

München, 27.02.2017

## Aktuelle Steuerinformationen März 2017

Sehr geehrte Damen und Herren,

Sie erhalten heute die Steuerinformationen für den Monat März 2017.

Damit war nicht zu rechnen: Bereits einen Monat nach der Entscheidung des Europäischen Gerichtshofs, wonach eine Rechnungskorrektur den **Vorsteuerabzug im Ursprungsjahr** rettet, hat der Bundesfinanzhof nachgelegt und die neue Rückwirkungslogik konkretisiert.

Darüber hinaus ist in diesem Monat auf folgende Aspekte hinzuweisen:

- Wann ist eine Erstausbildung für Zwecke des **Kindergeldanspruchs** abgeschlossen? Bei Beantwortung dieser Frage bleibt der Bundesfinanzhof großzügig. Das heißt: Anspruch auf Kindergeld besteht selbst dann, wenn ein Kind als bereits ausgebildeter Physiotherapeut ein berufsbegleitendes Studium anhängt und in dieser Zeit 30 Stunden pro Woche arbeitet.
- Wer **Studenten und Praktikanten** aushilfsweise beschäftigt, muss sich mit einigen Neuerungen vertraut machen. Denn die Spitzenorganisationen der Sozialversicherung haben ihr Schreiben aus 2004 mit Wirkung ab 1.1.2017 überarbeitet.
- Nach Ansicht des Finanzgerichts Niedersachsen haben **Leiharbeitnehmer** im Betrieb des Entleihers keine erste Tätigkeitsstätte. Sollte der Bundesfinanzhof diese Rechtsprechung bestätigen, wären die Fahrtkosten nicht auf die Entfernungspauschale beschränkt, sondern könnten nach Dienstreisegrundsätzen abgerechnet werden.

Aber auch in anderen Bereichen des Steuerrechts haben sich interessante Neuerungen ergeben.

### A. Alle Steuerzahler

#### Kindergeld auch bei berufsbegleitendem Studium möglich

Wann ist eine **Erstausbildung abgeschlossen**? Bei Beantwortung dieser Frage ist der Bundesfinanzhof großzügig. Das heißt bezogen auf den aktuellen Streitfall: Anspruch auf Kindergeld besteht selbst dann, wenn ein Kind als Physiotherapeut ein Studium (durchschnittlich 5 Semesterwochenstunden) anhängt und in dieser Zeit 30 Stunden pro Woche arbeitet.

**Hintergrund:** Für den Kindergeldanspruch für volljährige Kinder ist es oft entscheidend, ob sich das Kind **in einer Erst- oder einer Zweitausbildung** befindet. Denn nach Abschluss einer erstmaligen Berufsausbildung oder eines Erststudiums ist eine **Erwerbstätigkeit** grundsätzlich schädlich. Ausgenommen sind nur: Eine Erwerbstätigkeit mit bis zu 20 Stunden regelmäßiger wöchentlicher Arbeitszeit, ein Ausbildungsverhältnis oder ein geringfügiges Beschäftigungsverhältnis.

Aus der aktuellen Entscheidung des Bundesfinanzhofs sind zwei Aussagen hervorzuheben:

- Das Kind schloss die Realschule ab, machte eine Lehre zur Physiotherapeutin, ging dann auf die Fachoberschule und studierte anschließend „Physiotherapie“. Bemerkenswert ist, dass der Bundesfinanzhof **die gesamte Ausbildungskette als mehraktige Ausbildung** (= eine einzige Erstausbildung) eingestuft hat.
- Ein Kind wird für einen Beruf ausgebildet, wenn es neben seiner Erwerbstätigkeit ein Studium ernsthaft und nachhaltig betreibt. Eine **zeitliche Mindestgrenze** für eine im Inland absolvierte Schul- oder Universitätsausbildung gibt es nicht. Somit war der Umfang von durchschnittlich nur fünf Semesterwochenstunden im Streitfall nicht schädlich.

