

Newsletter August 2018**Inhalt**

Privatbereich	2
1. Anschaffungsnahe Herstellungskosten nicht sofort als Werbungskosten abzugsfähig	2
2. Darf eine Spende an eine Kirche im EU-Ausland steuerlich abgezogen werden?.....	3
3. Verbilligte Vermietung: So wird die ortsübliche Marktmiete bei möblierten Wohnungen ermittelt	4
4. Kürzung des Vorwegabzugs auch bei Renteneinkünften?	5
5. Öffentliche Mischwasserleitung: Keine Steuerbegünstigung für Handwerkerleistungen.....	5
6. Nachzahlungszinsen: Vorläufiger Rechtsschutz	6
7. Gemischt genutztes Arbeitszimmer: Einsprüche per Allgemeinverfügung zurückgewiesen	7
8. Zeitliche Zäsur nach Erstausbildung: Kindergeldanspruch kann wegfallen	8
9. Wann ein Sondereigentümer die Sanierung der Dachterrasse zahlen muss	9
10. Betriebskostenabrechnung: Es zählt die tatsächliche Wohnfläche.....	10
11. Verzögerte Instandsetzung des Gemeinschaftseigentums: Wohnungseigentümer kann Schadensersatz verlangen	10
Unternehmer und Freiberufler	11
1. Sachgrundlose Befristung: Bundesverfassungsgericht kippt Praxis des Bundesarbeitsgerichts zum Verbot der Vorbeschäftigung	11
2. Kann an dem 10-Tageszeitraum bei § 11 EStG festgehalten werden?	13
3. Keine Abfärbewirkung bei fehlenden positiven Einkünften	13
4. Abzugssteuerpflichtige Bauleistungen: Warum auch das Aufstellen einer Aufdach-Fotovoltaikanlage dazu gehört.....	14
5. Vermietung und Verpachtung: Darlehenszinsen als Werbungskosten	15
6. Kleinunternehmerregelung bei Gebrauchtwagenhändlern: Gilt die Handelsspanne oder gelten die vereinnahmten Entgelte?	15
7. Vorsteuer: Leistungszeitpunkt kann sich aus dem Ausstellungsdatum der Rechnung ergeben	16
8. Dienstkleidung vorgeschrieben? Dann muss Umkleidezeit bezahlt werden.....	17
GmbH-Gesellschafter/-Geschäftsführer	18
1. Durch Barlohnnumwandlung finanzierte Altersversorgung: Liegt eine verdeckte Gewinnausschüttung vor?.....	18
2. Liegt bei der verbilligten Überlassung von GmbH-Anteilen Arbeitslohn vor?.....	19
3. Zinszahlungen an Kommanditisten: Wann das Teileinkünfteverfahren angewendet werden kann	19
4. Insolvenz: Ist die Aufrechnung mit Haftungsforderungen zulässig?	20
5. Unentgeltliche Übertragung eines KG-Anteils: Was passiert mit verrechenbaren Verlusten?	21
6. Handelt es sich bei der Gehaltsumwandlung für vorzeitigen Ruhestand um Arbeitslohn?	22

Privatbereich**1. Anschaffungsnahe Herstellungskosten nicht sofort als Werbungskosten abzugsfähig**

Für die Einordnung von Aufwendungen als anschaffungsnahe Herstellungskosten spielt es keine Rolle, ob diese für den Steuerpflichtigen unvorhersehbar waren, sie im Rahmen eines Mieterwechsels angefallen sind oder die zugrunde liegenden Maßnahmen ein übliches Vorgehen im Rahmen der Neuvermietung darstellen.

Hintergrund

Die Kläger waren Eigentümer einer vermieteten Eigentumswohnung, die sie im Jahr 2012 zu einem Kaufpreis von 60.000 EUR erworben hatten. Die auf das Gebäude entfallenden Anschaffungskosten betragen 40.316 EUR. In der Einkommensteuererklärung für das Jahr 2014 machten die Kläger sofort abzugsfähige Instandhaltungsaufwendungen in Höhe von insgesamt 12.405 EUR geltend, und zwar u. a. für die Erneuerung des Badezimmers und der Elektroinstallation sowie den Einbau von 2 Kunststofffenstern und einer Zimmertür.

Das Finanzamt berücksichtigte lediglich einen Erhaltungsaufwand in Höhe von 427 EUR und ordnete den verbleibenden Betrag in Höhe von 11.978 EUR den anschaffungsnahe Herstellungskosten zu.

Die Kläger argumentierten, dass durch den plötzlichen Tod der langjährigen Mieterin Investitionen erforderlich wurden, um eine Neuvermietung zu ermöglichen. Diese stellten eine erhebliche finanzielle Härte dar, sodass der vorliegende Fall vom Regelfall zur Anwendung der Bundesfinanzhof-Rechtsprechung zu anschaffungsnahe Herstellungskosten erheblich abweicht.

Entscheidung

Die Klage vor dem Finanzgericht hatte keinen Erfolg. Zwar ist der Begriff der Instandsetzungs- und Modernisierungsmaßnahmen gesetzlich nicht definiert, sodass er einer Auslegung bedarf. Hierunter fallen bauliche Maßnahmen, die innerhalb von 3 Jahren nach der Anschaffung des Gebäudes durchgeführt werden, wenn die Aufwendungen ohne Umsatzsteuer 15 % der Anschaffungskosten des Gebäudes übersteigen (anschaffungsnahe Herstellungskosten). Zu diesen Aufwendungen gehörten insbesondere Aufwendungen für die Instandsetzung oder Erneuerung vorhandener Sanitär-, Elektro- und Heizungsanlagen, der Fußbodenbeläge, der Fenster und der Dacheindeckung.

