegen steuerbare Lieferungen gemäß § 1 (1) Nr. 1 UStG vor.

Transport der Holzfiguren von Tschechien nach Deutschland zum jeweiligen Markt

Verkaufte Figuren

§ 1 (1) Nr. 5 UStG

- innergemeinschaftlicher Erwerb
- gegen Entgelt
→ § 1a (2) UStG
 - Verbringen eines Gegenstands des Unternehmens (Holzfiguren)
 - aus dem übrigen Gemeinschaftsgebiet (Tschechien)
 - ins Inland (verschiedene inländische Märkte)
 - durch einen Unternehmer (tschechischer Unternehmer)
 - zu seiner Verfügung (zum Verkauf),
 - ausgenommen zu einer nur vorübergehenden Verwendung (Figuren werden im Inland verkauft).

Rechtsfolge: Das innergemeinschaftliche Verbringen gilt als innergemeinschaftlicher Erwerb gegen Entgelt.

- im Inland
→ § 3d UStG
Ort ist dort, wo sich die Ware am Ende der Beförderung befindet (verschiedene Märkte im Inland).

Rechtsfolge: Es liegt ein steuerbarer innergemeinschaftlicher Erwerb in Form des innergemeinschaftlichen Verbringens gemäß § 1 (1) Nr. 5 UStG vor.

Nicht verkaufte Figuren

§ 1 (1) Nr. 5 UStG

- innergemeinschaftlicher Erwerb
- gegen Entgelt
→ § 1a (2) UStG
 - Verbringen eines Gegenstands des Unternehmens (Holzfiguren)
 - aus dem übrigen Gemeinschaftsgebiet (Tschechien)
 - ins Inland (verschiedene inländische Märkte)
 - durch einen Unternehmer (tschechischer Unternehmer)
 - zu seiner Verfügung (zum Verkauf),
 - aber nur zu einer vorübergehenden Verwendung, denn sie werden im Inland nicht verkauft sondern werden wieder mit zurück nach Tschechien genommen.

Rechtsfolge: Das innergemeinschaftliche Verbringen gilt nicht als innergemeinschaftlicher Erwerb gegen Entgelt.

Rechtsfolge: Es liegt kein steuerbarer innergemeinschaftlicher Erwerb gemäß § 1 (1) Nr. 5 UStG vor.

Das Verbringen zu einer Verwendung ist von der Erwerbsfiktion ausgenommen. Das heißt, es liegt kein innergemeinschaftlicher Erwerb vor, wenn die Verwendung des Gegenstands im Bestimmungsland

- ihrer Art nach nur vorübergehend oder
- befristet ist (nur Hinweis).

Ihrer Art nach nur vorübergehende Verwendung

Ein Gegenstand wird nur **vorübergehend** ins Inland verbracht, wenn

- er in Zusammenhang mit einer sonstigen Leistung genutzt oder
- zur Erfüllung einer Werklieferung verwendet wird.

Die Dauer der tatsächlichen Verwendung ist dabei unerheblich.

Befristete Verwendung (Hinweis)

Von einer befristeten Verwendung ist auszugehen, wenn ein Gegenstand im Bestimmungsmitgliedstaat nur für eine Höchstdauer verwendet wird. Diese beträgt grundsätzlich 24 Monate. Es gibt aber auch Höchstdauern von 18 Monaten bzw. 6 Monaten. Es gelten hier die Rechts- und Verwaltungsvorschriften zu der zoll- und einfuhrumsatzsteuerrechtlichen Abgabenbefreiung.

Beispiel 1

Unternehmerin Brinkmann betreibt neben ihrem Ladenlokal in Frankfurt a.M. eine weitere Filiale in Amsterdam (Niederlande). Sie bringt monatlich Waren (Sportartikel) mit dem eigenen Lkw aus dem Lager in Amsterdam nach Frankfurt a.M., um sie dort zu verkaufen.

Lösung 1

Unternehmerin Brinkmann

§ 1 (1) Nr. 5 UStG

- innergemeinschaftlicher Erwerb
- gegen Entgelt
 - prüfe § 1a (2) UStG
 - Verbringen eines Gegenstands des Unternehmens (Sportartikel)
 - aus dem übrigen Gemeinschaftsgebiet (Niederlande)
 - in das Inland (Frankfurt)
 - durch einen Unternehmer (Frau Brinkmann)
 - zu seiner Verfügung (eigenes Ladenlokal),
 - ausgenommen zu einer nur vorübergehenden Verwendung (Verkauf in Frankfurt).

Rechtsfolge: Das Verbringen gilt als innergemeinschaftlicher Erwerb gegen Entgelt.

- im Inland

§ 3d UStG

Der Ort ist dort, wo sich der Gegenstand am Ende der Beförderung befindet (Frankfurt).

Rechtsfolge: Es handelt sich um einen steuerbaren innergemeinschaftlicher Erwerb gemäß § 1 (1) Nr. 5 UStG

Frau Brinkmann ist Steuerschuldnerin, § 13a (1) Nr. 2 UStG.

Die Steuer entsteht spätestens mit Ablauf des dem Erwerb folgenden Monats, § 13 (1) Nr. 6 UStG.

Beispiel 2

Bauunternehmer Klein aus Luxemburg führt Straßenbauarbeiten in Freiburg durch. Die hierfür benötigten Baumaschinen bringt er aus Luxemburg nach Freiburg. Nach Abschluss der Bautätigkeiten werden die Maschinen wieder nach Luxemburg gebracht.

Lösung 2

Bauunternehmer Klein

§ 1 (1) Nr. 5 UStG

- innergemeinschaftlicher Erwerb
- gegen Entgelt

→ prüfe § 1a (2) UStG

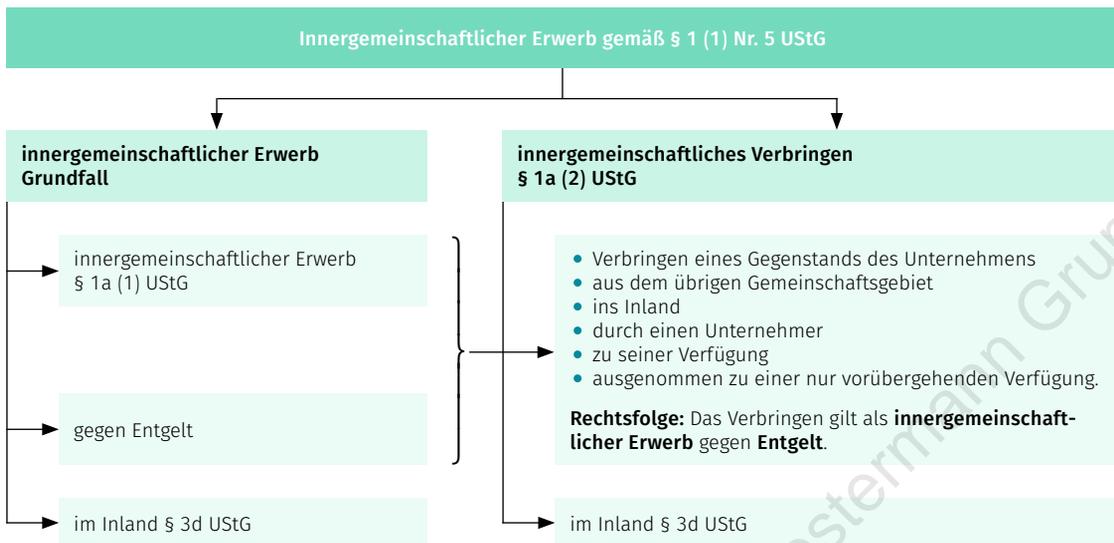
Ort ist dort, wo sich der Gegenstand am Ende der Beförderung befindet: Frankfurt a.M.

- Verbringen von Gegenständen des Unternehmens (Baumaschinen)
- aus dem übrigen Gemeinschaftsgebiet (Luxemburg)
- in das Inland (Freiburg)
- durch einen Unternehmer (Bauunternehmer Klein)
- zu seiner Verfügung,
- ausgenommen zu einer nur vorübergehenden Verwendung (Erfüllung einer Werklieferung).

Damit liegt eine vorübergehende Nutzung vor, A 1a.2 UStAE.

Rechtsfolge: Das Verbringen gilt nicht als innergemeinschaftlicher Erwerb gegen Entgelt.

Rechtsfolge: Es handelt sich nicht um einen steuerbaren innergemeinschaftlichen Erwerb gemäß § 1 (1) Nr. 5 UStG

**MERKE:**

- Eine vorübergehende Verwendung liegt vor, wenn
 - der Gegenstand in Zusammenhang mit einer sonstigen Leistung steht oder
 - zur Erfüllung einer Werklieferung genutzt wird.
- Bei dauerhafter Verwendung liegt ein innergemeinschaftliches Verbringen vor. Eine dauerhafte Verwendung ist gegeben, wenn
 - der Gegenstand dem Anlagevermögen zugeordnet wird oder
 - als Roh-, Hilfs-, Betriebsstoff verbraucht wird bzw. als Handelsware für den Verkauf bestimmt ist.

Aufgaben

1. Die Unternehmerin AOS betreibt in Dresden eine Seifenmanufaktur und ist zum vollen Vorsteuerabzug berechtigt. Sie erwirbt aus Malta verschiedene Rohstoffe. Die Ware wird über einen Paketdienstleister am 17.02.02 angeliefert. Beide Unternehmer verfügen jeweils über eine USt-IdNr aus verschiedenen EU-Ländern. Frau AOS besitzt neben ihrer Filiale in Dresden eine weitere in Warschau (Polen). Bei der Vertragsabwicklung verwendet sie ihre polnische USt-IdNr.

Entscheiden und begründen Sie, ob ein steuerbarer und ggfs. steuerpflichtiger Erwerb vorliegt. Prüfen Sie dabei auch den Ort des innergemeinschaftlichen Erwerbs. Bestimmen Sie außerdem den Ort und die Steuerbarkeit der Lieferung.

2. Die Unternehmerin aus Aufgabe 1 bringt im Dezember mit dem eigenen Fahrzeug aus der polnischen Manufaktur Seifen in die Dresdner Filiale, um sie dort zu verkaufen. Die Waren haben einen Verkaufswert von 400,00 €, die Herstellungskosten betragen 230,00 €.

Bestimmen Sie unter Angabe der Rechtsgrundlagen die Umsatzart sowie die Steuerbarkeit. Bei einem steuerbaren Umsatz geben Sie zudem den Steuerschuldner, die Entstehung der Umsatzsteuer, die Bemessungsgrundlage sowie den Steuersatz an.

2.2.4 Innergemeinschaftlicher Erwerb neuer Fahrzeuge

Beispiel

Unternehmerin Brinkmann aus Frankfurt a.M. erwirbt während eines Urlaubs in Frankreich von einem Autohändler am 15.12. des Jahres für private Zwecke ein Fahrzeug zum Preis von 30.000,00 €. Das Auto weist eine Laufleistung von 15 000 km aus; laut Papieren fand die Erstzulassung am 01.08. des gleichen Jahres statt. Frau Brinkmann überführt das Auto zu ihrem privaten Wohnsitz nach Frankfurt a.M.

Lösung

Teil 1

Frau Brinkmann erwirbt das Fahrzeug als Privatperson. Das schließt im Grundfall einen innergemeinschaftlichen Erwerb aus. Aber beim Erwerb eines Neufahrzeugs liegt ein innergemeinschaftlicher Erwerb bereits vor, wenn das Neufahrzeug von einem Mitgliedstaat in einen anderen gelangt. Der Erwerber muss nicht zwingend Unternehmer sein, § 1b (1) UStG.

§ 1 (1) Nr. 5 UStG

- innergemeinschaftlicher Erwerb
§ 1b (1) UStG
 - Erwerb eines Neufahrzeugs
 - Der Erwerber gehört nicht zum Personenkreis des § 1a (1) Nr. 2 UStG.
Dies sind Privatpersonen und Unternehmen, die den Gegenstand nicht für ihr Unternehmen erwerben. Erwirbt ein Unternehmer ein neues Fahrzeug für sein Unternehmen, so gilt § 1 (1) Nr. 5 UStG i.V.m. § 1a UStG. Es handelt sich um einen innergemeinschaftlichen Erwerb so wie beim Erwerb jedes anderen Gegenstands auch.
 - Das Fahrzeug gelangt von einem Mitgliedstaat der EU in einen anderen Mitgliedstaat, § 1b (1) UStG i.V.m. § 1a (1) Nr. 1 UStG.

Rechtsfolge: Es handelt sich um einen innergemeinschaftlichen Erwerb.

- im Inland
- gegen Entgelt

Rechtsfolge: Es liegt ein gemäß § 1 (1) Nr. 5 UStG steuerbarer innergemeinschaftlicher Erwerb vor.

Fahrzeuge

Fahrzeuge sind gemäß § 1b (2) UStG Land-, Wasser- und Luftfahrzeuge, die bestimmte Größen überschreiten.

Zu den Landfahrzeugen gehören insbesondere Personenkraftwagen, Lastkraftwagen, Motorräder und motorbetriebene Wohnmobile sowie landwirtschaftliche Zugmaschinen. Keine Landfahrzeuge sind dagegen Wohnwagen und andere Anhänger ohne eigenen Motor sowie selbstfahrende Arbeitsmaschinen, die nach ihrer Bauart oder ihren besonderen, mit dem Fahrzeug fest verbundenen Einrichtungen nicht zur Beförderung von Personen oder Gütern bestimmt und geeignet sind.

Neues Fahrzeug

Ein Landfahrzeug gilt nach § 1b (3) Nr. 1 UStG als neu, wenn

- es nicht mehr als 6 000 km zurückgelegt hat (unabhängig von der ersten Inbetriebnahme)
oder
- wenn seine erste Inbetriebnahme im Zeitpunkt des Erwerbs nicht mehr als sechs Monate zurückliegt (unabhängig von der Fahrleistung).

Bei Wasserfahrzeugen gilt § 1b (3) Nr. 2 UStG, bei Luftfahrzeugen § 1b (3) Nr. 3 UStG.

Steuerschuldner ist der Erwerber.

Die **Steuer entsteht** am Tag des Erwerbs.

§ 13a (1)
Nr. 2 UStG

§ 13 (1)
Nr. 7 UStG

Der Erwerber muss spätestens bis zum 10. Tag nach dem Datum des Erwerbs eine Steueranmeldung, in der er die Steuer selbst errechnet hat, zu seinem Wohnsitzfinanzamt übermittelt oder dort einen Vordruck abgegeben haben. Gleichzeitig ist die Steuer fällig und muss entrichtet werden.

§ 18 (1a)
UStG

Teil 2

Lösung

Frau Brinkmann

§ 1 (1) Nr. 5 UStG

- innergemeinschaftlicher Erwerb

→ § 1a UStG

- § 1a (1) Nr. 1 UStG

Ein Gegenstand (Fahrzeug) gelangt aus dem Gebiet eines Mitgliedstaates (Frankreich) in das Gebiet eines anderen (Deutschland).

- § 1a (1) Nr. 2a

Die Erwerberin (Frau Brinkmann) ist keine Unternehmerin.

Rechtsfolge: Es liegt kein innergemeinschaftlicher Erwerb gemäß § 1a (1) UStG vor.

→ prüfe § 1b UStG

- § 1b (2) Nr. 1 UStG

Es handelt sich um ein Landfahrzeug (Auto).

- § 1b (3) Nr. 1 UStG

Das Auto hat zwar mehr als 6 000 km zurückgelegt, die erste Inbetriebnahme im Zeitpunkt des Erwerbs liegt jedoch nicht mehr als sechs Monate zurück (01.08. bis 15.12.).

Rechtsfolge: Es liegt ein innergemeinschaftlicher Erwerb neuer Fahrzeuge gemäß § 1b UStG vor. Es reicht aus, wenn § 1a (1) Nr. 1 UStG (bewegte Lieferung von einem EU-Staat in einen anderen) erfüllt ist.

- gegen Entgelt (30.000,00 €)

- im Inland

§ 3d UStG:

Der Ort ist dort, wo sich der Gegenstand am Ende der Beförderung befindet (Frankfurt a.M.).

Rechtsfolge: Es liegt ein steuerbarer innergemeinschaftlicher Erwerb neuer Fahrzeuge vor, § 1 (1) Nr. 5 UStG i.V.m. § 1b UStG.

Der innergemeinschaftliche Erwerb ist mangels Steuerbefreiung steuerpflichtig.

Die Steuer entsteht am Tag des Erwerbs, also am 15.12. gemäß § 13 (1) Nr. 7 UStG in Höhe von 5.700,00 € (30.000,00 € · 19%).

Frau Brinkmann ist Steuerschuldnerin der Umsatzsteuer, § 13a (1) Nr. 2 UStG.

Sie muss den innergemeinschaftlichen Erwerb innerhalb des Zeitraums vom 15.12. bis 25.12. anzeigen und die Steuer zahlen, § 18 (5a) UStG.

Inneregemeinschaftlicher Erwerb gemäß § 1 (1) Nr. 5 UStG

inneregemeinschaftlicher Erwerb
Grundfall

inneregemeinschaftliche Erwerb
§ 1a (1) UStG

gegen Entgelt

im Inland § 3d UStG

inneregemeinschaftlicher Erwerb neuer Fahrzeuge § 1a UStG
i.V.m. § 1b UStG

- ein neues Fahrzeug gelangt von einem EU-Staat in einen anderen, §§ 1b (1), 1a (1) Nr. 1 UStG
 - Erwerber ist eine Privatperson oder ein Unternehmer, der nicht für sein Unternehmen erwirbt, §§ 1b (1), 1a (1) Nr. 2 UStG
 - **Fahrzeuge:** Land-, Wasser- Luftfahrzeuge, §1b (2) UStG
 - **Neu:** heißt bei Landfahrzeugen
 - nicht mehr als 6000 km zurückgelegt
- oder**
- erste Inbetriebnahme liegt im Zeitpunkt des Erwerbs nicht mehr als sechs Monate zurück

Rechtsfolge: Es liegt ein inneregemeinschaftlicher Erwerb vor.

gegen Entgelt

im Inland § 3d UStG

Der inneregemeinschaftliche Erwerb ist gemäß § 1 (1) Nr. 5 UStG steuerbar und mangels Befreiung auch steuerpflichtig.

MERKE:

- **§ 13 (1) Nr. 7 UStG**
Die Steuer entsteht am Tag des Erwerbs.
- **§ 18a (5) UStG**
Eine Steueranmeldung muss innerhalb von zehn Tagen nach Erwerb zum Wohnsitzfinanzamt übermittelt werden. Gleichzeitig ist die Steuer fällig und muss entrichtet werden.

Aufgaben

2.2.5 Ausnahmen

Ein **innergemeinschaftlicher Erwerb liegt nicht vor**,

§ 1a (3)
UStG

- wenn der Erwerber gemäß § 1a (3) Nr. 1 UStG
 - nur steuerfreie Umsätze ausführt, die den Vorsteuerabzug ausschließen, (z.B. Ärzte, Wohnungsvermieter, Versicherungsvertreter)
 - oder**
 - ein Kleinunternehmer gemäß § 19 UStG
 - oder**
 - ein Land- und Forstwirt mit einer Besteuerung nach Durchschnittssätzen gemäß § 24 UStG
 - oder**
 - eine juristische Person ist, die nicht Unternehmer ist oder die den Gegenstand nicht für ihr Unternehmen erwirbt, z.B. Städte, Gemeinden
- und die Erwerbsschwelle nach § 1a (3) Nr. 2 UStG nicht überschreitet.

Die Erwerbsschwelle wird nicht überschritten, wenn der Gesamtbetrag der Entgelte aus innergemeinschaftlichem Erwerb und innergemeinschaftlichem Verbringen

- im vorangegangenen Kalenderjahr insgesamt 12.500,00 € nicht überstiegen hat
- und**
- im laufenden Kalenderjahr voraussichtlich nicht überschreiten wird.

Hierbei rechnet man **alle** innergemeinschaftlichen Erwerbe aus **allen EU-Staaten** zusammen.

Für das laufende Jahr ist dabei eine realistische Prognose über die voraussichtlichen Erwerbe abzugeben. Wurde hierbei prognostiziert, dass die Erwerbe unter der Erwerbsschwelle liegen, kann die Erwerbsbesteuerung unterbleiben, auch wenn die tatsächlichen innergemeinschaftlichen Erwerbe im Laufe des Kalenderjahres die Grenze von 12.500,00 € überschreiten.

Bei dem genannten Personenkreis unterliegt der innergemeinschaftliche Erwerb neuer Fahrzeuge und verbrauchsteuerpflichtiger Waren unabhängig von der Erwerbsschwelle stets der Erwerbsbesteuerung.

Die Erwerber des § 1a (3) UStG nennt man auch **Schwellenunternehmer** oder **Halbunternehmer**.

Kinderärztin Cülek betreibt ihre Arztpraxis in Hanau. Sie erwirbt am 15.04.02 gegen Vorkasse von einem ungarischen Hersteller neue Liegen im Wert von 2.000,00 € für die Untersuchungsräume. Die Ware wird im Auftrag von Frau Cülek mit einer Spedition versandt. Frau Cülek tätigte im vorangegangenen sowie im laufenden Jahr darüber hinaus keine Einkäufe aus dem Ausland.

Beispiel 1

Frau Cülek

§ 1 (1) Nr. 5 UStG

- innergemeinschaftlicher Erwerb

→ prüfe § 1a UStG

- § 1a (1) Nr. 1 UStG

Ein Gegenstand (Liegen) gelangt bei einer Lieferung an den Abnehmer aus dem Gebiet eines Mitgliedstaates (Ungarn) in das Gebiet eines anderen (Deutschland).

- § 1a (1) Nr. 2a UStG

Der Erwerber (Kinderärztin Cülek) ist eine Unternehmerin, die den Gegenstand für ihr Unternehmen erwirbt.

aber:

→ § 1a (3) Nr. 1 UStG

Kinderärztin Cülek ist Unternehmerin, die nur steuerfreie Umsätze tätigt, die den Vorsteuerabzug ausschließen,

und

→ sie überschreitet die Erwerbsschwelle nicht, § 1a (3) Nr. 2 UStG.

Rechtsfolge: Es liegt kein innergemeinschaftlicher Erwerb i. S. d. § 1a UStG vor.

Somit ist das erste Tatbestandsmerkmal des § 1 (1) Nr. 5 nicht erfüllt.

Rechtsfolge: Es liegt kein steuerbarer innergemeinschaftlicher Erwerb gemäß § 1 (1) Nr. 5 UStG vor.

Lösung 1

Der Erwerber kann auf die **Anwendung der Erwerbsschwelle verzichten**, § 1a (4) UStG = **Option**. Als Verzicht gilt die Verwendung einer USt-IdNr gegenüber dem Leistenden. Der Erwerber ist an den Verzicht zwei Kalenderjahre gebunden.

Beispiel 2

Der Kleinunternehmer Peter Paulsen aus Leer (Deutschland) erwirbt am 20.08.02 in Almere (Niederlande) für sein Ladenlokal eine neue Theke zum Preis von 5.600,00 € vom Unternehmer Arjen Rubens. Peter Paulsen nimmt noch am gleichen Tag die Theke in seinem Anhänger mit nach Leer und stellt sie in seinem Geschäft auf. Bei Abholung übergibt Arjen Rubens Peter Paulsen die Rechnung vom gleichen Tag. Peter Paulsen hat darüber hinaus weder in 01 noch in 02 Einkäufe in einem anderen EU-Land getätigt.