### **Keine Steuerermäßigung für vertragsgemäße Kapitalauszahlung aus einer Pensionskasse**

Die **einmalige Kapitalabfindung** laufender Ansprüche gegen eine Pensionskasse führt nicht zu ermäßigt zu besteuern den außerordentlichen Einkünften, wenn das **Kapitalwahlrecht** schon in der ursprünglichen Versorgungsregelung enthalten war. Nach einer Entscheidung des Bundesfinanzhofs unterliegen die Einkünfte dann vielmehr dem **regulären Einkommensteuertarif**.

**Sachverhalt:** Eine Steuerpflichtige hatte wegen einer Entgeltumwandlung Ansprüche gegen eine Pensionskasse erworben. Der Vertrag sah vor, dass die Versicherten anstelle der Rente eine Kapitalabfindung wählen konnten. Hiervon machte die Steuerpflichtige mit ihrem Ruhestandseintritt Gebrauch. Da die Beitragszahlungen steuerfrei waren, musste sie die Kapitalabfindung versteuern. Ihrer Meinung nach handelte es sich um eine Vergütung für mehrjährige Tätigkeiten, weshalb sie den ermäßigten Steuersatz begehrte. Dies lehnte der Bundesfinanzhof aber ab und hob das anderslautende Urteil des Finanzgerichts Rheinland-Pfalz auf.

Die Steuerermäßigung setzt voraus, dass die Einkünfte „**außerordentlich**“ sind. Die Zusammenballung von Einkünften darf daher nicht dem vertragsgemäßen oder typischen Ablauf der jeweiligen Einkunftserzielung entsprechen. Vorliegend war die Zahlung der Kapitalabfindung aber vertragsgemäß, weil im Vertrag bereits ein **Wahlrecht** eingeräumt worden war.

Der Bundesfinanzhof äußerte zudem Zweifel, ob Verträge, die von Anfang an ein Kapitalwahlrecht vorsehen, überhaupt durch **Steuerbefreiung der Einzahlungen** gefördert werden können.

### **Privates Veräußerungsgeschäft beim Verkauf einer selbst genutzten Ferienwohnung?**

**Private Veräußerungsgeschäfte mit Grundstücken**, bei denen der Zeitraum zwischen Anschaffung und Veräußerung nicht mehr als zehn Jahre beträgt, unterliegen der Spekulationsbesteuerung. Ausgenommen sind jedoch Wirtschaftsgüter, die im Zeitraum zwischen Anschaffung und Veräußerung ausschließlich zu eigenen Wohnzwecken oder **im Jahr der Veräußerung und in den beiden vorangegangenen Jahren** zu eigenen Wohnzwecken genutzt wurden. Allein aus diesem Grund ziehen manchmal Steuerzahler bei geplanter Veräußerung „vorübergehend“ in das Gebäude ein. Aktuell hat sich das Finanzgericht Köln mit der Frage beschäftigt, ob auch eine **Zweitwohnung**, welche im Kern für Erholungsaufenthalte vorgesehen ist, die Ausnahmetatbestände erfüllen kann.

Eine **Selbstnutzung** im Sinne des Gesetzes liegt vor, wenn eine hinreichend ausgestattete Wohnung vorhanden ist, die dem Eigentümer jederzeit zur selbstständigen Nutzung zur Verfügung steht.

Ob eine Zweitwohnung ein für eine Eigennutzung taugliches Objekt ist, wird nicht einheitlich beantwortet. Die Finanzverwaltung und Teile des Schrifttums gehen davon aus, dass eine Nutzung zu eigenen Wohnzwecken auch dann vorliegt, wenn ein Objekt vom Steuerpflichtigen **nur zeitweise** bewohnt wird, ihm in der übrigen Zeit jedoch als Wohnung zur Verfügung steht (z. B. eine Wohnung im Rahmen einer doppelten Haushaltsführung oder eine nicht zur Vermietung bestimmte Ferienwohnung).

Das Finanzgericht Köln hält es jedoch mit dem Gesetzeszweck nicht für vereinbar, eine **als Zweitwohnung genutzte Ferienwohnung** zu begünstigen, wenn diese nicht aus beruflichen Gründen – etwa im Wege der doppelten Haushaltsführung – vorgehalten und genutzt wird, sondern **im Wesentlichen für Erholungsaufenthalte**.

**Hinweis:** Da gegen diese Entscheidung die Revision anhängig ist, hat der Bundesfinanzhof nun Gelegenheit, sich mit dieser Frage zu befassen.

## **B. Vermieter**

### **„Mietzuschussdarlehen“ als steuerpflichtige Einnahme**

Fehlen bei einem „**Mietzuschussdarlehen**“ die typischen Merkmale eines Darlehens, kann die Zuwendung im Zeitpunkt ihres Zuflusses als **steuerpflichtige Einnahme** aus Vermietung und Verpachtung zu erfassen sein. Dies hat der Bundesfinanzhof entschieden.

**Sachverhalt:** Eine Vermieterin gewerblicher Immobilien erhielt vom Generalunternehmer eine Mindestrendite in Form eines Mietzuschusses. Der Grund: Unmittelbar nach Fertigstellung einer Gewerbeimmobilie war eine sofortige Vollvermietung nicht gewährleistet. Die Steuerpflichtige behandelte den Zuschuss als einkommensneutralen Darlehenszufluss. Dagegen sah das Finanzamt die Zuwendung als Garantieleistung für entgangene Mieteinnahmen an und erhöhte die Einnahmen – und zwar zu Recht, wie der Bundesfinanzhof entschied.

Zu den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung gehören nicht nur die Miet- oder Pachtzinsen, sondern auch **alle sonstigen Entgelte**. Sie müssen allerdings in einem objektiven wirtschaftlichen oder tatsächlichen

Zusammenhang mit der Einkunftsart stehen und damit durch sie veranlasst sein.

Unerheblich ist dabei, ob der Mieter selbst oder ein **Dritter** die Gegenleistung erbringt. Die Leistung eines Dritten muss jedoch in unmittelbarem rechtlichen und wirtschaftlichen Zusammenhang mit der Überlassung des Gebrauchs oder der Nutzung stehen. Ein derartiger Zusammenhang ist insbesondere gegeben, wenn ein Dritter die Leistung erbringt, um dem Steuerpflichtigen die laufenden finanziellen Nachteile auszugleichen, die ihm wegen einer eingeschränkten Verwendungsmöglichkeit entstehen würden. Eine **eingeschränkte Verwendungsmöglichkeit** wäre beispielsweise bei einer Mietpreisbindung oder einem Belegungsrecht gegeben.

**Hinweis:** Entsprechendes gilt für **Mietausfallversicherungen oder eine Mieteinnahmengarantie**. Auch diese Leistungen sind durch die **Vermietungstätigkeit veranlasst**.

**Hinweis:** Bei der Frage, wie die Zuwendung des Dritten zu werten ist, ist auf den wirtschaftlichen Gehalt der Vereinbarung abzustellen. Entscheidendes Merkmal eines Gelddarlehens ist die Überlassung der Valuta auf Zeit. Hieran fehlt es, wenn die Rückzahlungspflicht vom Eintritt einer Bedingung abhängig ist. Denn hier ist nicht nur der Zeitpunkt der Rückzahlung ungewiss, sondern auch, ob die Verpflichtung zur Rückgewähr unbedingt entsteht.

### Grundsteuererlass bei Mietausfällen in 2016

Bei erheblichen Mietausfällen in 2016 kann unter gewissen Voraussetzungen ein teilweiser Erlass der Grundsteuer beantragt werden – allerdings nur noch bis zum 31.3.2017. Voraussetzung ist eine wesentliche Ertragsminderung, die der Steuerpflichtige nicht zu vertreten hat. Diese liegt vor, wenn der normale Rohertrag um mehr als die Hälfte gemindert ist. Ist dies der Fall, kann die Grundsteuer um 25 % erlassen werden. Sofern der Ertrag in voller Höhe ausfällt, ist ein Grundsteuererlass von 50 % möglich.

### C. Kapitalanleger

#### Aktientausch mit Barabfindung: Keine Besteuerung bei „Altaktien“

Wird bei einem Aktientausch zusätzlich ein Barausgleich gezahlt, unterliegt dieser der Einkommensteuer. Diese Vorschrift wurde mit der Abgeltungsteuer eingeführt und ist erstmals auf nach dem 31.12.2008

zufließende Kapitalerträge anzuwenden. Wurden die eingetauschten Aktien jedoch vor Einführung der Abgeltungsteuer erworben und länger als ein Jahr gehalten (alte Spekulationsfrist), unterliegt die Barabfindung nicht der Besteuerung. Dies hat der Bundesfinanzhof entschieden.