Lösung 2**Kleinunternehmer Peter Paulsen**

§ 1 (1) Nr. 5 UStG

- innerschweizerischer Erwerb

→ prüfe § 1a UStG

- § 1a (1) Nr. 1 UStG

Ein Gegenstand (Theke) gelangt bei einer Lieferung an den Abnehmer aus dem Gebiet eines Mitgliedstaates (Niederlande) in das Gebiet eines anderen (Deutschland).

- § 1a (1) Nr. 2 a UStG

Der Erwerber (Kleinunternehmer Paulsen) ist ein Unternehmer, der den Gegenstand für sein Unternehmen erwirbt.

aber:

→ § 1a (3) Nr. 1b UStG Peter Paulsen ist Kleinunternehmer.

→ § 1a (3) Nr. 2 UStG Er überschreitet die Erwerbsschwelle nicht.

Beachte: § 1a (4) UStG Peter Paulsen optiert.

Rechtsfolge: Es liegt ein innerschweizerischer Erwerb i. S. d. § 1a UStG vor.

Somit ist das erste Tatbestandsmerkmal des § 1 (1) Nr. 5 UStG erfüllt.

- im Inland

§ 3d UStG Ort des innerschweizerischen Erwerbs ist dort, wo der Transport endet (Leer)

Der Ort ist dort, wo sich der Gegenstand am Ende der Beförderung befindet (Leer).

- gegen Entgelt (5.600,00 €)

Rechtsfolge: Es liegt ein steuerbarer innerschweizerischer Erwerb gemäß § 1 (1) Nr. 5 UStG vor.

Der innerschweizerische Erwerb ist mangels Steuerbefreiung auch steuerpflichtig.

Steuerschuldner ist Peter Paulsen, § 13a (1) Nr. 2 UStG.

Die Steuer entsteht mit Ausstellung der Rechnung am 20.08.02, § 13 (1) Nr. 6 UStG in Höhe von 1.064,00 € (5.600,00 € · 19%).

Beispiel 3

Der Hausarzt Klaus Klein aus Erfurt erwirbt am 05.11.02 ein gebrauchtes Ultraschallgerät für 8.000,00 € vom belgischen Hersteller Finn Flambon aus Lüttich. Flambon stellt die Rechnung am 07.11.02 aus und gibt sie seinem Fahrer mit, der das Ultraschallgerät noch am gleichen Tag nach Erfurt transportiert und zusammen mit der Rechnung Klaus Klein aushändigt. Klaus Klein hat im Vorjahr ein Röntgengerät für 15.000,00 € in Österreich gekauft. Für 02 plant er keine weiteren Einkäufe aus dem EU-Ausland.

Lösung 3**Hausarzt Klaus Klein**

§ 1 (1) Nr. 5 UStG

- innerschweizerischer Erwerb

→ prüfe § 1a UStG

- § 1a (1) Nr. 1 UStG

Ein Gegenstand (Ultraschallgerät) gelangt bei einer Lieferung an den Abnehmer aus dem Gebiet eines Mitgliedstaates (Belgien) in das Gebiet eines anderen (Deutschland).

- § 1a (1) Nr. 2a UStG

Der Erwerber (Hausarzt Klein) ist ein Unternehmer, der den Gegenstand für sein Unternehmen erwirbt.

aber:

→ § 1a (3) Nr. 1 UStG

Hausarzt Klaus Klein ist Unternehmer, der nur steuerfreie Umsätze tätigt, die den Vorsteuerabzug ausschließen

und

→ er überschreitet die Erwerbsschwelle nicht, § 1a (3) Nr. 2 UStG.

Zwar hat er sie im Vorjahr überschritten, Kauf eines Röntgengeräts für 15.000,00 € > 12.500,00 € Erwerbsschwelle. Aber er überschreitet die Grenze nicht im laufenden Jahr, weil er keine weiteren Einkäufe plant.

Rechtsfolge: Es liegt kein innergemeinschaftlicher Erwerb i. S. d. § 1a UStG vor.

Bereits das erste Tatbestandsmerkmal des § 1 (1) Nr. 5 UStG ist nicht erfüllt.

Rechtsfolge: Es liegt kein steuerbarer innergemeinschaftlicher Erwerb gemäß § 1 (1) Nr. 5 UStG vor.

Wie in Beispiel 3, nur mit der Abwandlung, dass der Hausarzt Klaus Klein optiert gemäß § 1a (4) UStG.

Beispiel 4

Hausarzt Klaus Klein

§ 1 (1) Nr. 5 UStG

- innergemeinschaftlicher Erwerb

→ prüfe § 1a UStG

- § 1a (1) Nr. 1 UStG

Ein Gegenstand (Ultraschallgerät) gelangt bei einer Lieferung an den Abnehmer aus dem Gebiet eines Mitgliedstaates (Belgien) in das Gebiet eines anderen (Deutschland).

- § 1a (1) Nr. 2a UStG

Der Erwerber (Hausarzt Klein) ist ein Unternehmer, der den Gegenstand für sein Unternehmen erwirbt.

aber:

→ § 1a (3) Nr. 1 UStG

Hausarzt Klaus Klein ist Unternehmer, der nur steuerfreie Umsätze tätigt, die den Vorsteuerabzug ausschließen,

und

→ er überschreitet die Erwerbsschwelle nicht, § 1a (3) Nr. 2 UStG.

Beachte: § 1a (4) UStG Klaus Klein hat optiert.

Rechtsfolge: Es liegt ein innergemeinschaftlicher Erwerb i. S. d. § 1a UStG vor.

Somit ist das erste Tatbestandsmerkmal des § 1 (1) Nr. 5 UStG erfüllt.

- im Inland

§ 3d UStG

Ort des innergemeinschaftlichen Erwerbs ist dort, wo der Transport endet (Erfurt).

- gegen Entgelt (8.000,00 €)

Rechtsfolge: Es liegt ein steuerbarer innergemeinschaftlicher Erwerb gemäß § 1 (1) Nr. 5 UStG vor.

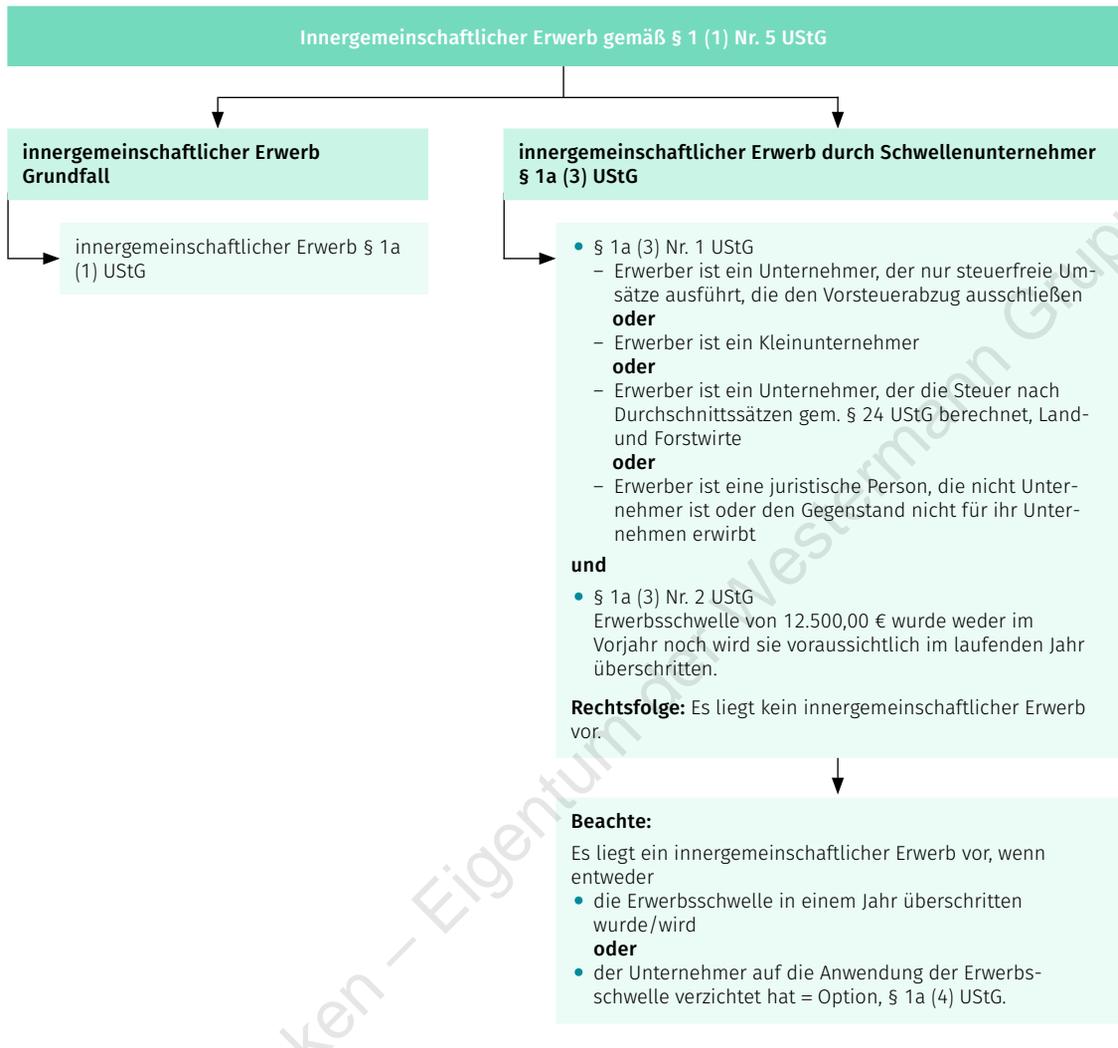
Der innergemeinschaftliche Erwerb ist mangels Steuerbefreiung auch steuerpflichtig.

Steuerschuldner ist Klaus Klein, § 13a (1) Nr. 2 UStG.

Die Steuer entsteht mit Ausstellung der Rechnung am 07.11.02, § 13 (1) Nr. 6 UStG

in Höhe von 1.520,00 € (8.000,00 € · 19%).

Lösung 4



Hinweis: Auf die übrigen Ausnahmetatbestände nach § 1a (3) Nr. 1c) und d) sowie § 1a (5) UStG wird im Rahmen der Grundlagenausbildung nicht eingegangen.

Aufgaben

1. Unternehmerin Ader betreibt in Aachen eine Modeboutique. Sie erwirbt von einem italienischen Händler Sommerkleider im Wert von 1.200,00 €. Frau Ader holt die Ware am 15.05. mit dem eigenen Lkw in Mailand ab. Beide Unternehmer verwenden ihre jeweilige USt-IdNr. Die Rechnung über 600,00 € netto geht Frau Ader am 10.07. zu.

Bestimmen Sie unter Angabe der Rechtsgrundlagen die Umsatzart sowie die Steuerbarkeit. Bei einem steuerbaren Umsatz geben Sie zudem den Schuldner, die Entstehung der Umsatzsteuer, die Bemessungsgrundlage sowie den Steuersatz an.

2. Unternehmer Nguyen, Bremen, importiert aus Ungarn Stühle für sein Möbelgeschäft. Die Ware wird mit einer Spedition im Auftrag des ungarischen Händlers nach Bremen geliefert. Beide Unternehmer verwenden ihre jeweilige USt-IdNr. Die Rechnung in Höhe von 3.200,00 € netto geht Herr Nguyen mit Zustellung der Ware am 22.10. zu. Bei der Sichtung der Ware werden kleinere Mängel festgestellt. Der ungarische Händler gewährt deshalb einen Preisnachlass in Höhe von 5%. Herr Nguyen überweist am 11.11. den Restbetrag unter Abzug von 2% Skonto.

- a) Bestimmen Sie unter Angabe der Rechtsgrundlagen die Umsatzart sowie die Steuerbarkeit. Bei einem steuerbaren Umsatz geben Sie zudem den Steuerschuldner, die Entstehung der Umsatzsteuer, die Bemessungsgrundlage sowie den Steuersatz an.
 - b) Nehmen Sie die Buchungen bei Rechnungseingang, zum Zeitpunkt des Nachlasses sowie zum Zeitpunkt der Zahlung.
3. Unternehmerin Aos betreibt in Dresden eine Seifenmanufaktur. Sie erwirbt aus Malta verschiedene Rohstoffe. Die Ware wird über einen Paketdienstleister am 17.02. angeliefert. Beide Unternehmer verfügen über eine USt-IdNr. Frau Aos besitzt neben ihrer Filiale in Dresden eine weitere in Warschau (Polen). Bei der Vertragsabwicklung verwendet sie ihre polnische USt-IdNr.

Bestimmen Sie unter Angabe der Rechtsgrundlagen die Umsatzart sowie die Steuerbarkeit. Bei einem steuerbaren Umsatz geben Sie zudem den Steuerschuldner, die Entstehung der Umsatzsteuer, die Bemessungsgrundlage sowie den Steuersatz an.

4. Die Unternehmerin aus Aufgabe 3 bringt im Dezember mit dem eigenen Fahrzeug aus der polnischen Manufaktur Seifen in die Dresdner Filiale, um sie dort zu verkaufen. Die Waren haben einen Verkaufswert von 400,00 €, die Herstellungskosten betragen 230,00 €.

Bestimmen Sie unter Angabe der Rechtsgrundlagen die Umsatzart sowie die Steuerbarkeit. Bei einem steuerbaren Umsatz geben Sie zudem den Steuerschuldner, die Entstehung der Umsatzsteuer, die Bemessungsgrundlage sowie den Steuersatz an.

5. Unternehmer Kovac hat Ende des vorigen Jahres ein Unternehmen in Saarbrücken eröffnet, das Server für Firmen nach EU-Datenschutzrechtlichen Vorgaben wartet. Aus Luxemburg importiert er zwei Hochleistungs-PCs im Gesamtwert von 5.000,00 € für sein Unternehmen. Herr Kovac ist Kleinunternehmer gemäß § 19 UStG und hat nicht optiert. Sein Geschäftspartner verwendet die luxemburgische USt-IDNr.

Bestimmen Sie unter Angabe der Rechtsgrundlagen die Umsatzart sowie die Steuerbarkeit. Bei einem steuerbaren Umsatz geben Sie zudem den Steuerschuldner, die Entstehung der Umsatzsteuer, die Bemessungsgrundlage sowie den Steuersatz an.

2.2.6 Buchungen

Unternehmerin Brinkmann erwirbt für ihr Ladenlokal von einem italienischen Hersteller Fitnessgeräte. Die Voraussetzungen des innergemeinschaftlichen Erwerbs sind erfüllt. Der Hersteller berechnet Frau Brinkmann den Warenwert in Höhe von 10.000,00 €. Frau Brinkmann zahlt die Rechnung unter Abzug von 2% Skonto.

Beispiel

Es erfolgen zwei Buchungen: die erste erfasst den Warenerwerb netto. Die zweite beinhaltet die Buchung der Umsatzsteuer, die gleichzeitig als Vorsteuer geltend gemacht wird. Bei Buchungen, die zu einer Veränderung der Bemessungsgrundlage führen (Nachlässe wegen Mängeln, Zahlung mit Skonto, Bonuszahlung) muss eine Korrektur beider Steuern erfolgen.

Buchungssätze bei Rechnungseingang			Soll		Haben
	5425 Innergemeinschaftlicher Erwerb		10.000,00 €		
an	3310 Verbindlichkeiten a. LL.				10.000,00 €
			Soll		Haben
	1402 Abziehbare Vorsteuer aus igE		1.900,00 €		
an	3802 Umsatzsteuer aus igE				1.900,00 €

Lösung 4

Buchungssätze bei Zahlung

		Soll	Haben
3310	Verbindlichkeiten a. LL.	10.000,00 €	
an 1800	Bank		9.800,00 €
5725	Nachlässe/Skonti/Boni igE		200,00 €
		Soll	Haben
3802	Umsatzsteuer aus igE	38,00 €	
an 1402	Abziehbare Vorsteuer aus igE		38,00 €

Aufgaben

1. Martin Schnurig betreibt in Bad Homburg das Spielzeugwarengeschäft GameIT e. K. Herr Schnurig verwendet stets seine deutsche USt-IdNr. Die Rechnungen entsprechen den gesetzlichen Bedingungen. Kein Unternehmer ist Kleinunternehmer.

Klären Sie für die folgenden Sachverhalte aus Sicht von Herrn Schnurig jeweils

- die Umsatzart,
- den Ort,
- die Bemessungsgrundlage sowie den anzuwendenden Steuersatz,
- den Steuerschuldner,
- die Steuerentstehung sowie
- einen möglichen Vorsteuerabzug

und nehmen Sie die erforderlichen Buchungen vor.

- a) Aus Norwegen bezieht Herr Schnurig von einem Hersteller Kartenspiele im Wert von 100,00 €. Diese werden verzollt und unverteuert mit einem Paketdienst am 10.01. geliefert. Beim zuständigen Zollamt holt Herr Schnurig die Ware ab. Die sofort fällige Steuer in Höhe von 19,00 € zahlt er bar. Weitere Abgaben fallen nicht an.
- b) Herr Schnurig schließt am 02.04. mit einem italienischen Händler einen Kaufvertrag über diverse Brettspiele ab. Die Ware wird vom Händler am 20.04. angeliefert. Die Rechnung, zugegangen am 25.04., beläuft sich auf 500,00 € netto und wird am 28.04. vom betrieblichen Bankkonto bezahlt. Der italienische Händler verwendet seine italienische USt-IdNr.
- c) Ein japanischer Spielehersteller verkauft Herrn Schnurig Brettspiele. Diese werden verzollt und versteuert am 15.06. geliefert. Die Rechnung umfasst folgende Angaben:

Warenwert	500,00 €
+ Transportpauschale	50,00 €
+ Zollgebühren	30,00 €
+ 19 % Umsatzsteuer	110,20 €
<hr/>	
= Summe	690,20 €
Zahlbar innerhalb von zwei Wochen.	

- d) Herr Schnurig erhält per Spedition am 22.10 von einem holländischen Großhändler Holzspielfiguren. Die mit den Figuren erhaltene Rechnung (Ausstellungsdatum 20.10.) weist einen Betrag in Höhe von 275,00 € netto aus. Aufgrund von kleineren Materialfehlern kürzt Herr Schnurig nach Rücksprache am 23.10. mit dem Verkäufer die Rechnung um 10 % des Warenwertes und überweist den offenen Betrag am gleichen Tag vom betrieblichen Bankkonto.

3 Steuerbefreiungen bei Warenverkäufen gemäß § 4 UStG

Wie bereits in Lernfeld 3 beschrieben, können nur steuerbare Umsätze eventuell steuerfrei sein. Alle Steuerbefreiungen sind abschließend in § 4 UStG aufgeführt.

Steuerfreie Umsätze sind möglich

- bei Lieferungen und sonstigen Leistungen gemäß § 4 UStG,
- beim innergemeinschaftlichen Erwerb gemäß § 4b UStG,
- bei der Einfuhr gemäß § 5 UStG.

Steuerfreie Umsätze lassen sich in zwei Gruppen einteilen:

1. steuerfreie Umsätze ohne Vorsteuerabzug, sog. **Ausschlussumsätze**
2. steuerfreie Umsätze mit Vorsteuerabzug, sog. **Abzugsumsätze**
Hierunter fallen die Steuerbefreiungen gemäß § 4 Nr. 1 bis 7 UStG.

3.1 Ausfuhr

3.1.1 Ausfuhrlieferung gemäß § 4 Nr. 1a UStG i. V. m. § 6 (1) Nr. 1 UStG

Die deutsche Unternehmerin Brinkmann, Frankfurt a. M., verkauft an ein indisches Sportteam einen Satz Trikots. Der Warenwert beträgt 4.000,00 €. Die Liefervereinbarung lautet „unverzollt und unbesteuerter“. Die Waren werden per Luftfracht ab Frankfurt a. M. verschickt.

Beispiel 1

Die deutsche Unternehmerin Brinkmann verkauft an eine Schweizer Privatperson Skibekleidung im Wert von 899,00 €. Die Waren werden als Paket ab Frankfurt a. M. per Post verschickt. Die Zollabwicklung übernimmt der Schweizer Kunde.

Beispiel 2

Gemäß § 4 Nr. 1a UStG ist die Ausfuhrlieferung steuerfrei.

§ 4 Nr. 1a
UStG

§ 6 UStG bestimmt, was eine Ausfuhrlieferung ist.

§ 6 UStG

Bei einer Lieferung

- befördert oder versendet
- der Unternehmer
- den Gegenstand der Lieferung
- in das Drittlandsgebiet, ausgenommen Gebiete nach § 1 (3) UStG.

§ 6 (1) Nr. 1
UStG

Rechtsfolge: Es handelt sich um eine steuerfreie Ausfuhrlieferung.

Wichtig ist somit, dass der Unternehmer selbst oder eine von ihm beauftragte dritte Person den Gegenstand befördert oder versendet. Holt die Kundin bzw. der Kunde oder eine von ihr bzw. ihm beauftragte dritte Person den Gegenstand ab, so trifft § 6 (1) Nr. 1a UStG nicht zu.

Es spielt keine Rolle, ob die Kundin bzw. der Kunde Unternehmer oder Privatperson ist.

Lösung zu Beispiel 1 auf dieser Seite

Lösung 1

Unternehmerin Brinkmann

Die Lieferung ist gemäß § 1 (1) Nr. 1 UStG steuerbar.

§ 6 (1) Nr. 1 UStG

Bei einer Lieferung

- befördert oder versendet (Versendung, Transport durch Luftfracht)

- der Unternehmer (Frau Brinkmann)
- den Gegenstand der Lieferung (Satz Trikots)
- in das Drittlandsgebiet (Indien).

Rechtsfolge: Es handelt sich um eine steuerfreie Ausfuhrlieferung.

Lösung 2

Lösung zu Beispiel 2 auf Seite 127

Unternehmerin Brinkmann

Die Lieferung ist gemäß § 1 (1) Nr. 1 UStG steuerbar.

§ 6 (1) Nr. 1 UStG

Bei einer Lieferung

- befördert oder versendet (Versendung, Transport per Post)
- der Unternehmer (Frau Brinkmann)
- den Gegenstand der Lieferung (Skibekleidung)
- in das Drittlandsgebiet (Schweiz).

Rechtsfolge: Es handelt sich um eine steuerfreie Ausfuhrlieferung.

3.1.2 Ausfuhrlieferung gemäß § 4 Nr. 1a UStG i. V. m. § 6 (1) Nr. 2 UStG

Von § 6 (1) Nr. 2 UStG werden Abholfälle erfasst, d. h. der Leistungsempfänger holt die Ware selbst ab oder eine von ihm beauftragte dritte Person.

§ 6 (1) Nr. 2
UStG

Bei einer Lieferung

- befördert oder versendet
- der Abnehmer
- den Gegenstand der Lieferung
- in das Drittlandsgebiet, ausgenommen Gebiete nach § 1 (3) UStG,
und
- er ist ein ausländischer Abnehmer, § 6 (2) UStG.