**Sachverhalt:** Im Streitfall hatte eine Steuerpflichtige in 2006 Aktien einer US-amerikanischen Firma erworben. In 2009 erfolgte wegen der Übernahme der Gesellschaft ein Aktientausch. Zusätzlich wurde wegen des Minderwerts der beim Tausch erhaltenen Aktien eine Barabfindung gezahlt. Das Finanzamt legte die Barabfindung als Kapitalertrag der Besteuerung zugrunde – zu Unrecht, wie der Bundesfinanzhof jetzt befand.

Nach der Entscheidung des Bundesfinanzhofs verstößt eine Besteuerung gegen das Rückwirkungsverbot, wenn sie auf Vermögensgegenstände zugreift, die nach der zuvor geltenden Rechtslage bereits steuerentstrickt waren und bis zum Zeitpunkt der Verkündung der neuen gesetzlichen Regelung steuerfrei realisiert wurden oder steuerfrei hätten realisiert werden können.

### D. Freiberufler und Gewerbetreibende

#### Abzug von Leasingsonderzahlungen bei Einnahmen-Überschussrechnung: Gewinnkorrektur bei Nutzungsänderung

Einnahmen-Überschussrechner können eine Leasingsonderzahlung im Zahlungsjahr grundsätzlich zu 100 % als Betriebsausgaben absetzen. Aber: Ändert sich der betriebliche Nutzungsumfang in den Folgejahren, kann das Erstjahr geändert werden. Hierauf hat die Oberfinanzdirektion Nordrhein-Westfalen hingewiesen.

**Hintergrund:** Bei der Gewinnermittlung mittels Bilanzierung ist eine Leasingsonderzahlung grundsätzlich nicht sofort abzugsfähig, sondern über die Laufzeit zu verteilen. Demgegenüber können Einnahmen-Überschussrechner eine Sonderzahlung bei entsprechender betrieblicher Nutzung des Leasinggegenstands im Zahlungsjahr in voller Höhe als Betriebsausgaben absetzen (Zufluss-/Abflussprinzip). Voraussetzung: Die Vertragslaufzeit beträgt nicht mehr als fünf Jahre.

Die Entscheidung über den Betriebsausgabenabzug fällt bei der Einnahmen-Überschussrechnung zwar zunächst nach den **Nutzungsverhältnissen im Zahlungsjahr** (kein Betriebsausgabenabzug bei einer betrieblichen Nutzung unter 10 %). Aber auch die **zukünftige Nutzung** ist zu betrachten. Das bedeutet:

Erfolgt eine Nutzungsänderung innerhalb des Zeitraums, für den die Sonderzahlung als Vorauszahlung geleistet wurde, ist der Steuerbescheid des Zahlungsjahres (anteilig) zu korrigieren, soweit dieser **verfahrensrechtlich** noch änderbar ist.

**Beispiel:** Ab Dezember 2013 wird ein Pkw-Leasingvertrag abgeschlossen (Laufzeit 48 Monate). Die Leasingsonderzahlung beträgt 35.000 EUR. Zum Leasingbeginn lag die betriebliche Nutzung bei über 50 %, sodass ein Betriebsausgabenabzug von 35.000 EUR geltend gemacht wurde. Im Januar 2016 – nachdem die Einkommensteuerfestsetzung für 2013 bereits erfolgt ist – erfolgt eine Nutzungsänderung (betriebliche Nutzung unter 10 %).

Wegen der geänderten Nutzung ist der anteilige Betriebsausgabenabzug in 2013 rückwirkend um 16.770 EUR (23/48 von 35.000 EUR) zu kürzen.

#### **Ermittlung der Pkw-Privatnutzung bei fehlendem deutschen Bruttolistenpreis**

Existiert **kein inländischer Bruttolistenpreis** und ist das Fahrzeug auch nicht mit einem anderen Modell bau- oder typengleich, ist der inländische Bruttolistenpreis zu schätzen. Dabei gibt der **Kaufpreis des Importeurs** die Bemessungsgrundlage für die Ermittlung der Privatnutzung realitätsnah wieder. Gegen dieses Urteil des Finanzgerichts Niedersachsen ist die Revision anhängig.