Ausländischer Abnehmer

- Gemäß § 6 (2) Nr. 1 UStG ist ein ausländischer Abnehmer ein Abnehmer, der seinen Wohnort oder Sitz im Ausland, ausgenommen die in § 1 (3) UStG bezeichneten Gebiete, hat.
- Gemäß § 6 (2) Nr. 2 UStG ist ein ausländischer Abnehmer auch eine Zweigniederlassung eines im Inland ansässigen Unternehmers, die ihren Sitz im Ausland, ausgenommen die bezeichneten Gebiete, hat, wenn sie das Umsatzgeschäft im eigenen Namen abgeschlossen hat.

Rechtsfolge: Es handelt sich um eine steuerfreie Ausfuhrlieferung gemäß § 4 Nr. 1a UStG i. V. m. § 6 (1) Nr. 2 UStG.

Holt also der Kunde oder eine von ihm beauftragte dritte Person den Gegenstand ab, so muss er ein ausländischer Kunde sein. Als Ausland zählen hierbei sowohl das Drittland als auch das EU-Ausland.

Beispiel 1

Malik Sahin aus Ankara (Türkei) kauft beim Unternehmer Noah Reinartz in Miesbach eine Stanzmaschine für 7.300,00 €. Malik Sahin beauftragt eine Spedition damit, die Maschine in Miesbach abzuholen und nach Ankara zu transportieren.

Lösung 1

Die Lieferung ist gemäß § 1 (1) Nr. 1 UStG steuerbar.

§ 6 (1) Nr. 2 UStG

Bei einer Lieferung

- befördert oder versendet (Versendung, Spediteur transportiert)

- der Abnehmer (von ihm beauftragte Spedition)
- den Gegenstand der Lieferung (Stanzmaschine)
- in das Drittlandsgebiet (Türkei)

und

- er ist ein ausländischer Abnehmer
→ § 6 (2) Nr. 1 UStG
Der Abnehmer, hat seinen Wohnort oder Sitz im Ausland (Ankara, Türkei).

Rechtsfolge: Malik Sahin ist ein ausländischer Abnehmer.

Rechtsfolge: Es handelt sich um eine steuerfreie Ausfuhrlieferung gemäß § 4 Nr. 1a UStG i.V.m. § 6 (1) Nr. 2 UStG.

Finn Schmitz, Unternehmer aus Köln, verkauft 30 Computer an die Unternehmerin Elena Pütz, die einen Handel mit elektronischen Geräten in Rosenheim betreibt. Frau Pütz bittet Finn Schmitz, die Ware zu ihrem Auslieferungslager nach Bern (Schweiz) zu transportieren. Anlässlich einer geplanten Reise in die Schweiz nimmt Finn Schmitz die Computer in seinem Fahrzeug mit.

Beispiel 2

Die Lieferung ist gemäß § 1 (1) Nr. 1 UStG steuerbar.

§ 6 (1) Nr. 1 UStG

Bei einer Lieferung

- befördert oder versendet (Beförderung, Transport durch den Liefernden)
- der Unternehmer (Finn Schmitz)
- den Gegenstand der Lieferung (Computer)
- in das Drittlandsgebiet (Schweiz).

Rechtsfolge: Es handelt sich um eine steuerfreie Ausfuhrlieferung gemäß § 4 Nr. 1a UStG i.V.m. § 6 (1) Nr. 1 UStG.

Lösung 2

Wie in Beispiel 2, nur Frau Elena Pütz beauftragt einen Spediteur mit dem Transport der Ware in die Schweiz.

Beispiel 3

Die Lieferung ist gemäß § 1 (1) Nr. 1 UStG steuerbar.

§ 6 (1) Nr. 2 UStG

Bei einer Lieferung

- befördert oder versendet (Versendung, Spediteur transportiert)
- der Abnehmer (Spediteur von Elena Pütz beauftragt)
- den Gegenstand der Lieferung (Computer)
- in das Drittlandsgebiet (Schweiz)

aber:

sie ist kein ausländischer Abnehmer

→ § 6 (2) Nr. 1 UStG

Der Abnehmer hat seinen Wohnort oder Sitz nicht im Ausland (Rosenheim).

Rechtsfolge: Elena Pütz ist kein ausländischer Abnehmer.

Rechtsfolge: Es handelt sich nicht um eine steuerfreie Ausfuhrlieferung gemäß § 4 Nr. 1a UStG i.V.m. § 6 (1) Nr. 2 UStG.

Lösung 3

Das Unternehmen P&M GmbH mit Sitz in Augsburg hat in Zürich (Schweiz) eine Zweigniederlassung. Die Zweigniederlassung bestellt bei der Firma Berger in Stuttgart eine Maschine und lässt diese durch einen Angestellten mit dem firmeneigenen Lkw abholen und in die Schweiz bringen.

Beispiel 4

Lösung 4

Die Lieferung ist gemäß § 1 (1) Nr. 1 UStG steuerbar.

§ 6 (1) Nr. 2 UStG

Bei einer Lieferung

- befördert oder versendet (Beförderung, Abholfall)
- der Abnehmer (Arbeitnehmer der Zweigniederlassung)
- den Gegenstand der Lieferung (Maschine)
- in das Drittlandsgebiet (Schweiz)

und

- er ist ein ausländischer Abnehmer

→ § 6 (2) Nr. 2 UStG

Die ausländische Zweigniederlassung (Schweiz) eines im Inland ansässigen Unternehmers (P&M GmbH aus Augsburg) bestellt im eigenen Namen.

Rechtsfolge: Die Zweigniederlassung der P&M GmbH ist ein ausländischer Abnehmer.

Rechtsfolge: Es handelt sich um eine steuerfreie Ausfuhrlieferung gemäß § 4 Nr. 1a UStG i.V.m. § 6 (1) Nr. 2 UStG.

3.1.3 Sonderregelung für Ausfuhren im Reiseverkehr gemäß § 6 (3a) UStG i.V.m. § 17 UStDV

Führt eine Person aus einem Drittland in ihrem persönlichen **Reisegepäck** im Inland erworbene Waren ins Drittland aus, so liegt unter den Voraussetzungen des § 6 (3a) UStG ebenfalls eine Ausfuhr vor.

§ 6 (3a)
UStG

Eine Ausfuhr liegt vor, wenn

- der Erwerb des Liefergegenstands für nicht unternehmerische (private) Zwecke bestimmt ist
- und**
- eine Mitnahme durch den Abnehmer im persönlichen Reisegepäck erfolgt
- und**
- der Abnehmer seinen Wohnort oder Sitz im Drittlandsgebiet hat
- und**
- der Gegenstand der Lieferung vor Ablauf des dritten Kalendermonats, der auf den Monat der Lieferung folgt, ausgeführt wird
- und**
- der Gesamtwert der Lieferung 50,00 € brutto übersteigt.

Beispiel

Die deutsche Unternehmerin Brinkmann verkauft in ihrem Frankfurter Ladenlokal Fahrradbekleidung im Wert von 150,00 € netto an einen norwegischen Urlauber. Frau Brinkmann weiß aufgrund des Beratungsgesprächs mit dem Kunden, dass er für eine Woche Urlaub in Frankfurt macht und danach nach Norwegen zurückfliegt.

Lösung**Unternehmerin Brinkmann**

Es handelt sich um eine steuerbare Lieferung gemäß § 1 (1) Nr. 1 UStG.

§ 6 (3a) UStG

- Erwerb des Liefergegenstands für nicht unternehmerische (private) Zwecke (Fahrradbekleidung für Freizeit)
- Mitnahme durch den Abnehmer im persönlichen Reisegepäck
- Abnehmer hat seinen Wohnort oder Sitz im Drittlandsgebiet (Norwegen)
- der Gegenstand der Lieferung wird vor Ablauf des dritten Kalendermonats, der auf den Monat der Lieferung folgt, ausgeführt (eine Woche nach Erwerb)

und

- der Gesamtwert der Lieferung übersteigt 50,00 € brutto (hier 150,00 €).

Rechtsfolge: Es handelt sich um eine steuerfreie Ausfuhrlieferung gemäß § 4 Nr. 1a UStG i.V.m. § 6 (3a) UStG.

Beleg- und Buchnachweis

Der liefernde Unternehmer muss die Voraussetzungen für das Vorliegen einer Ausfuhrlieferung beleg- und buchmäßig nachweisen. Dieser Nachweis betrifft insbesondere das tatsächliche körperliche Gelangen des Gegenstands in das Drittlandsgebiet.

Belegnachweis

Der Lieferant muss bestimmte Belege vorhalten und dem Finanzamt auf Anfrage vorlegen können.

Im Beförderungsfall muss die Ausfuhr gemäß § 9 UStDV nachgewiesen werden, im Versendungsfall gilt § 10 UStDV, z. B. Zollbestätigung oder Nachweis durch die Spedition.

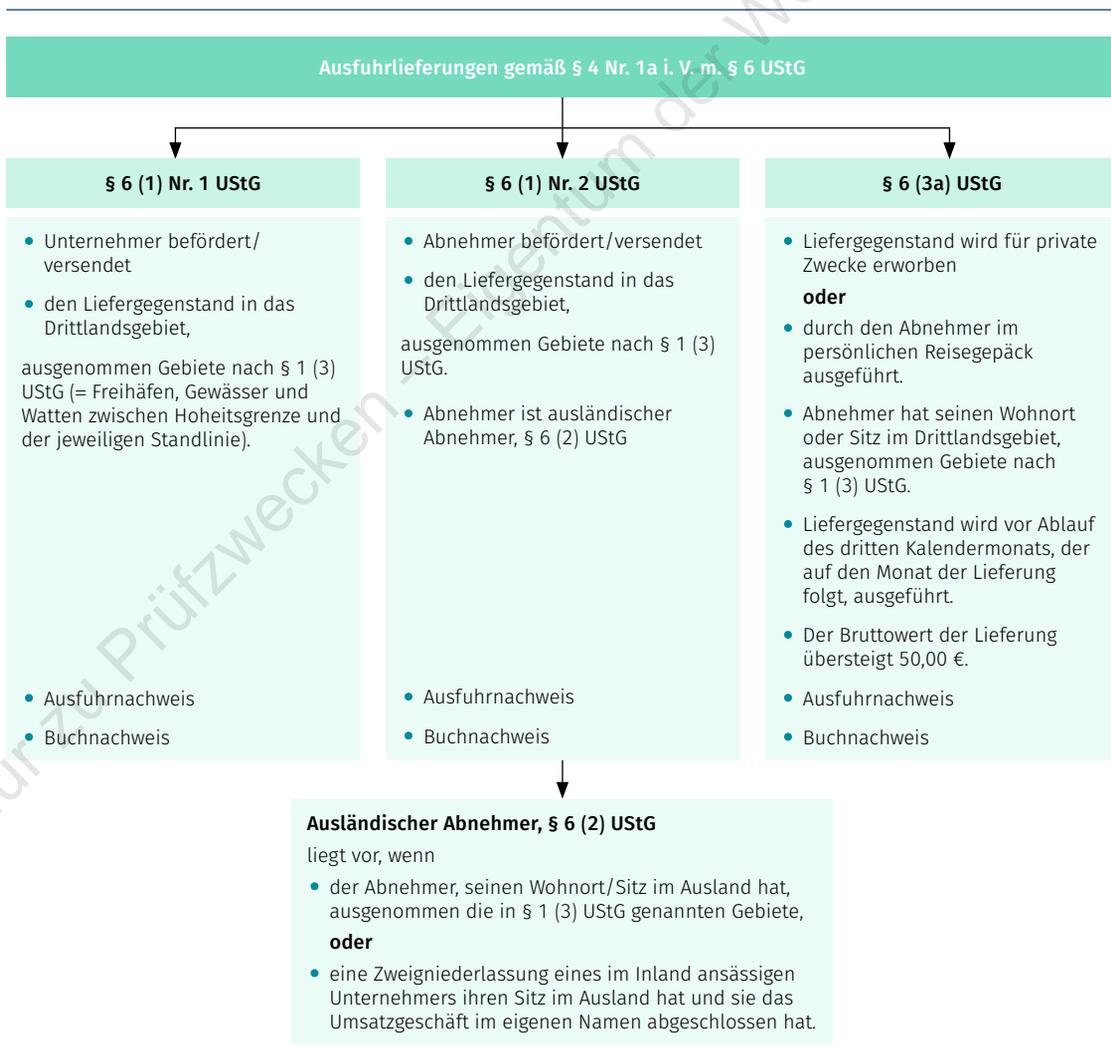
§ 9 UStDV

§ 10 UStDV

Buchnachweis

Der für die Umsatzsteuerfreiheit einer Ausfuhrlieferung erforderliche Buchnachweis kann dadurch erbracht werden, dass der Unternehmer die Ausfuhrlieferungen auf einem separaten Konto bucht und dabei unter Angabe der jeweiligen Rechnungsnummer auf die einzelnen Rechnungen Bezug nimmt.

Kann der Beleg- oder Buchnachweis nicht geführt werden, darf die Steuerbefreiung nicht in Anspruch genommen werden. In dem Fall muss die Rechnung mit deutscher Umsatzsteuer ausgestellt werden.



3.1.4 Bemessungsgrundlage

§ 10 (1)
UStG Die Bemessungsgrundlage wird nach dem Entgelt bemessen.

3.1.5 Steuersatz, Vorsteuerabzug, Steueranmeldung

Ein Steuersatz fällt nicht an. Im Rahmen der Steueranmeldung gibt der Unternehmer die Summe der steuerfreien Ausfuhrlieferungen an.

§ 15 (2), (3)
UStG Grundsätzlich ist ein Vorsteuerabzug für erworbene Gegenstände, die für steuerfreie Umsätze genutzt werden, nicht möglich. Für Ausfuhrlieferungen tritt der Ausschluss jedoch nicht ein. Der Vorsteuerabzug bleibt bestehen.

3.1.6 Buchungen

Beispiel 1 Die deutsche Unternehmerin Brinkmann tätigt eine steuerfreie Ausfuhrlieferung an ein Schweizer Hockeyteam. Vertraglich wurde eine unverzollte und unbesteuerbare Lieferung vereinbart. Die Waren werden per Bahn ab Frankfurt am Main verschickt. Frau Brinkmann erstellt eine Rechnung in Höhe von 800,00 €.

Lösung 1 Buchungssatz bei Rechnungsstellung

	Soll	Haben
1210 Forderungen a. LL.	800,00 €	
an 4120 Steuerfreie Umsätze § 4 Nr. 1a UStG		800,00 €

Vorgänge, die zu einer Veränderung der Bemessungsgrundlage führen (Nachlässe wegen Mängeln, Zahlung mit Skonto, Bonuszahlung), werden auf einem separaten Konto erfasst.

Beispiel 2 Der Schweizer Kunde aus Beispiel 1 zahlt unter Abzug von 2 % Skonto.

Lösung 2 Buchungssatz bei Zahlungseingang

	Soll	Haben
1800 Bank	784,00 €	
4705 Erlösschmälerungen/Skonti/Boni bei steuerfreien Ausfuhrlieferungen	16,00 €	
an 1210 Forderungen a. LL.		800,00 €

Beispiel 3 Unternehmerin Brinkmann tätigt in ihrem Landelokal durch den Barverkauf von Fahrradbekleidung an einen norwegischen Urlauber eine steuerfreie Ausfuhrlieferung im Wert von 150,00 € netto.

Lösung 3 Buchungssatz bei Verkauf

	Soll	Haben
1600 Kasse	150,00 €	
an 4120 Steuerfreie Umsätze § 4 Nr. 1a UStG		150,00 €

Beispiel 3 In Abwandlung zu Beispiel 3 ist Frau Brinkmann nicht bekannt, dass es sich um eine Ausfuhr handelt.

Buchungssatz bei Verkauf

Lösung 3

	Soll	Haben
1600 Kasse	178,50 €	
an 4000 Umsatzerlöse		150,00 €
3800 Umsatzsteuer		28,60 €

Aufgaben

- Martin Panne verkauft im Januar sein privates Motorrad für 4.000,00 € an einen amerikanischen Händler. Der Händler beauftragt eine Spedition, die das Motorrad bei Herrn Panne in Paderborn abholt. Prüfen Sie, ob Herr Panne einen Umsatz gemäß § 4 UStG tätigt. Gehen Sie auch auf die Steuerbarkeit in Deutschland ein.
- Herr Panne aus Aufgabe 1 betreibt ein Motorradgeschäft in Paderborn.
 - Beurteilen Sie den Sachverhalt aus Fall 1, wenn Herr Panne im Rahmen seines Unternehmens ein Motorrad an einen US-amerikanischen Privatkunden verkauft. Gehen Sie hierbei auf die Steuerbarkeit der Lieferung unter Angabe des Orts der Lieferung ein und bestimmen Sie, ob es sich um eine steuerfreie Ausfuhrlieferung handelt. Begründen Sie Ihre Antwort unter Angabe der jeweiligen Rechtsvorschrift. Alle erforderlichen buch- und belegmäßigen Nachweise gelten als erbracht.
 - Buchen Sie die Ausgangsrechnung.
- Der Lampenhändler „Lichtflut“ aus Hannover verkauft am 10.09. an einem brasilianischen Kunden aus Rio de Janeiro Lampen. Die Ware im Wert von 3.000,00 € wird im Auftrag des Unternehmers durch eine Spedition von Hannover nach Rio befördert. Die Lieferbedingungen lauten „unverzollt und unversteuert“. Aufgrund mangelhafter Verpackung ist eine Lampe beschädigt. Der Lampenhändler einigt sich mit dem Kunden auf einen Preisnachlass in Höhe von 200,00 €.
 - Bestimmen Sie im vorliegenden Fall, ob eine steuerbare Lieferung vorliegt unter Angabe des Orts der Lieferung und ob die Lieferung steuerfrei oder steuerpflichtig ist. Begründen Sie Ihre Antwort unter Angabe der entsprechenden Rechtsvorschriften. Alle Buch- und Belegnachweise sind erbracht.
 - Buchen Sie die Ausgangsrechnung, die Rechnungskorrektur sowie den Geldeingang.

3.2 Innergemeinschaftliche Lieferung (igL) gemäß § 4 Nr. 1b UStG i.V.m. § 6a UStG

Eine Lieferung ist gemäß § 4 Nr. 1b UStG steuerfrei, wenn es sich um eine innergemeinschaftliche Lieferung handelt. Die tatbestandmäßigen Voraussetzungen einer innergemeinschaftlichen Lieferung sind in § 6a UStG aufgeführt.

§ 4 Nr. 1b
UStG § 6a
UStG

Die innergemeinschaftliche Lieferung gehört zu den Abzugsumsätzen.

3.2.1 Grundfall der innergemeinschaftlichen Lieferung

Die deutsche Unternehmerin Brinkmann verkauft an einen Händler aus Lettland diverse Sportgeräte im Wert von 2.000,00 €. Die Waren werden per Luftfracht ab Frankfurt a.M. verschickt. Beide Unternehmer verwenden die USt-IdNr ihres Landes. Alle erforderlichen Beleg- und Buchnachweise liegen vor.

Beispiel

- § 4 Nr. 1b UStG
§ 6a UStG
- § 18a UStG
- § 4 Nr. 1b UStG nennt folgende Tatbestandsmerkmale:
- innergemeinschaftliche Lieferung, § 6a UStG
 - Negativabgrenzung: Dies gilt nicht, wenn der Unternehmer seiner Pflicht zur Abgabe der Zusammenfassenden Meldung gemäß § 18a UStG nicht nachgekommen ist oder soweit er die Angaben unrichtig oder unvollständig abgegeben hat.

Erkennt der Unternehmer, dass er unrichtige oder unvollständige Angaben gemacht hat, so ist er verpflichtet, eine berichtigte Zusammenfassende Meldung abzugeben (siehe dazu Kapitel 3.2.5).

Nach § 6a UStG liegt eine innergemeinschaftliche Lieferung unter folgenden Voraussetzungen vor:

- § 6a (1) Nr. 1 UStG:
Der Unternehmer oder der Abnehmer hat den Gegenstand der Lieferung in das übrige Gemeinschaftsgebiet befördert oder versendet.
Ein Gegenstand gelangt also bei einer Lieferung an den Abnehmer aus dem Inland in das übrige EU-Gemeinschaftsgebiet = bewegte Lieferung.
Im Gegensatz zur Ausfuhrlieferung spielt es keine Rolle, ob der liefernde Unternehmer oder der Abnehmer für den Transport der Ware zuständig ist.
- § 6 (1) Nr. 2a UStG
Der Erwerber ist ein Unternehmer, der in einem anderen Mitgliedstaat für Zwecke der Umsatzsteuer erfasst ist, und der den Gegenstand für sein Unternehmen erwirbt.
oder
§ 6a (1) Nr. 2b UStG
Der Erwerber ist eine erfasste juristische Person, die nicht Unternehmer ist, oder die den Gegenstand nicht für ihr Unternehmen erworben hat und zudem in einem anderen Mitgliedstaat für Zwecke der Umsatzsteuer erfasst ist.
- § 6a (1) Nr. 3 UStG
Der Erwerb des Gegenstandes unterliegt beim Abnehmer den Vorschriften eines innergemeinschaftlichen Erwerbs.
- § 6a (1) Nr. 4 UStG
Der Abnehmer hat gegenüber dem Unternehmer eine ihm von einem anderen Mitgliedstaat erteilte gültige USt-IdNr verwendet.
Es ist also nicht von Bedeutung, wo der Abnehmer seinen Sitz hat. Er könnte auch ein inländischer Abnehmer sein. Entscheidend ist, dass er im Zeitpunkt der Lieferung an ihn eine von einem anderen Mitgliedstaat erteilte und gültige USt-IdNr hat.
Das Vorliegen einer USt-IdNr ist damit materiell-rechtliche Voraussetzung für die Steuerbefreiung.

Rechtsfolge: Es handelt sich um eine innergemeinschaftliche Lieferung gemäß § 4 Nr. 1b UStG i.V.m. § 6a (1) UStG.

Buch- und Belegnachweis gemäß § 6a (3) UStG

Materiell-rechtliche Voraussetzung für die Steuerbefreiung ist (analog zu den Ausfuhrlieferungen ins Drittland) gemäß § 6a (3) UStG, dass der Unternehmer die innergemeinschaftliche Lieferung **belegmäßig** und **buchmäßig** nachweist.

Vertrauensschutzregelung gemäß § 6a (4) UStG

Hat der Unternehmer eine Lieferung als steuerfrei behandelt, obwohl die Voraussetzungen nicht vorgelegen haben, so ist die Lieferung gleichwohl als steuerfrei anzusehen, wenn die Steuerbefreiung auf unrichtigen Angaben des Abnehmers beruht und der Unternehmer die Unrichtigkeit dieser Angaben auch bei Beachtung der Sorgfalt eines ordentlichen Kaufmanns nicht erkennen konnte. Dann schuldet der Abnehmer die entgangene Umsatzsteuer.

Der Unternehmer soll in dem Zusammenhang eine Anfrage beim Bundesamt für Finanzen stellen und sich die Gültigkeit der USt-IdNr, den Namen und die Anschrift des Abnehmers bestätigen lassen. So sollte der Unter-

nehmer ebenfalls einen Nachweis vorlegen können, dass die Ware tatsächlich in ein anderes EU-Land verbracht wurde.

Greift die Vertrauensschutzregelung, dann schuldet der Abnehmer die Steuer im Inland. Die Steuer entsteht gemäß § 13 (1) Nr. 8 UStG in dem Zeitpunkt, in dem die Leistung ausgeführt wird. Der Abnehmer ist Steuerschuldner gemäß § 13 (1) Nr. 3 UStG und er hat die Umsatzsteuer in einer Voranmeldung anzugeben.