**Sachverhalt:** Im Streitfall gehörte zum Betriebsvermögen ein Ford Mustang Shelby GT 500 Coupe. Das Fahrzeug hatte der Steuerpflichtige von einem Autohaus für 78.900 EUR erworben. Das Autohaus hatte den Pkw seinerseits von einem Importeur zum Preis von 75.999 EUR erworben. Ein inländischer Bruttolistenpreis existierte für das Fahrzeug nicht.

Den Nutzungsanteil für die Privatnutzung ermittelte der Steuerpflichtige anhand der 1 %-Regelung auf Basis des (niedrigen) amerikanischen Listenpreises von 53.977 EUR. Hingegen schätzte das Finanzamt die Bemessungsgrundlage anhand der tatsächlichen Anschaffungskosten bei Erwerb (78.900 EUR). Beide Werte lehnte das Finanzgericht Niedersachsen ab und stellte auf den Kaufpreis des Autohauses ab (75.999 EUR).

**Hinweis:** Die Rechtsfrage hat erhebliche steuerliche Auswirkungen, zumal die Versteuerung des geldwerten Vorteils für die Privatnutzung ein Daueratbestand ist, solange das Kfz genutzt wird. Sie kann auch für Reimporte Bedeutung erlangen, wenn erhebliche Ausstattungs-

**differenzen mit im Inland angebotenen Fahrzeugen bestehen. Bis zu einer Klärung durch den Bundesfinanzhof sollten geeignete Sachverhalte offengehalten werden.**

#### **E. Gesellschafter und Geschäftsführer von Kapitalgesellschaften**

##### **Gesetzesänderung: Teileinkünfteverfahren nur bei maßgeblichem Einfluss auf die Tätigkeit der GmbH**

Durch eine gesetzliche Neuregelung wird das **Teileinkünfteverfahren** bei einem zu mindestens 1 % beteiligten Gesellschafter ab dem Veranlagungszeitraum (VZ) 2017 nur noch gewährt, wenn er durch seine berufliche Tätigkeit **maßgeblichen unternehmerischen Einfluss** auf die wirtschaftliche Tätigkeit der Kapitalgesellschaft nehmen kann.

**Hintergrund:** Anstelle der Abgeltungsteuer können GmbH-Gesellschafter Gewinnausschüttungen auf Antrag mit ihrem **persönlichen Steuersatz** nach dem Teileinkünfteverfahren versteuern. Dann sind 60 % der Einkünfte steuerpflichtig. Da im Gegenzug auch 60 % der Werbungskosten geltend gemacht werden können, kann sich der Antrag insbesondere **bei hohen Werbungskosten** lohnen.

Eine individuelle Besteuerung ist zulässig, wenn der Steuerpflichtige im VZ, für den der Antrag erstmals gestellt wird, zu mindestens 25 % an der Kapitalgesellschaft beteiligt ist **oder** zu mindestens 1 % beteiligt und beruflich für diese tätig ist.

Bei der zweiten Alternative ist es nach einer Entscheidung des Bundesfinanzhofs **nicht erforderlich**, dass der Gesellschafter wegen seiner **beruflichen Tätigkeit** einen maßgeblichen Einfluss auf die Geschäftsführung der Kapitalgesellschaft ausüben kann.

##### **Rechtsprechung ausgehebelt**

Auf diese Entscheidung hat nun der Gesetzgeber reagiert. Danach ist das Teileinkünfteverfahren nur noch zu gewähren, wenn der Gesellschafter durch seine berufliche Tätigkeit **maßgeblichen unternehmerischen Einfluss auf die wirtschaftliche Tätigkeit** der Kapitalgesellschaft nehmen kann. Diese Regelung gilt erstmals ab dem VZ 2017.

## F. Umsatzsteuerzahler

### Vorsteuer: Bundesfinanzhof setzt bei der Rückwirkung von Rechnungsberichtigungen neue Maßstäbe

Eine **Rechnungsberichtigung** wirkte bisher nicht auf den Zeitpunkt der ursprünglichen Rechnungserstellung zurück. Dies führte mitunter zu **hohen Nachzahlungszinsen**, weil die Finanzverwaltung den Vorsteuerabzug erst zum Zeitpunkt der berichtigten Rechnung gewährte. Nachdem der Europäische Gerichtshof diese Zinsbelastung kürzlich als EG-rechtswidrig eingestuft hatte, hat der Bundesfinanzhof die Ausgestaltung dieser **neuen Rückwirkungslogik** erstmals konkretisiert.

Welche **Mindestanforderungen an die Rechnung zu stellen sind**, damit diese rückwirkend berichtigt werden kann, blieb in der Entscheidung des Europäischen Gerichtshofs (leider) offen. Nach Ansicht des Bundesfinanzhofs liegt eine **berichtigungsfähige Rechnung** jedenfalls dann vor, wenn sie fünf elementare Grundangaben enthält, also Angaben

- zum Rechnungsaussteller,
- zum Leistungsempfänger,
- zur Leistungsbeschreibung,
- zum Entgelt und
- zur gesondert ausgewiesenen Umsatzsteuer.

Es reicht, so der Bundesfinanzhof, aus, dass die Angaben nicht in so hohem Maße unbestimmt, unvollständig oder offensichtlich unzutreffend sind, dass sie **fehlenden Angaben gleichstehen**. Hinsichtlich der **Leistungsbeschreibung** ist es beispielsweise ausreichend, dass die Rechnung über „allgemeine wirtschaftliche Beratung“ ausgestellt ist. Demnach dürften die Finanzämter die neue Rückwirkungssystematik nur im Ausnahmefall an lediglich rudimentären Allgemeinbeschreibungen in der Ursprungsrechnung scheitern lassen können.

Auch hinsichtlich des **spätesten Korrekturzeitpunkts** der Rechnung blieb der Europäische Gerichtshof unkonkret – nicht aber der Bundesfinanzhof: Mangels gesetzlicher Festlegung ist auf den auch in anderen Rechtsbereichen maßgeblichen Stichtag „**Schluss der letzten mündlichen Verhandlung vor dem Finanzgericht**“ abzustellen.

### Empfehlungen und Ausblick

Es bleibt zu hoffen, dass die Finanzverwaltung die neue Rechtsprechung zeitnah übernimmt. Bis dahin sollten **entsprechende Sachverhalte offengehalten werden**.

Der Europäische Gerichtshof hält die **Verzinsung** zwar für unangemessen. Die Mitgliedstaaten sind aber befugt, Sanktionen bei Nichterfüllung der formellen Bedingungen für die Ausübung des Vorsteuerabzugsrechts vorzusehen – etwa die Auferlegung einer **Geldbuße**. Inwiefern der deutsche Gesetzgeber hier tätig werden wird, bleibt abzuwarten.

## G. Arbeitgeber

### Beschäftigung von Studenten und Praktikanten: Seit 2017 gelten neue Regeln zur Sozialversicherung

Die Spitzenorganisationen der Sozialversicherung haben ihr Schreiben zur versicherungsrechtlichen Beurteilung von **Studenten und Praktikanten** aus 2004 überarbeitet. Einige neue Vorgaben beim Werkstudentenprivileg werden nachfolgend vorgestellt.

#### Werkstudentenprivileg

Liegt keine geringfügige Beschäftigung vor, sind Studenten als Arbeitnehmer grundsätzlich versicherungspflichtig. Als beschäftigte Studenten (sog. Werkstudenten) sind sie allerdings unter bestimmten Voraussetzungen in der **Kranken- und Arbeitslosenversicherung** versicherungsfrei und in der **Pflegeversicherung** nicht versicherungspflichtig.

Damit das Werkstudentenprivileg anwendbar ist, müssen im Wesentlichen **drei Voraussetzungen** erfüllt sein:

- 1. Der Status als **ordentlich Studierender**
- 2. **Immatrikulation** an einer Hochschule oder einer der fachlichen Ausbildung dienenden Schule
- 3. Die Beschäftigung „neben“ dem Studium (**20 Wochenstunden-Grenze**)

#### Neuregelungen (auszugsweise)

Die **Hochschulausbildung** wird nicht mehr mit der letzten Prüfungsleistung beendet, sondern mit Ablauf des Monats, in dem der Studierende vom Gesamtergebnis der Prüfungsleistung schriftlich unterrichtet worden ist.