§ 18 (4b)
UStG

Lösung zum Beispiel auf Seite 133

Frau Brinkmann

Es handelt sich um eine steuerbare Lieferung gemäß § 1 (1) Nr. 1 UStG.

§ 4 Nr. 1b UStG und § 6a UStG

- § 6a (1) Nr. 1 UStG

Ein Gegenstand (Sportgeräte) gelangt bei einer Lieferung an den Abnehmer aus dem Inland in das übrige EU-Gemeinschaftsgebiet (Lettland).

- § 6 (1) Nr. 2a UStG

Der Erwerber ist ein Unternehmer (lettischer Händler), der in einem anderen Mitgliedstaat für Zwecke der Umsatzsteuer erfasst ist (USt-IdNr) und der den Gegenstand für sein Unternehmen erwirbt.

- § 6a (1) Nr. 3 UStG

Der Erwerb des Gegenstandes unterliegt beim Abnehmer den Vorschriften eines innergemeinschaftlichen Erwerbs.

- § 6a (1) Nr. 4 UStG

Der Erwerber verwendet seine lettische USt-IDNr.

Rechtsfolge: Es handelt sich um eine innergemeinschaftliche Lieferung gemäß § 6a UStG.

Rechtsfolge: Es handelt sich um eine steuerfreie innergemeinschaftliche Lieferung gemäß § 4 Nr. 1b UStG i.V.m. § 6a (1) UStG.

Lösung

3.2.2 Inngemeinschaftliches Verbringen (igV)

Unternehmerin Brinkmann transportiert Waren mit ihrem eigenen Lkw aus ihrer Frankfurter Betriebsstätte in ihre Filiale in Amsterdam (Niederlande), um sie dort zu verkaufen.

Beispiel

Verbringt ein inländischer Unternehmer Waren aus dem Inland in eine EU-Betriebsstätte, liegt ein **innergemeinschaftliches Verbringen gemäß § 3 (1a) UStG** vor, das einer Lieferung gegen Entgelt gleichgestellt ist. Das innergemeinschaftliche Verbringen ist steuerbar gemäß § 1 (1) Nr. 1 UStG und steuerfrei gemäß § 4 Nr. 1b UStG i.V.m. § 6a (2) UStG.

§ 3 (1a)
UStG

Diese Regelung ist in Zusammenhang mit dem fiktiven innergemeinschaftlichen Erwerb gemäß § 1a (2) UStG zu sehen. Beide Vorschriften korrespondieren miteinander. Im Bestimmungsland hat der Unternehmer einen steuerbaren und steuerpflichtigen innergemeinschaftlichen Erwerb zu versteuern; im Abgangsland hat er den Tatbestand einer steuerbaren und steuerfreien innergemeinschaftlichen Lieferung erfüllt.

§ 1a (2)
UStG

Zunächst ist die Steuerbarkeit zu prüfen.

§ 1 (1) Nr. 1 UStG

- Lieferung

– Verbringen eines Gegenstands des Unternehmens (Waren)

– aus dem Inland (Frankfurt am Main)

– in das übrige Gemeinschaftsgebiet (Niederlande)

– durch einen Unternehmer (Unternehmerin Brinkmann)

– zu seiner Verfügung (Betriebsstätte in Amsterdam),

– ausgenommen zu einer nur vorübergehenden Verwendung (Ware soll in den Niederlanden verkauft werden).

Rechtsfolge: Das Verbringen gilt als Lieferung gegen Entgelt.

Lösung

- eines Unternehmers
- im Rahmen seines Unternehmens
- im Inland.

Rechtsfolge: Es handelt sich um eine steuerbare Lieferung gemäß § 1 (1) Nr. 1 UStG.

prüfe: Steuerbefreiung gemäß § 4 Nr. 1b UStG i. V. m. § 6 (2) UStG

Gemäß § 6 (2) UStG gilt als innergemeinschaftliche Lieferung das einer Lieferung gleichgestellte Verbringen eines Gegenstands gemäß § 3 (1a) UStG.

Rechtsfolge: Es handelt sich um eine steuerfreie innergemeinschaftliche Lieferung gemäß § 4 Nr. 1b UStG i. V. m. § 6 (2) UStG.

3.2.3 Lieferung neuer Fahrzeuge

§ 1b UStG Der Erwerb eines neuen Fahrzeugs ist unter den Voraussetzungen des § 1b UStG, u.a. Transport des Neufahrzeugs von einem EU-Mitgliedstaat in einen anderen, stets ein innergemeinschaftlicher Erwerb, auch wenn der Erwerber eine Privatperson ist oder ein Unternehmer ist, der als Privatperson handelt, siehe Kapitel 2.2.4.

Analog zu dieser Vorschrift ist die Lieferung eines Neufahrzeugs eine innergemeinschaftliche Lieferung.

§ 2a UStG Gemäß § 2a UStG wird der Lieferer als Unternehmer behandelt, selbst wenn er als Privatperson auftritt. Die Lieferung des Neufahrzeugs findet im Rahmen seines Unternehmens statt.



Beispiel 1

Privatperson Henner Hansen aus Flensburg liefert einen Pkw, Kilometerstand 1 000 km, Erstzulassung 30.04.01, an den dänischen Unternehmer Anders Sørensen, der seine dänische USt-IdNr vorlegt. Sørensen holt den Pkw am 10.06.02 bei Hansen mit einem eigenen Transporter ab und bringt ihn nach Kopenhagen, wo er in seinem Unternehmen genutzt wird. Der Kaufpreis beträgt 30.000,00 €.

Lösung 1

Henner Hansen

§ 1 (1) Nr. 1 UStG

- Lieferung
 - § 3 (1) UStG Verschaffung der Verfügungsmacht an einem Gegenstand (Pkw)
- im Inland
 - § 3 (6) UStG Beförderungslieferung (Flensburg)

- durch einen Unternehmer
Henner Hansen handelt als Privatperson

aber:

§ 2a UStG

- Lieferung eines neuen Fahrzeugs, § 1b (2), (3) UStG, (Kilometerstand < 6000 km)
- Fahrzeug gelangt in das übrige Gemeinschaftsgebiet (Dänemark)

Rechtsfolge: Henner Hansen wird wie ein Unternehmer behandelt.

- im Rahmen seines Unternehmens
Dazu gehört nur die Lieferung des Neufahrzeugs
- gegen Entgelt (30.000,00 €).

Rechtsfolge: Die Lieferung des Neufahrzeugs ist gemäß § 1 (1) Nr. 1 UStG steuerbar.

Steuerbefreiung gemäß § 4 Nr. 1b UStG i. V. m. § 6a (1) UStG

- § 6a (1) Nr. 1 UStG
Der Unternehmer oder der Abnehmer hat den Gegenstand der Lieferung in das übrige Gemeinschaftsgebiet befördert oder versendet (Abnehmer holt den Pkw ab).

- § 6a (1) Nr. 2a UStG
Der Abnehmer ist ein in einem anderen Mitgliedstaat erfasster Unternehmer, der den Gegenstand der Lieferung für sein Unternehmen erworben hat (Sörensen nutzt den Pkw in seinem Unternehmen).
- § 6a (1) Nr. 3 UStG
Der Erwerb unterliegt der Erwerbsbesteuerung (in Dänemark).
- § 6a (1) Nr. 4 UStG
Der Abnehmer hat seine aus einem anderen Mitgliedstaat gültige USt-IdNr verwendet (Dänemark).

Rechtsfolge: Es handelt sich bei der Lieferung des Pkw um eine steuerfreie innergemeinschaftliche Lieferung.

Wie in Beispiel 1, aber Henner Hansen liefert den Pkw an den Unternehmer Anders Sörensen, der diesen ausschließlich privat nutzt.

Beispiel 2

Die Lieferung des Pkw ist gemäß § 1 (1) Nr. 1 UStG steuerbar. Es ergibt sich keine Änderung zum Beispiel 1.

Lösung 2

Steuerbefreiung gemäß § 4 Nr. 1b UStG i. V. m. § 6a (1) UStG

- § 6a (1) Nr. 1 UStG
Der Unternehmer oder der Abnehmer hat den Gegenstand der Lieferung in das übrige Gemeinschaftsgebiet befördert oder versendet (Abnehmer holt den Pkw ab).
- § 6a (1) Nr. 2c UStG
bei der Lieferung eines neuen Fahrzeugs jeder andere Erwerber, d. h. Privatpersonen bzw. Unternehmer, die als Privatpersonen handeln (Sörensen nutzt den Pkw ausschließlich privat).
- § 6a (1) Nr. 3 UStG
Der Erwerb unterliegt der Erwerbsbesteuerung (in Dänemark).
Der Erwerb eines Neufahrzeugs ist stets ein innergemeinschaftlicher Erwerb.

Rechtsfolge: Es handelt sich bei der Lieferung des Pkw um eine steuerfreie innergemeinschaftliche Lieferung.

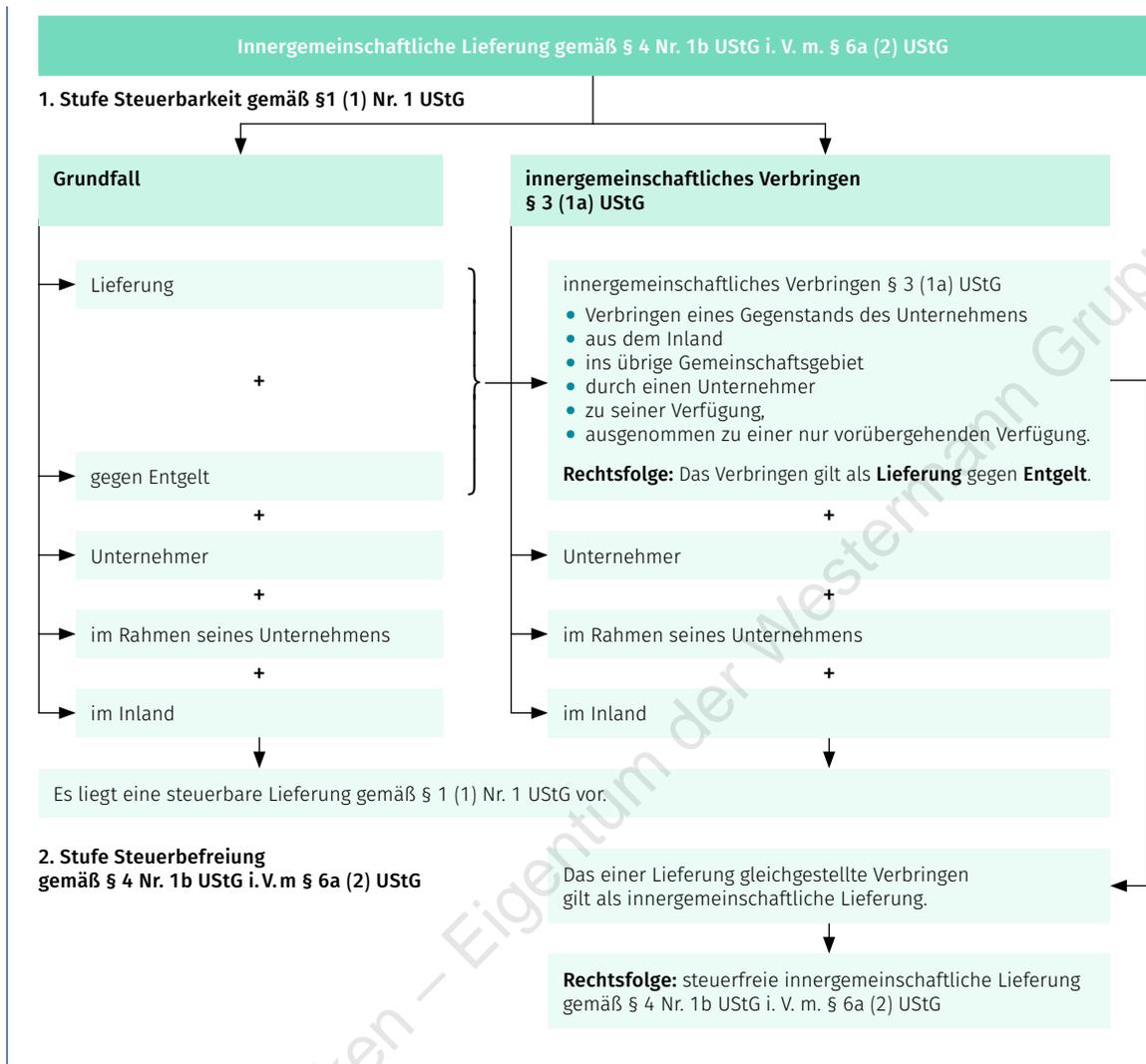
Innergemeinschaftliche Lieferung gemäß § 4 Nr. 1b UStG i. V. m. § 6a (1) UStG

Voraussetzungen

- Warenbewegung von einem Mitgliedstaat in einen anderen durch den Unternehmer selbst oder den Abnehmer.
- Der Abnehmer ist ein Unternehmer, der den Gegenstand für sein Unternehmen erworben hat
oder
eine juristische Person, die nicht Unternehmer ist oder die den Gegenstand nicht für ihr Unternehmen erworben hat.
Beachte: Bei der Lieferung eines neuen Fahrzeugs gilt dies auch für jeden anderen Erwerber (Privatperson).
- Der Erwerb unterliegt beim Abnehmer den Vorschriften des innergemeinschaftlichen Erwerbs.
- Der Abnehmer hat eine ihm von einem anderen Mitgliedstaat erteilte gültige USt-IdNr (keine deutsche USt-IdNr.) verwendet.
Ausnahme: nicht erforderlich, bei Lieferung eines Neufahrzeugs an eine Privatperson.

Nachweis

- Die Voraussetzungen müssen vom liefernden Unternehmer beleg- und buchmäßig nachgewiesen werden.
- Bei unrichtigen Angaben des Erwerbers bleibt die Steuerfreiheit des liefernden Unternehmers bestehen, wenn dieser die USt-IdNr des Erwerbers beim Bundesamt der Finanzen bestätigt hat, **Vertrauensschutzregelung**, § 6a (4) UStG.



3.2.4 Bemessungsgrundlage

§ 10 (1), (4)
Nr. 1 UStG

Die Bemessungsgrundlage wird bei der **inneregemeinschaftlichen Lieferung** nach dem Entgelt bemessen. Beim **inneregemeinschaftlichen Verbringen** berechnet sich die Bemessungsgrundlage nach dem Einkaufspreis zuzüglich der Nebenkosten bzw. der Selbstkosten zum Zeitpunkt des Umsatzes.

3.2.5 Steuersatz, Vorsteuerabzug, Steueranmeldung

Ein Steuersatz fällt nicht an.

§ 15 (2), (3)
UStG

Grundsätzlich ist ein Vorsteuerabzug für erworbene Gegenstände, die für steuerfreie Umsätze genutzt werden, nicht möglich. Für die inneregemeinschaftliche Lieferung und das inneregemeinschaftliche Verbringen tritt der Ausschluss jedoch nicht ein. Der Vorsteuerabzug bleibt bestehen.

§ 18a UStG

Neben der Angabe in der Umsatzsteuervoranmeldung muss zusätzlich eine **Zusammenfassende Meldung** an das Bundeszentralamt für Steuern (BZSt) erfolgen. Diese dient zur Kontrolle des inneregemeinschaftlichen Warenverkehrs. Die beteiligten Staaten überprüfen, ob die Umsatzbesteuerung jeweils korrekt vorgenommen wurde.

Die Meldung nach amtlich vorgeschriebenem Datensatz muss grundsätzlich elektronisch bis zum 25. Tag nach Ablauf des Kalendermonats, in dem die inneregemeinschaftliche Warenlieferung stattgefunden hat, erfolgen. Gemeldet wird

- bei der innergemeinschaftlichen Lieferung:
 - die USt-IdNr des Erwerbers sowie
 - die Summe der Bemessungsgrundlage je Erwerber,
- bei dem innergemeinschaftlichen Verbringen:
 - die USt-IdNr des Unternehmers in dem Mitgliedsstaat, in den der Gegenstand verbracht wird, sowie
 - die Bemessungsgrundlage.

Beträgt die Summe der Bemessungsgrundlagen für das laufende Kalendervierteljahr sowie für die vier vorangegangenen Quartale jeweils nicht mehr als 50.000,00 €, so gilt das Kalendervierteljahr.

§ 18a (1)
S. 2 UStG

3.2.6 Buchungen

Unternehmerin Brinkmann verkauft an einen belgischen Unternehmer Fitnessgeräte. Die Voraussetzungen der innergemeinschaftlichen Lieferung sind erfüllt. Frau Brinkmann berechnet den Warenwert in Höhe von 10.000,00 €. Der belgische Kunde zahlt die Rechnung unter Abzug von 2 % Skonto.

Beispiel

Der leistende Unternehmer stellt eine ordnungsgemäße Rechnung aus. Vorgänge, die zu einer Veränderung der Bemessungsgrundlage führen (Nachlässe wegen Mängeln, Zahlung mit Skonto, Bonuszahlung), werden auf einem separaten Konto erfasst.

Buchungssatz bei Warenausgang

	Soll	Haben
1210 Forderungen a. LL.	10.000,00 €	
an 4125 Steuerfreie igL § 4 Nr. 1b UStG		10.000,00 €

Lösung

Buchungssatz bei Zahlung

	Soll	Haben
1800 Bank	9.800,00 €	
an 4724 Erlösschmälerungen/Skonti/Boni bei steuerfreien igL	200,00 €	
1210 Forderungen a. LL.		10.000,00 €

Aufgaben

1. Unternehmerin Kusmin betreibt in Aachen ein Modelabel. Sie verkauft an einen italienischen Händler Sommerkleider im Wert von 1.200,00 €. Frau Kusmin bringt die Ware am 15.05. mit dem eigenen Lkw zum Kunden nach Mailand. Beide Unternehmer verwenden ihre jeweilige USt-IdNr. Die ordnungsgemäße Rechnung über 1.200,00 € gibt Frau Ader am 10.07. zur Post.
Bestimmen Sie unter Angabe der Rechtsgrundlagen die Umsatzart sowie die Steuerbarkeit in Deutschland.
2. Unternehmer Nguyen, Bremen, exportiert nach Ungarn Stühle an ein ungarisches Möbelgeschäft. Die Ware wird mit einer Spedition im Auftrag des ungarischen Händlers in Bremen abgeholt. Beide Unternehmer verwenden ihre jeweilige USt-IdNr. Die Rechnung in Höhe von 3.200,00 € netto geht dem Kunden Herr Nguyen mit Zustellung der Ware am 22.10. zu. Bei der Sichtung der Ware werden kleinere Mängel festgestellt. Unternehmer Nguyen gibt dem ungarischen Händler einen Preisnachlass in Höhe von 5 %. Der noch offene Betrag geht am 11.11. unter Abzug von 2 % Skonto auf dem betrieblichen Bankkonto von Herrn Nguyen ein.
 - a) Bestimmen Sie unter Angabe der Rechtsgrundlagen die Umsatzart sowie die Steuerbarkeit in Deutschland.
 - b) Nehmen Sie die Buchungen bei Rechnungseingang, zum Zeitpunkt des Nachlasses sowie zum Zeitpunkt der Zahlung vor.

3. Unternehmerin Aos betreibt in Dresden eine Seifenmanufaktur. Sie verkauft an ein maltesisches Unternehmen verschiedene Seifensorten zum Warenwert von 140,00 €. Die Ware wird über einen Paketdienstleister am 17.02. angeliefert. Beide Unternehmer verfügen über eine USt-IdNr. Frau Aos besitzt neben ihrer Filiale in Dresden eine weitere in Warschau (Polen). Bei der Vertragsabwicklung verwendet sie ihre polnische USt-IdNr.
Bestimmen Sie unter Angabe der Rechtsgrundlagen die Umsatzart sowie die Steuerbarkeit in Deutschland.
4. Die Unternehmerin Aos aus Aufgabe 3 bringt im Dezember mit dem eigenen Fahrzeug aus der deutschen Filiale Seifen in die Filiale nach Warschau (Polen), um sie dort zu verkaufen. Die Waren haben einen Verkaufswert von 400,00 €, die Herstellungskosten betragen 230,00 €.
Bestimmen Sie unter Angabe der Rechtsgrundlagen die Umsatzart sowie die Steuerbarkeit in Deutschland.
5. Martin Schnurig betreibt in Bad Homburg das Spielzeugwarengeschäft GameIT e.K. Er und seine Geschäftspartner verfügen über USt-IdNr ihrer jeweiligen Länder. Die Rechnungen entsprechen den gesetzlichen Bedingungen. Kein Unternehmer fällt unter die Erwerbsschwelle oder ist Kleinunternehmer.
 Klären Sie für die folgenden Sachverhalte jeweils die Umsatzart sowie die Steuerbarkeit in Deutschland und nehmen Sie die erforderlichen Buchungen vor.
- Herr Schnurig verkauft Kartenspiele im Wert von 100,00 € netto an einen norwegischen Geschäftskunden. Diese werden unverzollt und unbesteuer mit einem Paketdienst am 10.01. geliefert.
 - Herr Schnurig verkauft an einen italienischen Händler diverse Brettspiele. Die Ware wird vom Händler am 20.04. abgeholt. Die Rechnung, ausgestellt am 25.04., beläuft sich auf 500,00 € netto und wird am 28.04. auf dem betrieblichen Bankkonto gutgeschrieben.
 - Ein holländischer Großhändler kauft bei Herrn Schnurig am 22.10. Holzspielfiguren im Wert von 250,00 € netto. Die Figuren werden mit einer Spedition versandt. Die mit den Figuren erhaltene Rechnung weist einen Betrag in Höhe von 275,00 € netto aus. Aufgrund von kleineren Materialfehlern kürzt Herr Schnurig nach Rücksprache mit dem Käufer die Rechnung um 10% des Warenwertes. Der Kunde überweist den offenen Betrag unter Abzug von 2% Skonto im Oktober auf das betriebliche Bankkonto.
6. Svetlana Timova betreibt in Nürnberg einen Musikgroßhandel. Sie bezieht Instrumente und Noten weltweit und vertreibt diese in Deutschland und anderen Ländern. Frau Timova ist Regelversteuerin. Alle Unternehmer verfügen über eine USt-IdNr, sofern in der Aufgabe nichts anderes angegeben ist.
 Klären Sie für die folgenden Sachverhalte, jeweils aus Sicht von Frau Timova,
- ob ein Umsatz vorliegt und wenn ja, welcher,
 - den Zeitpunkt der Steuerentstehung sowie
 - einen möglichen Vorsteuerabzug.
- Frau Timova bezieht von einem italienischen Geigenbauer Geigen. Die Instrumente werden mit einer Spedition im Auftrag des Verkäufers am 12.05. angeliefert. Die Rechnung in Höhe von 30.000,00 € geht Frau Timova am 01.06. zu. Sie überweist diese am 10.06.
 - Ein japanischer Profimusiker erwirbt während einer Tournee bei Frau Timova im Ladenlokal Ende Mai eine Trompete. Frau Timova ist bekannt, dass der Musiker nur kurze Zeit in Deutschland verweilt und in der kommenden Woche wieder nach Japan fliegen wird. Der Musiker zahlt die Rechnung über 4.500,00 € bar.
 - Eine Musikschule aus München erwirbt einen Klassensatz Blockflöten im Wert von 30,00 € je Stück. Frau Timova liefert die 20 Blockflöten am 02.06. persönlich in der Musikschule ab. Die Rechnung liegt bei.
 - Für einen Nürnberger Chor besorgt Frau Timova eine seltene Choral-Reihe eines kanadischen Komponisten. Ein kanadischer Händler verschickt diese unverzollt und unbesteuer mit einem Paketdienstleister an Frau Timova. Die Ware wird am 03.06. beim Zoll für den Warenverkehr zugelassen und geht am 04.06. bei Frau Timova ein. Die Rechnung über 500,00 € netto überweist Frau Timova noch am gleichen Tag.
 - Frau Timova betreibt zusätzlich ein Ladenlokal in Tschechien. Aus dem Nürnberger Lager überführt sie am 10.06. diverse Musikinstrumente, um sie in Tschechien zu verkaufen. Der Wert der Waren liegt bei 10.000,00 €.
 - Über einen spanischen Gitarrenproduzenten erwirbt Frau Timova fünf Flamenco-Gitarren im Wert von 1.200,00 € je Stück. Die Ware wird im Auftrag des Verkäufers über eine Spedition am 12.06. in Nürnberg angeliefert; die Rechnung liegt dabei. Frau Timova verwendet bei der Vertragsgestaltung versehentlich die tschechische USt-IdNr.