**Beispiel:** Ein Unternehmen beschäftigt einen Studenten, der seine letzte schriftliche Prüfung am 30.4.2017 schreibt. Das Prüfungsergebnis erhält er postalisch am 15.6.2017.

Der Student hätte bislang nur bis zum 30.4.2017 als „Werkstudent“ gegolten. Nach der neuen Sichtweise der Spitzenorganisationen der Sozialversicherung ist er „Werkstudent“ bis zum 30.6.2017.

Bei Beschäftigungen **am Wochenende sowie in den Abend- und Nachtstunden** kann Versicherungsfreiheit auch bei einer wöchentlichen Arbeitszeit von mehr als 20 Stunden bestehen, wenn Zeit und Arbeitskraft des Studenten noch überwiegend durch das Studium in Anspruch genommen werden. Davon gehen die Spitzenorganisationen aber nicht mehr aus, wenn eine solche Beschäftigung mit einer Wochenarbeitszeit von mehr als 20 Stunden ohne zeitliche Befristung ausgeübt wird oder auf einen Zeitraum von mehr als 26 Wochen befristet ist.

**Beispiel:** Ein Student nimmt am 1.4.2017 eine unbefristete Beschäftigung (25 Std. pro Woche) auf. Davon werden 7 Stunden nur am Wochenende geleistet. Die Versicherungsfreiheit ist ausgeschlossen, weil bei Aufnahme der unbefristeten Beschäftigung absehbar ist, dass sie über einen Zeitraum von mehr als 26 Wochen im Umfang von mehr als 20 Std./Woche ausgeübt werden wird.

**Hinweis: Ein Student darf seine Beschäftigung auf mehr als 20 Stunden in der vorlesungsfreien Zeit (Semesterferien) ausweiten. Die Beschäftigungsdauer bei demselben oder verschiedenen Arbeitgebern darf aber nicht über 182 Kalendertage bzw. 26 Wochen im Zeitjahr hinausgehen.**

**Hinweis: Die Neuregelungen gelten ab 1.1.2017 – und zwar nicht nur für neue, sondern auch für Beschäftigungen, die vor 2017 aufgenommen wurden. Sofern jedoch bei Aufnahme einer Beschäftigung vor 2017 durch die Anwendung der 26-Wochen-Regelung nach bisherigem Verständnis von Versicherungsfreiheit ausgegangen werden durfte, wird dies für die Dauer dieser Beschäftigung nicht beanstandet.**

## Neues Informationsportal zur Sozialversicherung

Das Bundesministerium für Arbeit und Soziales hat ein **neues Informationsportal** für Arbeitgeber zur Sozialversicherung aufgebaut ([www.informationsportal.de](http://www.informationsportal.de)). Das Portal richtet sich insbesondere an diejenigen, die wenig Erfahrung im Umgang mit der Sozialversicherung haben.

## H. Arbeitnehmer

### Werbungskosten: Haben Leiharbeiter eine erste Tätigkeitsstätte?

Nach Ansicht des Finanzgerichts Niedersachsen ist der **Betrieb des Entleihers** auch seit dem ab 2014 geltenden Reisekostenrecht **keine erste Tätigkeitsstätte** des Leiharbeitnehmers. Diese steuerzahlerfreundliche Entscheidung muss aber noch vom Bundesfinanzhof überprüft werden.

**Hintergrund:** Die erste Tätigkeitsstätte ist für die Besteuerung von Arbeitnehmern von zentraler Bedeutung – und das aus folgenden Gründen:

- Für die Fahrten zwischen der Wohnung und der **ersten Tätigkeitsstätte** gilt die Entfernungspauschale von 0,30 EUR pro Entfernungskilometer.
- Handelt es sich demgegenüber um eine **beruflich veranlasste Auswärtstätigkeit**, können 0,30 EUR pro gefahrenen Kilometer durch den Arbeitgeber erstattet bzw. durch den Arbeitnehmer als Werbungskosten abgesetzt werden – also doppelt so viel. Zudem kommt für die ersten drei Tätigkeitsmonate eine Verpflegungspauschale (je nach Abwesenheitszeiten) in Betracht.