4 Vorsteuerabzug

In Lernfeld 3 wurden die Grundzüge des Vorsteuerabzugs gemäß § 15 UStG behandelt.

4.1 Kurzübersicht Vorsteuerabzug, Ausschlussumsätze und Abzugsumsätze

Voraussetzung für einen Vorsteuerabzug ist gemäß § 15 (1) Nr. 1 UStG, dass ein Unternehmer eine Lieferung oder sonstige Leistung von einem anderen Unternehmer für das eigene Unternehmen erhält und im Besitz einer ordnungsgemäßen Rechnung ist.

Gemäß § 15 (2) UStG muss geprüft werden, für welche Umsätze die Eingangsleistung verwendet wird; denn für Lieferungen, die Einfuhr und den innergemeinschaftlichen Erwerb von Gegenständen sowie für sonstige Leistungen ist der Vorsteuerabzug ausgeschlossen, wenn die Leistungen zur Ausführung von steuerfreien Umsätzen verwendet werden. Erfolgt die Verwendung für steuerpflichtige Umsätze, so ist die Vorsteuer abzugsfähig = **Ausschlussumsätze**.

Allerdings ist gemäß § 15 (3) UStG der Vorsteuerabzug bei bestimmten steuerfreien Umsätzen doch zulässig = **Abzugsumsätze**.

Der Vorsteuerabzug ist möglich, wenn entweder

- die Leistung ausgeführt wurde und eine ordnungsgemäße Rechnung vorliegt oder
- wenn eine Anzahlung geleistet wurde und eine ordnungsgemäße Rechnung vorliegt.

Neben der Vorsteuer gemäß § 15 (1) Nr. 1 UStG kann der Unternehmer noch die folgenden Vorsteuerbeträge abziehen:

- § 15 (1) Nr. 2 UStG
entstandene Einfuhrumsatzsteuer, für Gegenstände, die für das Unternehmen eingeführt worden sind
- § 15 (1) Nr. 3 UStG
die Steuer für den innergemeinschaftlichen Erwerb von Gegenständen, die der Unternehmer für sein Unternehmen erworben hat, wenn der innergemeinschaftliche Erwerb nach § 3d S. 1 UStG im Inland bewirkt wird. Eine Rechnung ist nicht erforderlich.
Die Vorsteuer entsteht in demselben Zeitpunkt, in dem die Erwerbsteuer entsteht. Deshalb werden die Erwerbsteuer und die Vorsteuer i. d. R. in derselben Voranmeldung angemeldet.
Eine Zahllast entsteht so für den Unternehmer nicht.
Verlagert sich der Ort des innergemeinschaftlichen Erwerbs gemäß § 3d S. 2 UStG ins Inland, so ist der Vorsteuerabzug nicht möglich.
- § 15 (1) Nr. 4 UStG
die Steuer, die der Unternehmer als Leistungsempfänger gemäß § 13b (1), (2) UStG schuldet.
Soweit die Steuer auf eine Zahlung vor Ausführung dieser Leistungen entfällt, ist sie abziehbar, wenn die Zahlung geleistet worden ist.
§ 13b UStG, Umkehrung der Steuerschuldnerschaft wird in Kapitel 6 erläutert.

4.2 Vorsteuerabzug bei steuerfreien Umsätzen gemäß § 15 (3) UStG

Sowohl die Ausfuhrlieferungen als auch die innergemeinschaftlichen Lieferungen sind steuerfrei, gehören aber gemäß § 15 (3) Nr. 1a UStG zu den Abzugsumsätzen.

Unternehmerin Claudia Klüser aus Pfronten im Allgäu liefert eine Maschine an Kim Mannikhan in Thailand. Alle Buch- und Belegnachweise für eine Ausfuhrlieferung liegen vor. Claudia Klüser hat die Maschine für 2.000,00 € zzgl. 380,00 € Umsatzsteuer von der Firma MaBau-GmbH aus Memmingen eingekauft und ist im Besitz einer ordnungsgemäßen Rechnung.

Beispiel 1

Lösung 1

§ 15 (1) Nr. 1 UStG

- Lieferung (Maschine)
- von einem anderen Unternehmer (MaBau-GmbH)
- für das Unternehmen des Unternehmers (Claudia Klüser verkauft die Maschine weiter)
- Rechnung mit gesondertem Steuerausweis

Rechtsfolge: Der Vorsteuerabzug ist möglich.

prüfe § 15 (2) UStG

Verwendung für steuerfreie Umsätze (Ausfuhrlieferung)

Rechtsfolge: Es ist kein Vorsteuerabzug möglich.

prüfe § 15 (3) Nr. 1a UStG

Die Ausfuhrlieferungen werden in § 4 Nr. 1a UStG genannt.

Der Ausschluss des Vorsteuerabzugs tritt nicht ein = Abzugsumsatz.

Rechtsfolge: Der Vorsteuerabzug ist möglich.

Unternehmerin Claudia Klüser kann einen Vorsteuerabzug geltend machen.

Beispiel 2

Unternehmer Pierre Schmidt aus Passau erwirbt beim österreichischen Unternehmer Heinz Rief Snowboards, die er nach Slowenien transportiert. Pierre Schmidt verwendet seine deutsche USt-IdNr, Heinz Rief seine österreichische.

Lösung 2

Unternehmer Pierre Schmidt tätigt einen innergemeinschaftlichen Erwerb gemäß § 1a UStG.

Gemäß § 3d S. 1 UStG ist der Ort in Slowenien. Allerdings verwendet Pierre Schmidt seine deutsche USt-IdNr, sodass der innergemeinschaftliche Erwerb in Deutschland als bewirkt gilt, § 3d S. 2 UStG. Weist er eine Besteuerung in Slowenien nach, so kann er die Besteuerung im Inland rückgängig machen.

Unternehmer Pierre Schmidt kann die Erwerbsteuer nicht als Vorsteuer abziehen, weil der innergemeinschaftliche Erwerb nicht nach § 3d S. 1 UStG im Inland bewirkt wird, § 15 (1) Nr. 3 UStG.

Vorsteuerabzug gemäß § 15 UStG

persönliche Voraussetzung

Unternehmereigenschaft
i.S.d. § 2 UStG
Kleinunternehmer ausgenommen

Zusammenhang mit Folgeumsätzen

- Abzugsverbot bei steuerfreien Umsätzen gemäß §15 (2) UStG = **Ausschlussumsätze**
- § 15 (3) UStG Ausschluss des Abzugsverbots, Vorsteuerabzug bei bestimmten steuerfreien Umsätzen, z.B. bei Ausfuhrlieferungen, innergemeinschaftlichen Lieferungen = **Abzugsumsätze**

sachliche Voraussetzungen

- Umsatz von einem anderen Unternehmer; kein Gutgläubensschutz bezüglich der Unternehmereigenschaft.
- für das Unternehmen des Leistungsempfängers ausgeführte Lieferung oder sonstige Leistung
- nur die gesetzlich geschuldete Umsatzsteuer
- Die nach §14c UStG geschuldete Umsatzsteuer darf nicht als Vorsteuer abgezogen werden.
- Vorliegen einer ordnungsgemäßen Rechnung oder Gutschrift
- Zeitpunkt des Vorsteuerabzugs: nach Ausführung der Leistung an das Unternehmen und Vorliegen der ordnungsgemäßen Rechnung oder bei Zahlung und ordnungsgemäßer Rechnung.

Aufgaben

1. Entscheiden Sie in den nachfolgenden Fällen, ob ein Ausschluss vom Vorsteuerabzug für den leistenden Unternehmer eintritt. Die Voraussetzungen des § 15 (1) UStG liegen jeweils vor.

	Sachverhalt	Abzug von Vorsteuern gemäß §...	Kein Abzug von Vorsteuern Begründung
a)	Hauseigentümer Heinz Maurer vermietet Wohnungen seines in Köln gelegenen Gebäudes.		
b)	Maschinenfabrikant Paul Bremm aus Miesbach liefert Ware nach Japan zum dort ansässigen Abnehmer.		
c)	Kinderärztin Susanne Lipkowski aus Roth erbringt Behandlungsleistungen.		
d)	Rechtsanwalt Rudi Ratgeber aus Köln berät einen Fabrikanten aus Aachen in einer betrieblichen Angelegenheit.		
e)	Fernsehändler Fritz Gitzen aus Pottenstein/Franken liefert Geräte an die Unternehmerin Annette Dünker aus Dänemark.		
f)	Tim Gareth aus Nürnberg verkauft seine in Münster gelegene Lagerhalle an den in der Schweiz ansässigen Unternehmer Uri für 200.000,00 € zzgl. 38.000,00 € Umsatzsteuer.		
g)	Anna Brings aus Freiburg vermittelt berufsmäßig Versicherungen.		

2. Berechnen Sie die Höhe der abziehbaren Vorsteuer für den Voranmeldungszeitraum Februar 02. Geben Sie als Begründung die Rechtsgrundlage an.
 Unternehmerin Zoe Wamig betreibt in Annaberg einen Im- und Exporthandel in einem ihr gehörenden Gebäude. Sie ist regelversteuernde Unternehmerin und muss monatlich Umsatzsteuervoranmeldungen abgeben. Ordnungsgemäße Rechnungen liegen in allen folgenden Fällen vor.

Für Februar 02 sind folgende Angaben bekannt:

- a) Sie verkaufte Waren
- an Kunden in Tschechien für 75.000,00 €. Die Vorsteuer in diesem Zusammenhang beträgt 8.500,00 €.
 - an Kunden in Marokko für 100.000,00 €. Die Eingangsleistungen in diesem Zusammenhang betragen 30.000,00 € zzgl. 19 % Umsatzsteuer.
- b) Die Eingangstür zu ihrem Ladenlokal war defekt. Die Reparaturkosten betragen brutto 1.785,00 € und wurden noch nicht bezahlt.
- c) Frau Wamig hat einen Gegenstand aus dem Warenlager für ihr Wohnzimmer als Dekorationsartikel entnommen. Der Einkaufspreis betrug brutto 833,00 €.
- d) Das 1. Obergeschoss des Gebäudes, das nicht zum Betriebsvermögen gehört, vermietet Frau Wamig an einen Arzt, der dafür monatlich 2.000,00 € zahlt. Die Vorsteuer, die auf diese Etage entfällt beträgt 40,00 €.
- e) Das 2. Obergeschoss, das ebenfalls nicht zum Betriebsvermögen gehört, wird an einen Steuerberater für monatlich brutto 2.380,00 € vermietet. Die Vorsteuer für diese Etage beträgt 100,00 €.
3. Ermitteln Sie für Jamal Heinen die Höhe der abziehbaren Vorsteuer unter Angabe der Rechtsvorschriften. Gehen Sie dabei davon aus, dass
- a) Jamal Heinen nicht gemäß § 9 UStG optiert hat und alternativ
- b) nach § 9 UStG soweit wie möglich optiert hat. Die Mieteinnahmen bleiben unverändert. Ermitteln Sie im Fall der Option auch die Zahllast für Jamal Heinen.

Jamal Heinen vermietet in Flensburg ein Gebäude wie folgt:

- Erdgeschoss: Supermarkt 500 m², jährliche Einnahmen 35.700,00 €,

- 1. Obergeschoss: Ärztepraxis, 250 m², jährliche Einnahmen 23.800,00 €,
- 2. Obergeschoss: Sanitätshaus mit angeschlossenen Prothesenhersteller, 250 m², jährliche Einnahmen 29.750,00 €,
- 3. Obergeschoss: als Wohnung vermietet, 50 m², jährliche Miete 6.600,00 €.

Nachstehende Vorsteuerbeträge sind angefallen und ordnungsgemäß nachgewiesen:

- für das Erdgeschoss 2.500,00 €
- für das 1. Obergeschoss 3.000,00 €
- für das 2. Obergeschoss 1.780,00 €
- für das 3. Obergeschoss 456,00 €.

4. Ermitteln Sie für die Firma Mohabix die Umsatzsteuerzahllast für den Monat September 02 unter Angabe der Rechtsvorschriften.

Die Firma Mohabix aus Düren hat sich auf die Herstellung und den Vertrieb von Glühweinbechern spezialisiert. Sie versteuert ihre Umsätze nach den allgemeinen Vorschriften des UStG, ist zum vollen Vorsteuerabzug berechtigt und übermittelt monatlich Umsatzsteuervoranmeldungen. Alle erforderlichen Beleg- und Buchnachweise sind erbracht.

Für September 02 liegen folgende Informationen vor:

- a) Die Firma Mohabix liefert an inländische Kunden Glühweinbecher zum Preis von 119.000,00 €. Die Vorsteuer, die auf diese Lieferungen entfällt, beträgt 10.450,00 €.
- b) Es wurden Becher nach Frankreich zu diversen Kunden zum Preis von 18.900,00 € geliefert. Alle Kunden sind Unternehmer, kauften die Becher für ihr Unternehmen und verwendeten ihre französische USt-IdNr. Die Vorsteuer in diesem Zusammenhang beträgt 2.100,00 €.
- c) Ein Großkunde aus der Schweiz holte Waren im Wert von 31.000,00 € bei der Firma Mohabix mit einem eigenen Lkw ab und transportierte sie nach Bern (Schweiz). Auf diese Lieferung entfallen 2.850,00 € Vorsteuer.
- d) Die Firma Mohabix kauft unter Angabe ihrer deutschen USt-IdNr in den Niederlanden bei einem dort ansässigen Unternehmer eine Maschine zur Herstellung der Becher ein. Da die Firma Mohabix in Belgien einen neuen Standort eröffnen möchte, wird die Maschine nach Eupen (Belgien) verbracht. Der Preis beträgt 42.000,00 €.
- e) Es werden Rohstoffe von Düren nach Belgien im Wert von 10.000,00 € verbracht, damit die neue Maschine genutzt werden kann. Die Vorsteuer aus dem Einkauf dieser Rohstoffe betrug 1.900,00 €.
- f) Die übrige abzugsfähige Vorsteuer aus diversen Kosten, wie z.B. Telefon, Internet und Büromaterial, beträgt 800,00 €.

5 Umsätze mit besonderen Besteuerungsverfahren

5.1 Fernverkäufe gemäß § 3c UStG

Bisher wurden zur Ortsbestimmung bei Lieferungen § 3 (6), (7) und (8) UStG geprüft. § 3c UStG ist eine weitere Vorschrift, um den Ort bei sog. Fernverkäufen (= Lieferungen) zu bestimmen.

Hierbei wird der Ort aus dem Inland in das Bestimmungsland verlagert, sofern kein Ausschlusstatbestand nach § 3c (4) S. 1 UStG vorliegt.

Ziel ist es Lieferungen an Privatpersonen in einem anderen EU-Mitgliedstaat im Bestimmungsland zu versteuern.

§ 3c (1)
UStG

Ein **innereuropäischer Fernverkauf** liegt vor, wenn

- ein Gegenstand
- aus einem EU-Mitgliedstaat

- in das Gebiet eines anderen Mitgliedstaates oder in die in § 1 (3) UStG bezeichneten Gebiete
- durch den Lieferer oder für dessen Rechnung
- befördert oder versendet wird.

Anders als bei der Ortsbestimmung nach § 3 (6) UStG darf keine Abholung durch den Erwerber oder von diesem beauftragten Dritten erfolgen.

Der **Erwerber** der Lieferung ist

- ein Empfänger i. S. d. § 3a (5) UStG (z.B. Privatperson) oder
- ein Empfänger i. S. d. § 1a (3) Nr. 1 UStG (z.B. Kleinunternehmer oder Unternehmer mit steuerfreien Umsätzen, die zu einem Ausschluss des Vorsteuerabzugs führen), der weder die Erwerbsschwelle überschreitet noch auf ihre Anwendung verzichtet.

Empfänger der Lieferungen können somit nur Nichtunternehmer oder die sog. Schwellenunternehmer (im Fall der Beendigung der Beförderung oder Versendung im Gebiet eines anderen Mitgliedstaates ist die von diesem Mitgliedstaat festgesetzte Erwerbsschwelle maßgebend) sein.

Der **leistende Unternehmer** hat

- die EU-einheitliche Lieferschwelle überschritten oder
- auf deren Anwendung verzichtet.

§ 3c (4)
UStG

§ 3c (1) UStG ist hingegen nicht anzuwenden, wenn

- der leistende Unternehmer seinen Sitz in nur einem Mitgliedsstaat hat und
- die Lieferschwelle unterschreitet.

Die **Lieferschwelle (Geringfügigkeitsschwelle)** ermittelt sich aus dem Gesamtbetrag der Entgelte aus

- innergemeinschaftlichen Fernverkäufen nach § 3c (1) S. 2 UStG und
- der in § 3a (5) S. 2 UStG genannten sonstigen Leistungen an in § 3a (5) S. 1 UStG bezeichnete Personen (siehe Kapitel 5.2).

Die Lieferschwelle wird nicht überschritten, wenn der oben genannte Umsatz

- im vorangegangenen Kalenderjahr insgesamt 10.000,00 € nicht überstiegen hat und
- im laufenden Kalenderjahr nicht überschreitet.

Somit ist § 3c UStG anzuwenden, wenn der Lieferer in einem Jahr die Lieferschwelle überschritten hat.

Sind diese Voraussetzungen erfüllt,

- gilt der Ort der Lieferung an dem Ort als ausgeführt,
- an dem sich der Gegenstand bei der Beendigung der Beförderung oder Versendung an den Erwerber befindet.

Es wird folglich zur Bestimmung des Ortes ausschließlich auf das Ende des Warentransports abgestellt. Unerheblich ist, wo der liefernde Unternehmer oder der Empfänger der Lieferung ansässig sind.

Dies führt dazu, dass der Umsatz im Inland nicht steuerbar ist und der inländische Unternehmer im Empfängerstaat eine Umsatzbesteuerung durchführen muss.

Bis zum Erreichen der Lieferschwelle erfolgt die Besteuerung im Inland aufgrund der Ortsbestimmung nach § 3 (6) UStG. Wird im laufenden Kalenderjahr die Lieferschwelle überschritten, verlagert sich der Leistungsort mit dem ersten Umsatz, der die Schwelle überschreitet, sowie alle nachfolgenden Umsätze an den Bestimmungsort.

§ 3c (1)
UStG

Auf die Anwendung der Geringfügigkeitsschwelle kann verzichtet werden. Die Erklärung bindet den Unternehmer für mindestens zwei Kalenderjahre.

§ 3c (4) S. 2
und 3 UStG

Das Unternehmen Sport & Fit GmbH betreibt in Kiel ein Sportgeschäft. Es verkauft seine Produkte zudem über einen eigenen Onlineshop. Ein Feizeitsportler aus den Niederlanden bestellt über diesen Shop Schwimmbekleidung im Wert von 150,00 €. Das Unternehmen versendet die Ware mit einem Paketdienstleister in Kiel. Die Umsätze aus Warenverkäufen im Ladenlokal betragen jährlich mehr als 100.000,00 €, die Verkäufe im innerdeutschen Versandhandel sowie in andere EU-Länder an Nicht-Unternehmer liegen jeweils bei ca. 20.000,00 € pro Jahr.

Beispiel 1

Lösung 1

Unternehmen Sport & Fit GmbH

§ 1 (1) Nr. 1 UStG:

- Lieferung
 - § 3 (1) UStG
- Verschaffung der Verfügungsmacht an einem Gegenstand (Schwimmbekleidung).
- eines Unternehmers (Sport & Fit GmbH)
- im Rahmen des Unternehmens (Sportgeschäft)
- gegen Entgelt (150,00 €).
- im Inland

→ **Grundsatz:** § 3 (6) UStG:

Versendungslieferung. Der Ort ist dort, wo die Ware an den Versender übergeben wird (Kiel).

aber:

→ § 3c (1) UStG

- Ein Gegenstand (Schwimmbekleidung) gelangt
 - aus einem EU-Mitgliedstaat (Inland)
 - in das Gebiet eines anderen Mitgliedstaates (Niederlande), der
 - auf Rechnung des Lieferers (Sport & Fit GmbH)
 - versendet (Paketdienstleister) wird.
 - Der Erwerber ist eine Privatperson (Triathlet) gemäß § 3a (5) UStG.
- § 3c (4) UStG
- Der leistende Unternehmer (Sport & Fit GmbH) ist nur in einem EU-Mitgliedstaat ansässig.
 - Der leistende Unternehmer (Sport & Fit GmbH) überschreitet die Lieferschwelle von 10.000,00 €.

Rechtsfolge: Es liegt ein innergemeinschaftlicher Fernverkauf gemäß § 3c UStG vor.

Der Umsatz gilt an den dem Ort ausgeführt, am dem sich der Gegenstand am Ende der Versendung befindet: Niederlande. Die Lieferung ist nicht steuerbar.

Der Unternehmer muss die niederländische Umsatzsteuer anmelden und abführen. Der Kunde zahlt mit dem Kaufpreis niederländische Umsatzsteuer.

Beispiel 2

Unternehmer Mohn betreibt in Düsseldorf ein Fachgeschäft für exotische Tiere. Er veräußert auf der eigenen Internetseite eine Wärmelampe für Echsen zum Warenwert von 99,00 € an eine Privatperson in Paris (Frankreich). Die Ware wird aus dem Lager in Düsseldorf an den Wohnsitz der Privatperson mit einem Paketdienstleister versendet. Unternehmer Mohn überschreitet nicht die Lieferschwelle und hat auch nicht optiert.

Lösung 2

Unternehmer Mohn

§ 1 (1) Nr. 1 UStG:

- Lieferung
 - § 3 (1) UStG
- Verschaffung der Verfügungsmacht an einem Gegenstand (Wärmelampe).
- eines Unternehmers (Mohn)
- im Rahmen des Unternehmens (Zoohandlung)
- gegen Entgelt (99,00 €)
- im Inland

→ **Grundsatz:** § 3 (6) UStG

Versendungslieferung. Der Ort ist dort, wo die Ware an den Versender übergeben wird (Düsseldorf).

aber:

→ § 3c (1) UStG

- Ein Gegenstand (Wärmelampe) gelangt
- aus einem EU-Mitgliedstaat (Inland)
- in das Gebiet eines anderen Mitgliedstaates (Frankreich), die
- auf Rechnung des Lieferers (Mohn)

- versendet (Paketdienstleister) wird.
- Der Erwerber ist eine Privatperson gemäß § 3a (5) UStG.
→ § 3c (4) UStG
- Der leistende Unternehmer (Mohn) ist nur in einem EU-Mitgliedstaat ansässig.
- Der leistende Unternehmer (Mohn) überschreitet nicht die Lieferschwelle von 10.000,00 €.

Rechtsfolge: Es liegt kein innergemeinschaftlicher Fernverkauf gemäß § 3c UStG vor.

Es bleibt beim Grundsatz gemäß § 3 (6) UStG. Ort des Umsatzes ist Düsseldorf.

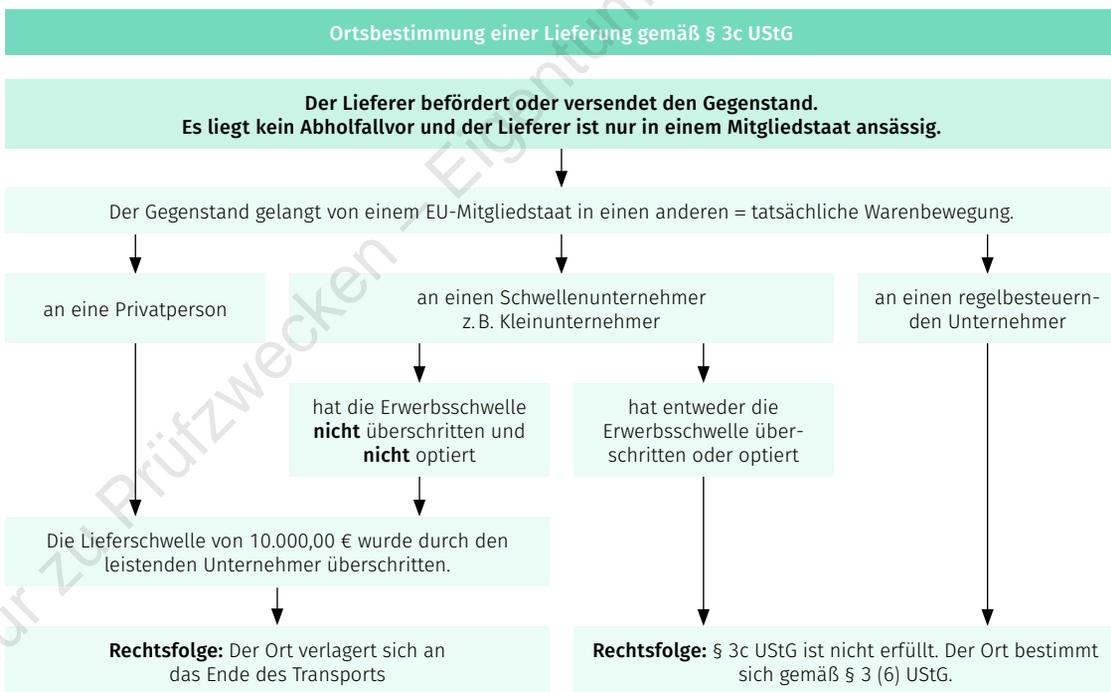
Rechtsfolge: Es handelt sich um eine steuerbare Lieferung nach § 1 (1) Nr. 1 UStG.

Eine **Verlagerung des Ortes erfolgt nicht** bei der

- Lieferung neuer Fahrzeuge,
- bei der Lieferung eines Gegenstandes, der mit oder ohne probeweise Inbetriebnahme durch den Lieferer oder für dessen Rechnung montiert oder installiert geliefert wird,
- wenn auf die Lieferung eines Gegenstandes die Differenzbesteuerung nach § 25a (1) und (2) UStG angewendet wird oder
- verbrauchssteuerpflichtige Waren an eine in § 1a (3) Nr. 1 UStG genannte Person geliefert werden.

§ 3c (5) UStG

Hinweis: Auf die Besonderheiten nach Fernverkäufen mit Drittlandsbezug nach § 3c (2) und (3) UStG wird nicht eingegangen.



Zusammenfassung

Beachte

Damit § 3c UStG Anwendung findet, reicht es aus, dass der Lieferer entweder im Vorjahr **oder** im laufenden Jahr die Lieferschwelle überschreitet. Überschreitet er im Laufe des Jahres die Lieferschwelle, so ist der Ort ab dieser Lieferung gemäß § 3c UStG zu bestimmen.

B2B-Lieferungen fallen **nicht** unter den Fernverkauf. Hier bleibt es bei der Behandlung als innergemeinschaftliche Lieferungen nach § 6a UStG.

Aufgaben

1. Die Bürger und Henkel OHG mit Sitz in Miltenberg verkauft Zweiräder aller Art. Die OHG unterliegt der Regelbesteuerung, gibt monatlich Umsatzsteuervoranmeldungen ab und ist zum vollen Vorsteuerabzug berechtigt. Die Bürger und Henkel OHG tätigt Lieferungen in Höhe von 55.000,00 € in andere EU-Mitgliedstaaten. Alle erforderlichen Beleg- und Buchnachweise gelten als erbracht. Entscheiden Sie in den folgenden Fällen jeweils

- wo sich der Ort der Lieferung befindet und
- ob die Lieferung steuerbar, nicht steuerbar, steuerfrei oder steuerpflichtig ist. Begründen Sie Ihre Lösung unter Angabe der entsprechenden Rechtsvorschriften.

Fall 1:

Die OHG verkauft drei Fahrräder an Familie Katzenburg aus Calm zum Preis von 4.200,00 €. Die Familie nimmt die Fahrräder in einem Anhänger mit.

Fall 2:

An die Unternehmerin Eva Dittmarova aus Bamberg werden fünf Bikes verkauft, die den Arbeitnehmerinnen und Arbeitnehmern von Frau Dittmarova zur Verfügung gestellt werden. Die OHG transportiert die E-Bikes mit einem eigenen Transporter nach Frankfurt. Der Gesamtkaufpreis beträgt 18.500,00 €

Fall 3:

Zwei E-Scooter werden an ein Ehepaar aus Frankreich verkauft, die das Ehepaar im eigenen Fahrzeug mitnimmt. Der Preis von 2.980,00 € wird per Sofortüberweisung auf das Konto der OHG beglichen.

Fall 4:

Ein Motorrad wird an Herrn Lorenzo Rossini, Privatperson, wohnhaft in Pisa (Italien) zum Preis von 28.900,00 € verkauft und im Auftrag der OHG mit der Bahn nach Pisa versendet.

Fall 5:

Frau Grit Gerdes aus Kopenhagen (Dänemark) kauft über die Website der OHG ein E-Bike zum Preis von 3.800,00 €, das sie auf ihrem Firmengelände nutzen möchte, um die weiten Wege schneller zurück legen zu können. Die OHG versendet das E-Bike mit der Bahn nach Kopenhagen.

2. Herr Steinmeier betreibt eine Gärtnerei in Bad Nauheim. Er verkauft seine Pflanzen im örtlichen Geschäft sowie über die eigene Website. Der Online-Versandhandel steckt noch in der Aufbauphase. Der Umsatz für versendete Pflanzen an Privatpersonen in andere EU-Länder betrug im vorigen Jahr 2.000,00 €. Im laufenden Jahr rechnet er mit einer Verdopplung der Umsätze.

Klären und begründen Sie, ob Herr Steinmeier innergemeinschaftliche Fernverkäufe i.S.D. § 3c UStG tätigt. Geben Sie an, in welchem Land die Umsatzbesteuerung stattfindet.

3. Herr Steinmeier aus Aufgabe 2 hat gehört, dass ein Verzicht auf die Anwendung der Lieferschwelle vorteilhaft sein könnte. Erläutern Sie dies.

5.2 Internetdienstleistungen gemäß § 3a (5) UStG

Telekommunikationsdienstleistungen, Rundfunk- und Fernsehdienstleistungen sowie auf elektronischem Weg erbrachte sonstige Leistungen, sog. „TRFE-Leistungen“¹, werden immer dort ausgeführt, wo der Leistungsempfänger ansässig ist.

Beispiel 1

Unternehmer Nowak aus Hannover programmiert Software, die er seinen Kunden zum Download anbietet. Für ein Unternehmen in Warschau (Polen) programmiert er eine Individualsoftware zum Preis von 1.800,00 €. Nowaks maßgebender Umsatz beträgt jährlich 30.000,00 €.

¹ TRFE-Leistungen bezeichnen Leistungen, die auf dem Gebiet der Telekommunikation, der Rundfunk- und Fernsehdienstleistungen und auf elektronischem Weg erbracht werden.

§ 1 (1) Nr. 1 UStG

- Sonstige Leistung an einen Unternehmer
 - § 3 (9) UStG
 - Individualsoftware zum Download
- eines Unternehmers (Nowak)
- im Rahmen des Unternehmens
- gegen Entgelt (1.800,00 €).
- nicht im Inland
 - § 3a (2) UStG
 - Der Ort der sonstigen Leistung ist dort, wo der Leistungsempfänger seinen Sitz hat (Warschau, Polen).

Rechtsfolge: Es liegt kein steuerbarer Umsatz nach § 1 (1) Nr. 1 UStG vor. Die Leistung wird im Bestimmungsland versteuert.

Das Ergebnis zeigt, dass über die Ortsbestimmung nach § 3a (2) UStG das Ziel der Besteuerung im Bestimmungsland erreicht wird.

Für die Fälle, die nicht unter § 3a (2) UStG fallen, z. B. wenn der Leistungsempfänger eine Privatperson ist, wurde § 3a (5) UStG eingeführt. Hiernach wird der Ort aus dem Inland ins Bestimmungsland verlagert, sofern kein Ausschlussstatbestand vorliegt.

§ 3a (5)
UStG

Sonstige Leistungen (TRFE-Leistungen) im Sinne des § 3a (5) UStG sind:

§ 3a (5)
S. 2 UStG

- sonstige Leistungen auf dem Gebiet der Telekommunikation (A 3a.10 UStAE):
 - Übertragung von Signalen, Schrift, Bild, Ton, Sprache oder Informationen jeglicher Art via Mobilfunknetz etc.
 - Zugang zum Internet
 - usw.
- Rundfunk- und Fernsehdienstleistungen (A 3a.11 UStAE):
 - Rundfunk- und Fernsehprogramme, die auf der Grundlage eines Sendeplans über Kabel, Antenne oder Satellit verbreitet werden
 - nicht darunter fallen: auf Abruf erhältliche Programme
 - usw.
- auf elektronischem Weg erbrachte sonstige Leistungen (A 3a.12 UStAE):
 - Software und Updates
 - Bereitstellung von Websites
 - Online-Zeitungen
 - usw.

Der **Erwerber** der TRFE-Leistung ist gemäß § 3a (5) S. 1 UStG

§ 3a (5)
S. 1 UStG

- kein Unternehmer, für dessen Unternehmen die Leistung bezogen wird (z. B. Privatperson), oder
- keine ausschließlich nicht unternehmerisch tätige juristische Person, der eine USt-IdNr zugeteilt wurde, oder
- keine juristische Person, die sowohl unternehmerisch als auch nicht unternehmerisch tätig ist, bei der die Leistung nicht ausschließlich für den privaten Bedarf des Personals oder eines Gesellschafters bestimmt ist.

Der **leistende Unternehmer** hat nach § 3a (5) S. 3 UStG

§ 3a (5)
S. 3 UStG

- die EU-einheitliche Lieferschwelle überschritten oder
- auf deren Anwendung verzichtet.

§ 3a (5) UStG ist hingegen nicht anzuwenden, wenn

- der leistende Unternehmer seinen Sitz in nur einem Mitgliedstaat hat und
- den maßgebenden Umsatz unterschreitet.

Der **maßgebende Umsatz (Lieferschwelle)** ermittelt sich aus dem Gesamtbetrag der Entgelte aus

- innergemeinschaftlichen Fernverkäufen nach § 3c (1) S. 2 UStG (siehe Kapitel 5.1) und
- der in § 3a (5) S. 2 UStG bezeichneten sonstigen Leistungen an in § 3a (5) S. 1 UStG bezeichnete Personen.

Der maßgebende Umsatz wird nicht überschritten, wenn der oben genannte Umsatz

- im vorangegangenen Kalenderjahr insgesamt 10.000,00 € nicht überstiegen hat und
- im laufenden Kalenderjahr nicht überschreitet.

Sind diese Voraussetzungen erfüllt

- gilt der Ort der sonstigen Leistung an dem Ort als ausgeführt,
- an dem der Leistungsempfänger seinen Wohnsitz, seinen gewöhnlichen Aufenthaltsort oder seinen Sitz hat.

Dies führt dazu, dass der Umsatz im Bestimmungsland steuerbar und steuerpflichtig wird. Der Unternehmer muss im Empfängerstaat die Umsatzsteuer anmelden und abführen.

§ 3a (5) UStG Bis zum Erreichen der Lieferschwelle erfolgt die Besteuerung in dem Mitgliedstaat, in dem der leistende Unternehmer seinen Sitz hat (Inland gemäß § 3a (2) UStG). Wird im laufenden Kalenderjahr die Lieferschwelle überschritten, verlagert sich der Leistungsort mit dem ersten Umsatz, der die Schwelle überschreitet, sowie alle nachfolgenden Umsätze an den Bestimmungsort, § 3a (5) UStG.

§ 3a (5) S. 4 und 5 UStG Auf die Anwendung der Geringfügigkeitsschwelle kann verzichtet werden. Die Erklärung bindet den Unternehmer für zwei Kalenderjahre, § 3a (5) S. 4 und 5 UStG.

Beispiel 2

Unternehmer Nowak aus Hannover programmiert Software, die er seinen Kunden zum Download anbietet. Herr Sanchez aus Barcelona (Spanien) erwirbt eine Software zum Download (250,00 €) für private Zwecke. Nowaks maßgebender Umsatz beträgt jährlich 30.000,00 €.

Lösung 2

§ 1 (1) Nr. 1 UStG

- Sonstige Leistung an eine Privatperson
→ § 3 (9) UStG
Software zum Download
- eines Unternehmers (Nowak)
- im Rahmen des Unternehmens
- gegen Entgelt (250,00 €).
- im Inland

→ **Grundsatz:** § 3a (1) UStG

Der Ort der sonstigen Leistung ist dort, wo der Unternehmer seinen Sitz hat (Hannover).

aber:

→ § 3a (5) UStG

- Ein Unternehmer (Nowak)
- erbringt eine TRFE- Leistung (Software zum Download) gemäß § 3a (5) UStG
- im Rahmen des Unternehmens
- an eine Privatperson (Herr Sanchez).
- Der maßgebende Umsatz beträgt mehr als 10.000,00 €.

Rechtsfolge: Der Ort der sonstigen Leistung liegt dort, wo der Empfänger seinen Wohnsitz hat (Barcelona, Spanien).

Rechtsfolge: Es liegt keine sonstige Leistung gemäß § 1 (1) Nr. 1 UStG im Inland vor, der Umsatz ist in Deutschland nicht steuerbar.

Ortsbestimmung für innergemeinschaftliche digitale Dienstleistungen nach § 3a (5) UStG TRFE-Leistungen

Sonstige Leistung gemäß § 1 (1) Nr. 1 UStG

TRFE-Leistung

Leistender Unternehmer

- überschreitet die Lieferschwelle oder
- verzichtet auf deren Anwendung

eine Privatperson
in einem EU-Mitgliedsstaat

Erwerber ist

eine bestimmte juristische Person
in einem EU-Mitgliedstaat

Ortsbestimmung gemäß § 3a (5) S. 1 UStG: Wohnsitz/Sitz des Leistungsempfängers

Ortsbestimmung für innergemeinschaftliche digitale Dienstleistungen nach § 3a (5) UStG TRFE-Leistungen

Sonstige Leistung gemäß § 1 (1) Nr. 1 UStG

TRFE-Leistung

Leistender Unternehmer

- unterschreitet die Lieferschwelle und
- hat seinen Sitz o.Ä. nur in einem EU-Land

eine Privatperson
in einem EU-Mitgliedsstaat

Erwerber ist

eine bestimmte juristische Person
in einem EU-Mitgliedstaat

Ortsbestimmung gemäß § 3a (2) UStG: Sitz des Unternehmers

Lieferschwelle: Summe der Umsätze nach § 3c (1) S. 2 UStG und § 3a (5) S. 2 UStG

Vorjahr $\leq 10.000,00$ €laufendes Jahr voraussichtlich $\leq 10.000,00$ €

Wird die Lieferschwelle im Vorjahr und im laufenden Jahr nicht überschritten, ist § 3a (5) UStG nicht anzuwenden.

Aufgabe

Unternehmerin Mansoor mit Sitz in Braunschweig hat sich selbstständig gemacht und vertreibt über ihre eigene Website Tutorials zum Erstellen von Makramee-Objekten. Kunden können sich dort die Anleitung nach Zahlung einer Gebühr herunterladen.

Sie rechnet im ersten Jahr mit folgenden Umsätzen:

- Downloads von Privatpersonen in Deutschland: 5.000,00 €
- Downloads von Privatpersonen in Frankreich: 2.500,00 €
- Downloads von Privatpersonen in Italien: 700,00 €

Darüber hinaus vertreibt Frau Mansoor passende Materialpakete, die sie mit einem Paketdienstleister verschickt.

Sie rechnet im ersten Jahr mit folgenden Umsätzen:

- Lieferungen an Privatpersonen in Deutschland: 8.000,00 €
- Lieferungen an Privatpersonen in Frankreich: 7.000,00 €
- Lieferungen an Privatpersonen in Italien: 500,00 €

Über die genannten Umsätze hinaus, tätigt Frau Mansoor noch steuerbare und steuerpflichtige Umsätze in Höhe von 34.000,00 €.

Frau Mansoor ist sich hinsichtlich der Besteuerungsvorgaben unschlüssig.

- a) Prüfen Sie, ob die beiden Leistungsgruppen unter die Regelungen des § 3c UStG bzw. § 3a (5) UStG fallen. Geben Sie an, welche Auswirkung dies auf die Steuerbarkeit im Inland bzw. EU-Ausland hat.
- b) Geben Sie eine begründete Empfehlung ab, wie sich Frau Mansoor im Gründungsjahr verhalten sollte.

5.3 Bemessungsgrundlage

§ 10 (1)
UStG Die Bemessungsgrundlage wird nach dem Entgelt bemessen.

5.4 Steuersatz, Vorsteuerabzug

§ 15 (2)
und (3)
UStG Ein Steuersatz fällt nicht an, wenn der Umsatz nicht steuerbar ist.

Verlagert sich der Ort der sonstigen Leistung aus einem anderen EU-Mitgliedstaat ins Inland beträgt der Steuersatz 19%. Der Vorsteuerabzug für erworbene Vorleistungen bleibt auch im Fall der nicht steuerbaren sonstigen Leistung bestehen.

5.5 Buchungen

Erfolgt die Besteuerung erfolgt bei innergemeinschaftlichen Fernverkäufen sowie TRFE-Leistungen im Empfängerland, so muss in den Rechnungen die Umsatzsteuer des Empfängerstaates ausgewiesen werden.

Beispiel 1 Unternehmer Sport & Fit GmbH betreibt in Kiel ein Sportgeschäft. Er verkauft seine Produkte zudem über einen eigenen Onlineshop. Er tätigt einen innergemeinschaftlichen Fernverkauf gemäß § 3c UStG an eine dänische Privatperson, der im Empfängerland steuerbar ist. Dem Kunden stellt er 125,00 € (inkl. 25% dänischer Umsatzsteuer) in Rechnung.

Lösung 1 Buchungssatz

		Soll	Haben
1210	Forderungen a. LL.	125,00 €	
an 4320	Erlöse aus im anderen EU-Land steuerpflichtigen Lieferungen		100,00 €
3817	Umsatzsteuer aus im anderen EU-Land steuerpflichtigen Lieferungen		25,00 €

(Umsatzsteuersatz Dänemark: 25%)

Unternehmer Nowak, Hannover, tätigt eine TRFE-Leistung, die im Empfängerland steuerbar ist. Er berechnet einem italienischen Privatkunden für einen Softwaredownload 200,00 € netto zzgl. 22 % italienischer Umsatzsteuer.

Beispiel 2

Buchungssatz

Lösung 2

	Soll	Haben
1210 Forderungen a. LL.	244,00 €	
an 4339 Erlöse aus im anderen EU-Land steuerbaren Leistungen		200,00 €
3818 Umsatzsteuer aus im anderen EU-Land steuerpflichtigen sonstigen Leistungen		44,00 €

(Umsatzsteuersatz Italien: 22 %)

5.6 One-Stop-Shop-Verfahren

Bei den zuvor beschriebenen Sachverhalten der innergemeinschaftlichen Fernverkäufe sowie der TRFE-Leistungen müsste der leistende Unternehmer eine individuelle steuerliche Erfassung im Bestimmungsland vornehmen. Zur Vereinfachung der Erklärungspflichten kann an einem besonderen Besteuerungsverfahren, dem **One-Stop-Shop-Verfahren (OSS)**, teilgenommen werden.

Über das Besteuerungsverfahren wird es einem Unternehmen ermöglicht, seine Umsätze

§ 18j UStG

- elektronisch nach amtlich vorgeschriebenem Datensatz
- zentral über das Bundeszentralamt für Steuern (BZSt)
- in einer gesonderten Steuererklärung zu erklären
- und die Steuer insgesamt zu entrichten.

Die Steuererklärung ist innerhalb eines Monats nach Ablauf jedes Besteuerungszeitraums (Kalendervierteljahr) zu erklären. Die selbst zu berechnende Steuer ist am letzten Tag des auf den Besteuerungszeitraum folgenden Monats zu entrichten, § 18j (4) UStG.

In der Steuererklärung sind je EU-Land der

- Gesamtbetrag, netto, sowie
- der Steuerbetrag, aufgegliedert nach den jeweils landesspezifischen Steuersätzen,

anzugeben.

Die Teilnahme an diesem Verfahren ist nicht verpflichtend. Entscheidet sich der Unternehmer für die Teilnahme am OSS-Verfahren, ist es für alle B2C-Umsätze bindend.

Aufgaben

1. Verschaffen Sie sich einen Überblick über die im Gemeinschaftsgebiet geltenden Steuersätze.
 - a) Nennen Sie die Länder, die einen niedrigeren Mehrwertsteuersatz als Deutschland haben.
 - b) Geben Sie an, welches Land den höchsten Mehrwertsteuersatz hat.
2. Die folgenden Sachverhalte fallen unter die Regelungen der § 3a (5) UStG bzw. § 3c UStG. Nehmen Sie die erforderlichen Buchungen vor. Die Kunden haben vorab überwiesen.
 - a) Lieferung von Waren an eine Privatperson in Portugal: 500,00 netto.
 - b) Erbringung einer TRFE-Leistung an eine Privatperson in Schweden: 50,00 €.