Zu der bis 2013 geltenden Rechtslage hatte der Bundesfinanzhof entschieden, dass Leiharbeiter typischerweise nicht über eine **regelmäßige Arbeitsstätte** (so der bisherige Begriff) verfügen und daher die Fahrtkosten zu dem Entleihbetrieb nach Dienstreisekostengrundsätzen berechnen können.

Seit 2014 ist **erste Tätigkeitsstätte** die ortsfeste betriebliche Einrichtung des Arbeitgebers, eines verbundenen Unternehmens oder eines vom Arbeitgeber bestimmten Dritten, der der Arbeitnehmer **dauerhaft zugeordnet ist**. Die Zuordnung wird durch die dienst- oder arbeitsrechtlichen Festlegungen sowie die diese ausfüllenden Absprachen und Weisungen bestimmt.

Von einer Zuordnung auf Dauer ist insbesondere dann auszugehen, wenn

- der Arbeitnehmer unbefristet,
- für die Dauer des Dienstverhältnisses oder
- über einen Zeitraum von 48 Monaten hinaus an einer solchen Tätigkeitsstätte tätig werden soll.

Nach Auffassung der Finanzverwaltung ist die Zuordnung „bis auf Weiteres“ eine Zuordnung ohne Befristung und **damit dauerhaft**.



BAYERN TREUHAND  
OBERMEIER & KILGER KG

**Sachverhalt:** Ein Steuerpflichtiger war seit Mai 2012 bei einer Leiharbeitsfirma beschäftigt. Das Leiharbeitsverhältnis war zunächst bis November 2012 befristet und mehrfach bis Mai 2015 verlängert worden. Nach dem Arbeitsvertrag musste der Steuerpflichtige mit einer jederzeitigen Umsetzung bzw. Versetzung (bundesweit) einverstanden sein.

Im Streitjahr 2014 war der Steuerpflichtige ganzjährig für einen Entleihbetrieb tätig. Den mit der Steuererklärung beantragten Werbungskostenabzug für Fahrten zwischen der Wohnung und dem Entleihbetrieb (0,30 EUR pro gefahrenen Kilometer) akzeptierte das Finanzamt nicht, sondern gestattete nur die Entfernungspauschale. Dabei ging es von einer dauerhaften Zuordnung zum Entleihbetrieb aus. Die hiergegen gerichtete Klage war erfolgreich.

**Entscheidung:** Wird ein Leiharbeiter einer betrieblichen Einrichtung des Entleihers „bis auf Weiteres“ zugewiesen, heißt das nicht, dass die Zuordnung **unbefristet** ist. Die Einrichtung des Entleihers wird somit – entgegen der derzeit gültigen Verwaltungsauffassung – nicht zur ersten Tätigkeitsstätte des Leiharbeiters.

Das Finanzgericht Niedersachsen geht ferner davon aus, dass wegen der gesetzlichen Beschränkung der Arbeitnehmerüberlassung bereits aus Rechtsgründen **keine dauerhafte Zuordnung zu einem Entleihbetrieb** denkbar ist. Denn nach dem Arbeitnehmerüberlassungsgesetz ist nur eine vorübergehende Überlassung zulässig.

***Hinweis: Diese Entscheidung will die Finanzverwaltung jedoch nicht akzeptieren und hat beim Bundesfinanzhof Revision eingelegt. Die weitere Entwicklung bleibt somit vorerst abzuwarten.***

Die oben stehenden Texte sind nach bestem Wissen und Kenntnisstand erstellt worden. Die Komplexität und der ständige Wandel der Rechtsmaterie machen es jedoch notwendig, Haftung und Gewähr auszuschließen.

Für Rückfragen oder eine individuelle Beratung stehen wir Ihnen jederzeit gerne zur Verfügung.

Mit freundlichen Grüßen

Bayern Treuhand  
Obermeier & Kilger KG  
Wirtschaftsprüfungsgesellschaft