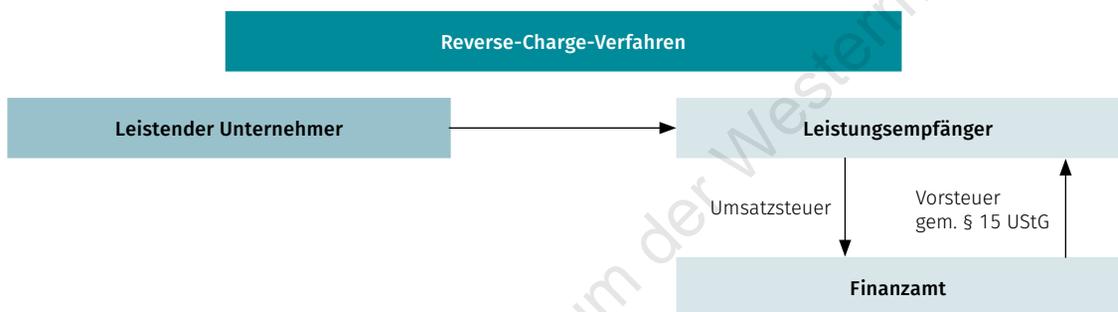
6 13b-Fälle

6.1 Abgrenzung der Umsatzarten, Steuerschuldner, Steuerentstehung

Grundsätzlich ist der leistende Unternehmer (Verkäufer/-in) auch Steuerschuldner der Umsatzsteuer im Inland. Erste Ausnahmen bildeten die Einfuhr sowie der innergemeinschaftliche Erwerb.

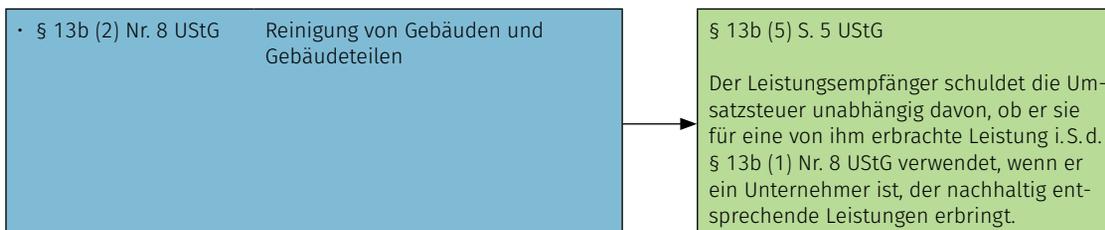
§ 13b UStG Darüber hinaus regelt § 13b UStG Tatbestände, für die die Steuerschuldnerschaft auf den Leistungsempfänger übertragen wird = **Reverse-Charge-Verfahren**. Der Leistungsempfänger ist in allen Fällen ein Unternehmer (auch Kleinunternehmer) oder eine bestimmte juristische Person. Privatpersonen als Leistungsempfänger fallen nicht unter § 13b UStG.

Steuerschuldnerschaft des Leistungsempfängers § 13b UStG



§ 13b UStG Im Folgenden wird sich auf die folgenden Tatbestände beschränkt:

<ul style="list-style-type: none"> • § 13b (1) UStG sonstige Leistungen eines im EU-Ausland ansässigen Unternehmers im Inland, deren Leistungsort sich nach § 3a (2) UStG richtet • 13b (2) Nr. 1 UStG Werklieferungen und nicht unter Absatz 1 fallende sonstige Leistungen eines im Ausland ansässigen Unternehmers – sofern kein 13b-(1)-Fall vorliegt • § 13b (2) Nr. 3 UStGa Umsätze, die unter das Grunderwerbsteuergesetz fallen 	<p>§ 13b (5) S. 1 UStG</p> <p>Der Leistungsempfänger wird zum Steuerschuldner, wenn er ein Unternehmer oder eine juristische Person ist.</p>
<ul style="list-style-type: none"> • § 13b (2) Nr. 4 UStG Erbringung von Bauleistungen einschließlich Werklieferungen oder sonstigen Leistungen in Zusammenhang mit Grundstücken (ausgenommen Planungs- und Überwachungsleistungen) eines im Inland ansässigen Unternehmers 	<p>§ 13b (5) S. 2 UStG</p> <p>Der Leistungsempfänger wird zum Steuerschuldner, wenn er ein Unternehmer ist, der nachhaltig entsprechende Leistungen erbringt; unabhängig davon, ob er die empfangene Leistung für eine Bauleistung erbringt oder nicht.</p>
<ul style="list-style-type: none"> • § 13b (2) Nr. 7 UStG Lieferung von bestimmten Abfällen 	<p>§ 13b (5) S. 1 UStG</p> <p>Der Leistungsempfänger wird zum Steuerschuldner, wenn er ein Unternehmer ist.</p>



Nach A 13b.1 (2) UStAE sind **Bauleistungen** alle Leistungen, die der Herstellung, Instandsetzung, Instandhaltung, Änderung oder Beseitigung von Bauwerken dienen. Zu den Bauleistungen gehören insbesondere auch der Einbau von Fenstern und Türen, Dachbegrünung, der Hausanschluss durch Versorgungsunternehmen, Werklieferungen von Photovoltaikanlagen. Ausgenommen sind Planungs- und Überwachungsleistungen, wie z.B. die Leistungen von Statikern, Architekten, Vermessungsingenieuren, (siehe Katalog von Bauleistungen in A 13b.2 (5)–(7) UStAE). Hierunter fallen auch Werklieferungen und sonstige Leistungen in Zusammenhang mit Grundstücken. Nicht unter § 13b (2) Nr. 4 UStG fallen z.B. reine Materiallieferungen, Anliefern von Beton, das Zurverfügungstellen von Baugeräten, das Aufstellen von Bürocontainern oder mobilen Toilettenhäusern.

Hierbei ist zu beachten, dass bei erbrachten Bauleistungen eines im Inland ansässigen Unternehmers die Steuerschuldnerschaft auf den Leistungsempfänger nur dann übergeht, wenn der Leistungsempfänger selbst Bauleistungen erbringt.

§ 13b (5)
S. 2 UStG
A 13b.3
UStAE

Zu beachten ist also:

§ 13b (2) Nr. 4 UStG

Handelt es sich um eine **Bauleistung (Werklieferung, Werkleistung oder sonstige Leistungen in Zusammenhang mit Grundstücken)** eines **im Inland ansässigen Unternehmers** an einen **Leistungsempfänger im Inland, der selbst Bauleistungen** erbringt?

(A 13b.1 (2) Nr. 3, 13b.2 und 13b.3 UStAE)

VORRANGIG

oder

§ 13b (2) Nr. 1 UStG

Handelt es sich um eine **Werklieferung** eines **im Ausland (EU-Land oder Drittland) ansässigen Unternehmers im Inland?**

(A 13b.1 (2) Nr. 2 UStAE)

Unternehmen, die nachhaltig Bauleistungen oder Gebäudereinigungsleistungen erbringen, haben einen entsprechenden Nachweis über ihre Unternehmereigenschaft vorzulegen. Diese Bescheinigung wird auf Antrag vom zuständigen Finanzamt ausgestellt. Und gilt längstens für einen Zeitraum von drei Jahren.

§ 13b (5)
S. 2 UStG

Ein Wechsel der Steuerschuldnerschaft bei Leistungen im privaten Bereich erfolgt nicht.

Der leistende Unternehmer darf in seiner Rechnung keine Umsatzsteuer ausweisen. Zudem muss die Rechnung bei Leistungen im Sinne des § 13b (2) UStG den Zusatz „Steuerschuldnerschaft des Leistungsempfängers“ enthalten.

§ 14a (5)
UStG

Stellt der leistende Unternehmer fälschlicherweise eine Rechnung mit Umsatzsteuer aus, schuldet er gemäß § 14c (1) UStG den zu hohen Steuerbetrag. Der Vorsteuerabzug aus dieser Rechnung für den Leistungsempfänger ist untersagt (§ 15 (1) Nr. 1 UStG). Zudem schuldet der Leistungsempfänger trotzdem die Umsatzsteuer nach § 13b UStG.

Die Zuordnung des Sachverhaltes ist für die Festlegung der **Steuerentstehung** von Bedeutung:

- Für die Sachverhalte nach § 13b (1) UStG entsteht die Steuer mit Ausstellung der Rechnung, spätestens jedoch mit Ablauf des auf die Ausführung der Leistung folgenden Kalendermonats.
- Für die Sachverhalte nach § 13b (2) UStG entsteht die Steuer mit Ablauf des Voranmeldungszeitraums, in dem die Leistung ausgeführt wurde.

Beispiel 1

Ein österreichischer Architekt plant im April den Umbau eines Münchner Kaufhauses des Unternehmers Schmidt. Der Architekt berechnet für seine Leistung aus dem Monat April 10.000,00 €. Die Rechnung erstellt er im Juni, die Zahlung erfolgt im gleichen Monat.

Lösung 1**Österreichischer Architekt**

§ 1 (1) Nr. 1 UStG

- Sonstige Leistung
→ § 3 (9) UStG
Planung eines Umbaus eines Gebäudes
- eines Unternehmers (Architekt)
- im Rahmen des Unternehmens
- gegen Entgelt (10.000,00 €)
- im Inland
→ § 3a (3) Nr. 1 UStG

Der Ort der sonstigen Leistung in Zusammenhang mit einem Grundstück ist dort, wo sich das Grundstück befindet (München).

Rechtsfolge: Es handelt sich um eine steuerbare sonstige Leistung nach § 1 (1) Nr. 1 UStG, die auch steuerpflichtig ist.

Es ist zu prüfen, ob über § 13b UStG die Besteuerung auf den Leistungsempfänger übergeht:

Unternehmer Schmidt

§ 13b (1) UStG

- Es handelt sich um eine sonstige Leistung
- eines im EU-Ausland ansässigen Unternehmers.
- Es handelt sich um eine Leistung in Zusammenhang mit einem Grundstück.
Die Ortsbestimmung erfolgt nach § 3a (3) Nr. 1 UStG.

Rechtsfolge: Da die Ortsbestimmung nicht gemäß § 3a (2) UStG erfolgt, liegt keine sonstige Leistung i. S. d. § 13b (1) vor.

§ 13b (2) Nr. 1 UStG

- Es handelt sich um eine sonstige Leistung
- eines im Ausland ansässigen Unternehmers.
- Es handelt sich um eine Leistung in Zusammenhang mit einem Grundstück.
Die Ortsbestimmung erfolgt nach § 3a (3) Nr. 1 UStG.

Rechtsfolge: Es handelt sich um eine sonstige Leistung nach § 13b UStG.

Rechtsfolge: Steuerschuldner ist der Leistungsempfänger gemäß § 13b (5) S. 1 UStG. Die Steuer entsteht mit Ausstellung der Rechnung, spätestens jedoch mit Ablauf des der Ausführung der Leistung folgenden Kalendermonats, § 13b (2) S. 1 UStG. Hier: mit Ablauf des Voranmeldungszeitraums Mai.

Beispiel 2

Monteur Martin aus Hamburg übernimmt im September den Einbau von Fenstern in dem Münchner Kaufhaus aus Beispiel 1. Die Fenster wurden von einem anderen Unternehmen geliefert.

Lösung 2**Monteur Martin**

§ 1 (1) Nr. 1 UStG

- Sonstige Leistung
→ § 3 (10) UStG
Werkleistung: Einbau von gestellten Fenstern
- eines Unternehmers (Monteur Martin)
- im Rahmen des Unternehmens
- gegen Entgelt.

- im Inland
→ § 3a (3) Nr. 1 UStG

Der Ort der sonstigen Leistung in Zusammenhang mit einem Grundstück ist dort, wo sich das Grundstück befindet (München).

Rechtsfolge: Es handelt sich um eine steuerbare sonstige Leistung nach § 1 (1) Nr. 1 UStG, die auch steuerpflichtig ist.

Es ist zu prüfen, ob über § 13b UStG die Besteuerung auf den Leistungsempfänger übergeht:

Unternehmer Schmidt

- § 13b (2) Nr. 4 UStG
Es handelt sich um eine Bauleistung.
- § 13b (5) S. 2 UStG
Der Unternehmer Schmidt schuldet nicht die Umsatzsteuer, weil er kein Unternehmer ist, der selbst Bauleistungen erbringt.
- § 13b (1) UStG
Es handelt sich um eine sonstige Leistung. Die Ortsbestimmung erfolgt jedoch nicht über § 3a (2) UStG, sondern aufgrund einer sonstigen Leistung in Zusammenhang mit einem Grundstück nach § 3a (3) UStG.
- § 13b (2) Nr. 1 UStG
Es liegt eine sonstige Leistung vor.
Der leistende Unternehmer ist jedoch kein ausländischer Unternehmer.

Rechtsfolge: Es liegt kein 13b-Fall vor; ein Wechsel der Steuerschuldnerschaft erfolgt nicht. Steuerschuldner ist der leistende Unternehmer Monteur Martin.

Bodenleger Michalski aus Tschechien übernimmt im November die Anlieferung und die Verlegearbeiten des Bodenbelages in dem Münchner Geschäftshaus aus Beispiel 1. Die Rechnung erstellt er im Dezember.

Beispiel 3

Bodenleger Michalski

§ 1 (1) Nr. 1 UStG

- Lieferung
→ § 3 (4) UStG
Werklieferung (Stellung des Hauptmaterials Bodenbelag inkl. Verlegearbeiten)
- eines Unternehmers (Bodenleger Michalski)
- im Rahmen des Unternehmens
- gegen Entgelt
- im Inland
→ § 3 (7) UStG
Der Ort der (Werk)Lieferung ist München.

Rechtsfolge: Es handelt sich um eine steuerbare sonstige Leistung nach § 1 (1) Nr. 1 UStG, die auch steuerpflichtig ist.

Es ist zu prüfen, ob über § 13b UStG die Besteuerung auf den Leistungsempfänger übergeht:

Unternehmer Schmidt

- § 13b (2) Nr. 4 UStG
Es handelt sich um eine Bauleistung, da der Leistungsempfänger kein Unternehmer ist, die aber nicht von einem inländischen Unternehmer ausgeführt wird.
- § 13b (2) Nr. 1 UStG
Es liegt
 - eine Werklieferung
 - eines im EU-Ausland ansässigen Unternehmers
 - im Inland vor.

Lösung 3

Rechtsfolge: Steuerschuldner ist Unternehmer Schmidt, § 13b [5] S. 1 UStG. Die Steuer entsteht mit Ablauf des Voranmeldungszeitraums Dezember, da hier die Rechnung erstellt wurde, § 13b (2) UStG.

Beispiel 4

Unternehmer Schmidt plant die Einrichtung einer Betriebsstätte in Österreich. Er lässt sich von einem österreichischen Steueranwalt im Februar beraten. Die Rechnung erhält er im März, die Zahlung erfolgt im April.

Lösung 4**Österreichischer Steueranwalt**

§ 1 (1) Nr. 1 UStG

- Sonstige Leistung
 - § 3 (9) UStG
 - Beratungsleistung
- eines Unternehmers (Steueranwalt)
- im Rahmen des Unternehmens
- gegen Entgelt
- im Inland
 - § 3a (2) UStG

Der Ort der sonstigen Leistung ist dort, wo der Leistungsempfänger seinen Sitz hat (München).

Rechtsfolge: Es handelt sich um eine steuerbare sonstige Leistung nach § 1 (1) Nr. 1 UStG, die auch steuerpflichtig ist.

Es ist zu prüfen, ob über § 13b UStG die Besteuerung auf den Leistungsempfänger übergeht:

Unternehmer Schmidt

- § 13b (1) UStG
 - Es handelt sich um eine sonstige Leistung
 - eines im EU-Ausland ansässigen Unternehmers (Österreich).
 - Die Ortsbestimmung erfolgt nach § 3a (2) UStG.

Rechtsfolge: Es erfolgt ein Wechsel der Steuerschuldnerschaft.

Steuerschuldner ist Unternehmer Schmidt, § 13b (5) S. 1 UStG.

Die Steuer entsteht mit Ablauf des Voranmeldungszeitraums, in dem die Leistung ausgeführt wurde. § 13b (1) UStG; hier: Veranlagszeitraum Februar.

Beispiel 5

Unternehmer Schmidt lässt sein Münchner Geschäftsgebäude täglich von einer Reinigungsfirma aus Österreich reinigen. Die Reinigung eines anderen Geschäftshauses in der Nähe der Schweizer Grenze lässt er von einem Schweizer Unternehmen durchführen.

Lösung 5**Österreichisches Reinigungsunternehmen**

§ 1 (1) Nr. 1 UStG

- Sonstige Leistung
 - § 3 (9) UStG
 - Reinigungsleistung
- eines Unternehmers (Reinigungsunternehmens)
- im Rahmen des Unternehmens
- gegen Entgelt
- im Inland
 - § 3a (2) UStG

Der Ort der sonstigen Leistung ist dort, wo der Leistungsempfänger seinen Sitz hat (München).

Rechtsfolge: Es handelt sich um eine steuerbare sonstige Leistung nach § 1 (1) Nr. 1 UStG, die steuerpflichtig ist.

Es ist zu prüfen, ob über § 13b UStG die Besteuerung auf den Leistungsempfänger übergeht:

Unternehmer Schmidt

- § 13b (1) UStG
 - Es handelt sich um eine sonstige Leistung
 - eines im EU-Ausland ansässigen Unternehmers (Österreich).
 - Die Ortsbestimmung erfolgt nach § 3a (2) UStG.

Rechtsfolge: Es erfolgt ein Wechsel der Steuerschuldnerschaft. Steuerschuldner ist Unternehmer Schmidt, § 13b (5) S. 1 UStG. Die Steuer entsteht mit Ablauf des Voranmeldungszeitraums, in dem die Leistung ausgeführt wurde, § 13b (1) UStG.

Schweizer Reinigungsunternehmen

§ 1 (1) Nr. 1 UStG

- Sonstige Leistung
 - § 3 (9) UStG
 - Reinigungsleistung
- eines Unternehmers (Reinigungsunternehmens)
- im Rahmen des Unternehmens
- gegen Entgelt
- im Inland
 - § 3a (2) UStG

Der Ort der sonstigen Leistung ist dort, wo der Leistungsempfänger seinen Sitz hat (München).

Rechtsfolge: Es handelt sich um eine steuerbare sonstige Leistung nach § 1 (1) Nr. 1 UStG, die steuerpflichtig ist.

Es ist zu prüfen, ob über § 13b UStG die Besteuerung auf den Leistungsempfänger übergeht:

Unternehmer Schmidt

- § 13b (1) UStG
 - Es handelt sich um eine sonstige Leistung.
 - Die Ortsbestimmung erfolgt über § 3a (2) UStG.
 - Der leistende Unternehmer ist nicht im EU-Ausland ansässig (Schweiz).
- 13b (2) Nr. 1 UStG
 - Es handelt sich um eine sonstige Leistung eines im Ausland ansässigen Unternehmers.

Rechtsfolge: Steuerschuldner ist das schweizerische Reinigungsunternehmen gemäß § 13b (5) S. 1 UStG. Die Steuer entsteht mit Ausstellung der Rechnung, spätestens jedoch mit Ablauf des auf die Ausführung der Leistung folgenden Kalendermonats, § 13b (2) UStG.

Entstehung der Umsatzsteuer bei Wechsel der Steuerschuldnerschaft nach § 13b UStG

§ 13b (1) UStG

§ 13b (2) UStG

Leistungsempfänger = Steuerschuldner

Die Steuer entsteht mit Ablauf des Veranlagungszeitraums, in dem die Leistung ausgeführt wird.

Steuer entsteht mit Ablauf des Veranlagungszeitraums mit Ausstellung der Rechnung, spätestens jedoch mit Ablauf des der Ausführung der Leistung folgenden Kalendermonats.

6.2 Bemessungsgrundlage

§ 10 (1) UStG Die Bemessungsgrundlage wird nach dem Entgelt bemessen.

6.3 Steuersatz, Vorsteuerabzug

§ 12, § 15 (1) Nr. 4 UStG Der Steuersatz richtet sich nach dem für die Leistung geltenden Steuersatz gemäß § 12 UStG. Im Rahmen der Umsatzsteuervoranmeldung kann die Umsatzsteuer als Vorsteuer geltend gemacht werden.

A 15.10
(4) UStAE
i. V. m.
A13b.15
UStAE

6.4 Buchungen

Es erfolgen zwei Buchungen:

- Die erste Buchung erfasst den Leistungserwerb, netto und
- Die zweite beinhaltet die Buchung der Umsatzsteuer, die gleichzeitig als Vorsteuer geltend gemacht wird.

Beispiel 1 Bauunternehmerin Slawiz aus Magdeburg bezieht nachweislich eine Leistung gemäß § 13b (2) Nr. 4 UStG eines Handwerkers aus Berlin. Sie wird gemäß § 13b (5) S. 2 UStG zur Steuerschuldnerin. Der Handwerker stellt eine ordnungsgemäße Rechnung in Höhe von 4.000,00 € aus.

Lösung 1

	Soll	Haben
5920 Bauleistungen eines im Inland ansässigen Unternehmers	4.000,00 €	
an 3310 Verbindlichkeiten a. LL.		4.000,00 €
	Soll	Haben
1408 Abziehbare Vorsteuer nach § 13b UStG	760,00 €	
an 3835 Umsatzsteuer nach § 13b UStG		760,00 €

Beispiel 2 Ein Schweizer Reinigungsunternehmen erbringt nachweislich eine Leistung gemäß § 13b (2) Nr. 1 UStG bei einem Frankfurter Unternehmen der IT-Branche. Die monatliche Rechnung beträgt 300,00 €.

Lösung 2

	Soll	Haben
5925 Leistungen von ausländischen Unternehmen	300,00 €	
an 3310 Verbindlichkeiten a. LL.		300,00 €
	Soll	Haben
1408 Abziehbare Vorsteuer nach § 13b UStG	57,00 €	
an 3835 Umsatzsteuer nach § 13b UStG		57,00 €

Beispiel 3 Ein polnisches Unternehmen übernimmt die Wartung einer Produktionsanlage eines Dresdner Unternehmens und erbringt damit eine Leistung gemäß § 13b (1) UStG. Der Leistungsempfänger wird gemäß § 13b (5) S. 1 UStG zum Steuerschuldner. Die Rechnung beträgt 560,00 € netto.

Lösung 3

	Soll	Haben
5900 Fremdleistungen	560,00 €	
an 3310 Verbindlichkeiten a. LL.		560,00 €

	Soll	Haben
1408 Abziehbare Vorsteuer nach § 13b UStG	106,40 €	
an 3835 Umsatzsteuer nach § 13b UStG		106,40 €

Aufgaben

- Der Rechtsanwalt Ludan, Paris (Frankreich), berät die deutsche Unternehmerin Flynn, Düsseldorf, am 20.06. zu Fragen einer möglichen Betriebsübernahme eines Unternehmens in Frankreich. Die ordnungsgemäße Rechnung ist auf den 01.07. datiert und weist einen Rechnungsbetrag in Höhe von 1.200,00 € aus. Unternehmerin Flynn nimmt die fällige Bezahlung per Banküberweisung am gleichen Tag vor.
 - Prüfen Sie, ob es sich um einen Sachverhalt nach § 13b UStG handelt.
 - Nehmen Sie die erforderlichen Buchungen vor.
- Heizungsbauer Rüller, Belgien, liefert und montiert am 22.03. eine neue Heizungsanlage in ein Mehrfamilienhaus des Steuerberaters Heinrich, Frankfurt a.M. Vereinbart ist ein Festpreis in Höhe von 60.000,00 €. Die ordnungsgemäße Rechnung erhält Unternehmer Heinrich am 01.05. Die Bezahlung erfolgt am 01.06.
 - Prüfen Sie, ob es sich um eine Bauleistung oder eine sonstige Leistung i. S. d. § 13b UStG handelt.
 - Geben Sie an, zu welchem Ergebnis Sie gekommen wären, wenn Heizungsbauer Rüller ein deutscher Unternehmer wäre.
- Der in Kiel ansässige Bauunternehmer Ulrich hat den Auftrag erhalten, in Flensburg ein Geschäftshaus zu errichten. Die Lieferung und den Einbau der Fenster lässt der Unternehmer von einem niederländischen Unternehmen ausführen. Auftragswert: 55.000,00 €.
 - Prüfen Sie, ob es sich um einen Sachverhalt nach § 13b UStG handelt.
 - Geben Sie den Steuerschuldner sowie die Entstehung der Steuer an.
- Ingenieurin Gaston aus Frankreich berät im September ein Maschinenbauunternehmen in Aachen zu Fragen des Brandschutzes von Maschinen. Die Rechnung in Höhe von 1.000,00 € netto wird im November erstellt.
 - Prüfen Sie, ob es sich um einen Sachverhalt nach § 13b UStG handelt.
 - Geben Sie den Steuerschuldner sowie die Entstehung der Steuer an.
- Abwandlung zu Aufgabe 4: Die Ingenieurin Shallen aus den USA berät im September ein Maschinenbauunternehmen in Aachen in Fragen zum Brandschutz von Maschinen. Die Rechnung in Höhe von 1.000,00 € netto wird im November erstellt.
 - Prüfen Sie, ob es sich um einen Sachverhalt nach § 13b UStG handelt.
 - Geben Sie den Steuerschuldner sowie die Entstehung der Steuer an.

7 Kleinunternehmer

Unternehmer, die bestimmte Umsatzgrenzen nicht übersteigen, müssen grundsätzlich keine Umsatzsteuer erheben und abführen.

§ 19 (1) S. 1 UStG Für die Entscheidung, ob ein Unternehmer als Kleinunternehmer i. S. d. UStG gewertet wird, sind als **Grenzen** der ermittelte Umsatz (siehe unten) des Vorjahres und der zu Beginn des Jahres geschätzte Umsatz des laufenden Jahres maßgebend.

Ein Unternehmer gilt als Kleinunternehmer,

- wenn der Umsatz im vorangegangenen Kalenderjahr 22.000,00 € nicht überstiegen hat **und**
- im laufenden Kalenderjahr voraussichtlich 50.000,00 € nicht übersteigen wird.

Unterschreitet der Unternehmer beide Grenzen, ist er Kleinunternehmer; die Regelungen des § 19 UStG finden Anwendung.

Für die Frage, ob der Umsatz im laufenden Kalenderjahr 50.000,00 € übersteigt, sind die Verhältnisse zu Beginn des Jahres maßgebend. Der Unternehmer hat sachgerecht seinen voraussichtlichen Umsatz für das laufende Jahr zu schätzen. Übersteigt der Umsatz dann tatsächlich die Grenze von 50.000,00 €, so bleibt es trotzdem bei der Kleinunternehmerregelung, es sei denn, dem Unternehmer kann nachgewiesen werden, dass er bewusst den Umsatz zu niedrig geschätzt hat.

§ 19 (3) S. 3 UStG
A 19.1 (4) UStAE Im Falle von **Neugründungen** besteht noch kein Vorjahresumsatz. Für das Gründungsjahr ist auf den voraussichtlichen Umsatz des laufenden Jahres abzustellen. Der zu schätzende Umsatz ist auf einen Jahresumsatz hochzurechnen. Dieser darf nicht mehr als 22.000,00 € betragen. Die Umsatzgrenze von 50.000,00 € spielt in diesem Fall keine Rolle. Bei der Umrechnung sind angefangene Kalendermonate als volle Kalendermonate zu behandeln, es sei denn, dass die Umrechnung nach Tagen zu einem niedrigeren Jahresumsatz führt.

Die Umsätze aus der Veräußerung oder Entnahme des Anlagevermögens sind nicht in einen Jahresgesamtumsatz umzurechnen. Sie sind deshalb vor der Umrechnung aus dem tatsächlichen Gesamtumsatz auszuscheiden und nach der Umrechnung des restlichen Umsatzes dem ermittelten Betrag hinzuzurechnen.

Sollte die Hochrechnung später nicht mit den tatsächlichen Umsätzen übereinstimmen, ist dies unschädlich.

Für die Prüfung der Kleinunternehmerregelung im Folgejahr ist zu beachten, dass bei der Prüfung der Umsätze des Vorjahres (= Gründungsjahr) die tatsächlichen Umsätze auf ein Kalenderjahr hochgerechnet werden müssen, sofern das Unternehmen kein volles Kalenderjahr bestanden hat.

§ 19 (1) und (3) UStG Maßgebend ist nicht der gesamte **Umsatz**, den der Unternehmer tätigt, sondern eine für die Anwendung der Kleinunternehmerregelung gesonderte Bestimmung. Hierbei wird auf einen separat – nach **vereinnahmten** Entgelten, A 19.1 (2) S. 2 UStAE – berechneten Bruttoumsatz abgestellt:

steuerbare Umsätze, § 1 (1) Nr. 1 UStG
– steuerfreie Umsätze, § 4 Nr. 8i, Nr. 9b, Nr. 11–29 UStG
– steuerfreie Hilfsumsätze, § 4 Nr. 8a–h, Nr. 9a, Nr. 10 UStG
<hr/>
= Gesamtumsatz i. S. d. § 19 (3) UStG
– Umsätze aus dem Verkauf von Anlagevermögen, § 19 (1) S. 2 UStG
<hr/>
= Umsatz i. S. d. § 19 (1) S. 2 UStG
+ darauf anfallende Umsatzsteuer
<hr/>
= Umsatz i. S. d. § 19 (1) S. 1 UStG

§ 19 (1) S. 3 UStG Ausgenommen von der Regelung sind Umsätze nach § 13a (1) Nr. 6 UStG, § 13b (5) UStG, § 14c (2) UStG, § 25b (2) UStG sowie innergemeinschaftliche Lieferungen neuer Fahrzeuge gemäß § 19 (4) UStG.

Die nach diesen Vorschriften geschuldete Umsatzsteuer hat auch der Kleinunternehmer anzumelden und abzuführen.

Folgen der Kleinunternehmerregelung

Folgende Auswirkungen hat die Kleinunternehmerregelung für den Unternehmer:

§ 19 (1) S. 4
UStG

- kein Ausweis von Umsatzsteuer in den Rechnungen (= kein Vorsteuerabzug für den Leistungsempfänger); weist der Kleinunternehmer die Umsatzsteuer gesondert aus, so schuldet er diese nach § 14c (2) UStG,
- kein Vorsteuerabzug aus Eingangsrechnungen,
- kein Vorsteuerabzug bei EUSt und Erwerbsteuer,
- keine Nutzung einer USt-IdNr,
- keine steuerfreien innergemeinschaftliche Lieferungen sowie
- keine Option nach § 9 UStG möglich.

Auf die Anwendung der Kleinunternehmerregelung kann der Unternehmer verzichten. Der Verzicht ist an keine besondere Form gebunden. So kann der Unternehmer z.B. Voranmeldungen abgeben oder auch die Option in der Jahressteuererklärung mit entsprechenden Angaben von steuerpflichtigen Umsätzen erklären.

§ 19 (2)
UStG

Die **Option** gilt ab Beginn des Kalenderjahres, für das sie erklärt wird, und bindet den Unternehmer für fünf Kalenderjahre. Der Unternehmer unterliegt mit der Option der Besteuerung nach den allgemeinen Vorschriften des UStG.

Auch wenn dies bedeutet, dass der Unternehmer seine Umsätze versteuern muss, gibt es Gründe für eine Option. So steht dem Unternehmer der Vorsteuerabzug zu. Wenn er z.B. hohe Vorsteuerbeträge aus der Anschaffung von Anlagevermögen oder aus Wareneinkäufen hat und seine Kunden überwiegend vorsteuerabzugsberechtigte Unternehmer sind, so ist eine Option sinnvoll, weil er selbst die Vorsteuer aus seinen Eingangsleistungen geltend machen kann und seine Kundinnen und Kunden mit der Umsatzsteuer nicht belastet sind, da sie auch die Umsatzsteuer als Vorsteuer berücksichtigen können.

Jannis Heggenberger eröffnet einen Großhandel für Sanitätsbedarf. Dazu kauft er neben der kompletten Laden- und Büroeinrichtung einschließlich einer EDV-Anlage auch Waren ein. Die ihm in Rechnung gestellte Umsatzsteuer beträgt 19.000,00 €, ordnungsgemäße Rechnungen liegen vor. Sein Umsatz im Erstjahr beträgt hochgerechnet auf ein Jahr 10.000,00 €. Seine Kunden sind ausschließlich Unternehmer, z. B. Sanitätsfachhändler.

Beispiel

Anwendung Kleinunternehmerregelung

Jannis Heggenberger ist Kleinunternehmer i. S. d. § 19 UStG. Die Umsatzgrenze von 22.000,00 € im Erstjahr wird nicht überschritten. Er weist keine Umsatzsteuer aus und hat keinen Vorsteuerabzug.

Lösung

Option gemäß § 19 (2) UStG zur Regelbesteuerung

Da Jannis Heggenberger optiert hat, kann er nun die Umsatzsteuer gesondert ausweisen, d. h.

$10.000,00 \text{ €} \cdot 19\% = 1.900,00 \text{ €}$ Umsatzsteuer. Seine Kunden können diese Umsatzsteuer als Vorsteuer geltend machen und sind daher nicht damit belastet.

Aus den Eingangsrechnungen kann Jannis Heggenberger die Vorsteuer in Höhe von 19.000,00 € gegenüber dem Finanzamt geltend machen.

Er erhält eine Erstattung vom Finanzamt in Höhe von $19.000,00 \text{ €}$ Vorsteuer – $1.900,00 \text{ €}$ Umsatzsteuer = $17.100,00 \text{ €}$.

Eine Option gemäß § 19 (2) UStG ist für Jannis Heggenberger sinnvoll.

Folgen der Option

Der Unternehmer kann

- wählen, ob er Regelbesteuerung oder Ist-Besteuerung vorzieht,
- in der Rechnung die Steuer gesondert ausweisen,
- den Vorsteuerabzug nutzen sowie
- nach § 9 UStG optieren.

Die Erklärung kann nach Ablauf der Fünfjahresfrist nur mit Wirkung vom Beginn eines Kalenderjahres widerrufen werden. Dies muss spätestens bis zur Unanfechtbarkeit der Steuerfestsetzung des Kalenderjahres, in dem er gelten soll, erklärt werden.

A 19.2 (4)
UStAE

Bis einschließlich 2023 mussten Kleinunternehmer eine Umsatzsteuerjahreserklärung einreichen, damit das Finanzamt überprüfen konnte, ob die Grenze tatsächlich eingehalten wurde. In der Praxis war es allerdings nicht üblich, eine Umsatzsteuererklärung abzugeben. Das Finanzamt forderte diese nur in Ausnahmefällen an. Diese Abgabeverpflichtung ist ab 2024 entfallen. Die Abgabe einer Umsatzsteuererklärung ist nur noch nach Anforderung durch das Finanzamt verpflichtend.

Kleinunternehmer § 19 UStG

Voraussetzungen

- Vorjahresumsatz \leq 22.000,00 €
 - und**
 - Voraussichtlicher Umsatz im laufenden Jahr \leq 50.000,00 €
Schätzung des Umsatzes zu Beginn des Kalenderjahres. Es bleibt bei der Kleinunternehmerregelung, auch wenn der tatsächliche Umsatz später über 50.000,00 € liegt.
- Ausnahme:** Die Schätzung war absichtlich zu niedrig.

Ermittlung des maßgebenden Umsatzes i. S. d. § 19 (1) UStG

- steuerbare Umsätze, § 1 (1) Nr. 1 UStG
 - steuerfreie Umsätze, § 4 Nr. 8i, Nr. 9b, Nr. 11–29 UStG
 - steuerfreie Hilfsumsätze, § 4 Nr. 8a–h, Nr. 9a, Nr. 10 UStG
-
- = Gesamtumsatz i. S. d. § 19 (3) UStG
- Umsätze aus dem Verkauf von Anlagevermögen, A 19.1 (6) UStAE
-
- = Umsatz i. S. d. § 19 (1) S. 2 UStG
- + darauf anfallende Umsatzsteuer
-
- = Umsatz i. S. d. § 19 (1) S. 1 UStG

Beachte

- Hat der Unternehmer seine Tätigkeit erst im Laufe eines Kalenderjahres begonnen, ist auf den voraussichtlichen Umsatz des laufenden Kalenderjahres, maximal 22.000,00 €, abzustellen.
- Hat der Unternehmer tatsächlich nur während eines Teils des Kalenderjahres Umsatz erzielt, muss der voraussichtliche Gesamtumsatz in einen Jahresumsatz umgerechnet werden.

Folgen

- Die Umsatzsteuer wird nicht erhoben.
- Die Vorschriften über die Steuerbefreiung von innergemeinschaftlichen Lieferungen und über die Angabe der USt-IdNr in einer Rechnung scheiden aus.
- Der Kleinunternehmer
 - kann nicht auf Steuerbefreiungen verzichten, § 9 UStG.
 - darf die Umsatzsteuer nicht gesondert in Rechnungen ausweisen, sonst schuldet er diese gemäß § 14c (2) UStG,
 - darf in Rechnungen keine USt-IdNr angeben, hat keinen Vorsteuerabzug.

Verzicht gemäß § 19 (2) UStG

- Der Verzicht ist an keine besondere Form gebunden. Der Unternehmer kann z. B. Umsatzsteuervoranmeldungen abgeben.
- Der Verzicht kann dem Finanzamt spätestens bis zur Unanfechtbarkeit der Steuerfestsetzung erklärt werden.
- An den Verzicht ist der Unternehmer fünf Jahre gebunden.
- Der Verzicht kann nur mit Wirkung vom Beginn eines Kalenderjahres widerrufen werden.

Folge des Verzichts

Der Verzicht führt zur Besteuerung nach den allgemeinen Vorschriften des UStG, z. B. berechnet der Unternehmer Umsatzsteuer auf seine steuerpflichtigen Umsätze, er hat einen Vorsteuerabzug und kann Rechnungen mit gesondertem Steuerausweis ausstellen.

Unternehmer Jacobs eröffnet zum 01.05. eine Kfz-Werkstatt. Er schätzt seinen Umsatz im Eröffnungsjahr auf 14.000,00 €.

Beispiel 1

Im zweiten Jahr stellt sich die Situation wie folgt dar:

- Der tatsächliche Umsatz im Gründungsjahr lag bei 15.500,00 €.
- Der für das zweite Jahr prognostizierte Umsatz beträgt 45.000,00 €.

Im Gründungsjahr ist der Umsatz in einen Jahresumsatz hochzurechnen:

$$14.000,00 \text{ €} \cdot 12/8 = 21.000,00 \text{ €}$$

Lösung 1

Hinweis: Grundsätzlich ist auch eine taggenaue Hochrechnung möglich; Günstigerprüfung.

Der prognostizierte Umsatz überschreitet nicht die Grenze von 22.000,00 €. Unternehmer Jacobs erfüllt die Voraussetzungen des § 19 UStG und kann sein Unternehmen als Kleinunternehmer führen.

Im zweiten Jahr sind zwei Grenzen zu prüfen. Der tatsächliche Umsatz des Gründungsjahres ist in einen Jahresumsatz hochzurechnen:

$$15.500,00 \text{ €} \cdot 12/8 = 23.250,00 \text{ €}$$

Der Umsatz übersteigt damit die Grenze von 22.000,00 €.

Unternehmer Jacobs ist kein Kleinunternehmer mehr, auch wenn der zu erwartende Umsatz für das laufende Kalenderjahr 50.000,00 € nicht übersteigt.

Unternehmerin Kleinschmid betreibt seit Januar 02 (= Gründungsjahr) einen Feinkostladen.

Beispiel 2

Aus der Finanzbuchführung ergeben sich folgende Umsätze:

Jahr	geschätzter Umsatz	erzielter Umsatz
02	17.000,00 €	15.800,00 €
03	45.000,00 €	49.000,00 €
04	45.000,00 €	21.000,00 €
05	49.000,00 €	???

Gründungsjahr 02: Grenzen erfüllt, da 22.000,00 € nicht überschritten.

→ Frau Kleinschmid ist Kleinunternehmerin.

Lösung 2

Jahr 03: Die Grenzen sind erfüllt, da Vorjahr \leq 22.000,00 € und laufendes Kalenderjahr \leq 50.000,00 €.

→ Frau Kleinschmid ist weiterhin Kleinunternehmerin.

Jahr 04: Die Grenzen sind nicht erfüllt, da Vorjahr $>$ 22.000,00 €.

→ Frau Kleinschmid ist keine Kleinunternehmerin mehr.

Jahr 05: Die Grenzen erfüllt, da Vorjahr \leq 22.000,00 € und laufendes Kalenderjahr \leq 50.000,00 €

→ Frau Kleinschmid ist wieder Kleinunternehmerin.

Aufgaben

1. Unternehmerin Kuis eröffnet am 01.09.01 ein Süßwarengeschäft in Düsseldorf.
 - a) Den Umsatz im Eröffnungsjahr schätzt Frau Kuis auf monatlich 1.200,00 €. Prüfen Sie, ob Unternehmerin Kuis im Gründungsjahr Kleinunternehmerin i. S. d. § 19 UStG ist.
 - b) Aufgrund eines sehr gut gelaufenen Weihnachtsgeschäftes beträgt der tatsächliche Umsatz im Gründungsjahr 7.000,00 €. Frau Kuis schätzt deshalb ihren Monatsumsatz für das Jahr 02 auf 3.000,00 €. Nennen Sie die Folgen für die Kleinunternehmerregelung.
 - c) Frau Kuis rechnet mit steigenden Einnahmen. Zudem möchte sie im Frühjahr das Ladenlokal grundlegend renovieren und neu ausstatten. Geben Sie eine begründete Empfehlung ab, ob Frau Kuis sich

für oder gegen die Kleinunternehmerregelung entscheiden sollte. Für welches Jahr würden Sie ggf. den Wechsel empfehlen?

2. Unternehmer Waller betreibt eine kleine Bäckerei in Berlin, die sich auf die Herstellung alter Brotsorten spezialisiert hat. Folgende Informationen sind seinen Aufzeichnungen zu entnehmen:

Einnahmen aus dem Verkauf von Backwaren	13.589,00 €
Einnahmen aus dem Verkauf eines alten Backofens	500,00 €
Einnahmen aus der umsatzsteuerfreien Vermietung eines dem Unternehmen zugeordneten Hauses	5.000,00 €

Ermitteln Sie den Umsatz i.S.d. § 19 (1) S. 1 UStG.

3. Der Friseur Udo Batic betreibt in Mainz in eigenen Räumen einen Friseursalon. Das Erdgeschoss, in dem der Salon betrieben wird, gehört zum Betriebsvermögen. Die 1. Etage, die nicht zum Betriebsvermögen gehört, ist als Wohnung an einen fremden Dritten vermietet.

Er hat bisher von der Kleinunternehmerregelung gemäß § 19 UStG Gebrauch gemacht.

Für das Jahr 03 sind folgende Umsätze bekannt:

• aus Friseurleistungen	11.000,00 €
• aus dem Verkauf von Perücken	5.000,00 €
• aus steuerfreien Lieferungen von Perücken nach Frankreich	2.100,00 €
• aus der Vermietung der Wohnung	6.600,00 €
• aus dem Verkauf seines Betriebs-Pkw	15.000,00 €
• aus dem steuerfreien Verkauf eines zum Betriebsvermögen gehörenden Grundstücks, das bisher als Parkplatz genutzt wurde	90.000,00 €

Berechnen Sie den Gesamtumsatz im Sinne des § 19 (1) UStG.

4. Janine Österberg betreibt in Geißlingen einen Blumeneinzelhandel in angemieteten Räumen. Zum Betriebsvermögen gehört ein Geschäftsgrundstück, das umsatzsteuerfrei vermietet wird.

Sie macht für 03 folgende Angaben:

• Einnahmen aus Lieferungen Pflanzen, 7% Umsatzsteuer	8.239,00 €
• Einnahmen aus Verkauf von Übertöpfen und sonstigen Dekoartikeln, 19% Umsatzsteuer	2.975,00 €
• Einnahmen aus der Vermietung des Geschäftsgrundstücks	26.000,00 €
• Entnahmen von Pflanzen, netto 7%	1.000,00 €
• Einnahmen aus dem Verkauf des Geschäftsgrundstücks	600.000,00 €

Berechnen Sie den Umsatz gemäß § 19 (1) S. 1 UStG.

5. Reza Parast eröffnet am 01.11.01 einen Kochshop, in dem er Zubehör zum Kochen und Backen, wie z. B. hochwertige Töpfe, Milchaufschäumer, Kochlöffel, anbietet. Er schätzt, dass er bis Ende des Jahres Umsätze in Höhe von 2.900,00 € erzielen wird. Die Ladeneinrichtung hat er für 23.800,00 € brutto erworben und den Warenbestand für brutto 41.650,00 €. Ordnungsgemäße Rechnungen liegen insoweit vor. Außerdem rechnet er mit einem Umsatz in 02 in Höhe von 70.000,00 €.

- Ermitteln Sie den Bruttoumsatz im Sinne des § 19 (1) S. 1 UStG.
- Geben Sie an, ob Herr Parast bei Eröffnung des Betriebs von der Kleinunternehmerregelung Gebrauch machen kann.
- Erläutern und begründen Sie, ob Sie ihm zur Option raten würden.
Hinweis: Im Fall einer Option erhöhen sich die Einnahmen um die Umsatzsteuer.

Bildquellenverzeichnis:

9.1: stock.adobe.com, Dublin (magele-picture); 17.1: Hild, Claudia, Angelburg; 93.1: iStockphoto.com, Calgary (cybrain); 95.1: Marckwort, Ulf, Kassel; 95.10: Marckwort, Ulf, Kassel; 95.11: stock.adobe.com, Dublin (Stockfotos-MG); 95.12: iStockphoto.com, Calgary (emma); 95.13: fotolia.com, New York (Thaut Images); 95.14: fotolia.com, New York (Thaut Images); 95.15: fotolia.com, New York (Thaut Images); 95.16: Marckwort, Ulf, Kassel; 95.17: fotolia.com, New York (moonrun); 95.18: fotolia.com, New York (cpauschert); 95.19: iStockphoto.com, Calgary (emma); 95.2: fotolia.com, New York (moonrun); 95.20: iStockphoto.com, Calgary (emma); 95.21: iStockphoto.com, Calgary (emma); 95.22: iStockphoto.com, Calgary (emma); 95.23: iStockphoto.com, Calgary (emma); 95.24: iStockphoto.com, Calgary (emma); 95.3: fotolia.com, New York (cpauschert); 95.4: iStockphoto.com, Calgary (emma); 95.5: iStockphoto.com, Calgary (emma); 95.6: iStockphoto.com, Calgary (emma); 95.7: fotolia.com, New York (Thaut Images); 95.8: fotolia.com, New York (Thaut Images); 95.9: fotolia.com, New York (Thaut Images); 136.1: fotolia.com, New York (Thaut Images)