Nach Auffassung des Finanzgerichts spielte keine Rolle, ob die angefallenen Aufwendungen für die Steuerpflichtigen vorhersehbar waren, ob die zugrunde liegenden Maßnahmen ganz oder teilweise ein übliches Vorgehen im Rahmen der Neuvermietung darstellten oder ob diese im Zuge eines Mieterwechsels anfielen. Auf derartige Unterscheidungen kam es gerade nicht an. Diese würden dem vom Gesetzgeber mit dieser Regelung verfolgten Zweck, aus Gründen der Rechtsvereinfachung und Rechtssicherheit eine typisierende Regelung zu schaffen, zuwiderlaufen.

2. Darf eine Spende an eine Kirche im EU-Ausland steuerlich abgezogen werden?

Ja, meint der Bundesfinanzhof. Denn das Ansehen Deutschlands kann gefördert werden, wenn im Kernbereich der religiösen Tätigkeit einer ausländischen Kirche ein gemeinnütziges Engagement erkennbar wird, das Deutschland mittelbar zuzurechnen ist.

Hintergrund

Die Klägerin A beantragte für das Jahr 2010 den Sonderausgabenabzug für ihre Zuwendungen an eine griechisch-katholische Pfarrgemeinde in Rumänien. Die Gemeinde war eine "rumänische juristische Person mit religiösem Charakter", die wohltätige und kulturelle Zwecke verfolgte. Mit den Zuwendungen der A wurde eine Kirche errichtet und in 2010 fertiggestellt. Der Name der A wurde in den Altar eingraviert. Darüber hinaus wurde sie bei jeder in der Kirche abgehaltenen Messe in den Fürbitten namentlich erwähnt, zur Weihe der Kirche eingeladen. Über die Weihe erschien in der örtlichen Presse ein Artikel, in dem das Engagement der A als Spenderin aus Deutschland namentlich aufgeführt wurde.

Das Finanzamt verneinte den Inlandsbezug, da dieser nur bei einer nachhaltigen Verbesserung des Rufs Deutschlands in der Welt bejaht werden konnte, und lehnte die Berücksichtigung der Spende als Sonderausgaben ab.

Das Finanzgericht vertrat eine großzügigere Auffassung und gab der Klage statt.

Entscheidung

Auch der Bundesfinanzhof bejaht den Inlandsbezug. Nach der gesetzlichen Regelung muss die Tätigkeit einer Körperschaft auch zum Ansehen Deutschlands beitragen können. Es bedarf keiner spürbaren oder messbaren Auswirkung auf das Ansehen Deutschlands. Die Gravur des Namens der A am Fuße des Altars, ihre Nennung in den Fürbitten, ihre Einladung zur Weihe und Erwähnung in der Presse sowie unabhängig davon auch allein der Umstand, dass den Gottesdienstbesuchern die Ansässigkeit der Spenderin in Deutschland bekannt war, reichten dafür aus, dass die gemeinnützige Tätigkeit der rumänischen Kirchengemeinde auch zum Ansehen Deutschlands beitragen kann.

Darüber hinaus soll die personelle, finanzielle oder anderweitige Beteiligung inländischer Forschungseinrichtungen an internationalen Aktivitäten gefördert werden. Da demnach bereits die finanzielle Beteiligung einer inländischen Forschungseinrichtung an internationalen Aktivitäten für den Inlandsbezug ausreicht, war es naheliegend, dass dies auch für die finanzielle Unterstützung einer ausländischen gemeinnützigen Einrichtung durch eine inländische Privatperson galt. Wenn ein inländischer Zuwendungsempfänger ausländische Körperschaften in ihren gemeinnützigen Zwecken unterstützen kann, muss das auch für eine Spende, die der ausländischen Einrichtung direkt von einem Spender zugewendet wird, gelten.

3. Verbilligte Vermietung: So wird die ortsübliche Marktmiete bei möblierten Wohnungen ermittelt

Wird eine möblierte Wohnung verbilligt vermietet, bestimmt sich bei der Ermittlung der ortsüblichen Marktmiete der Zuschlag für die Möblierung nach einem ortsüblichen Mietspiegel oder nach am Markt realisierbaren Zuschlägen.

Hintergrund

Die Kläger vermieteten ihrem Sohn eine Eigentumswohnung, die mit Einbauküche, Waschmaschine und Trockner ausgestattet war. Ihre Ausgaben machten sie für 2006 bis 2010 in voller Höhe als Werbungskosten geltend. Die ortsübliche Vergleichsmiete ermittelten sie anhand des Mietspiegels. Den Wert der Einrichtung berücksichtigten sie dabei über ein Punktesystem für "sonstige Einflüsse" entsprechend dem Mietspiegel. Dadurch betrug die vereinbarte Miete mehr als 75 % der Vergleichsmiete.

Das Finanzamt ging jedoch davon aus, dass die Vergleichsmiete unter Ansatz eines Möblierungszuschlags höher anzusetzen war. Es errechnete eine Entgeltlichkeitsquote von nur 67 %, sodass die 75-%-Grenze unterschritten wurde und die Werbungskosten nur anteilig abziehbar waren.

Entscheidung

Der Bundesfinanzhof widerspricht jedoch dieser Betrachtung und urteilte zugunsten der Kläger. Maßstab für die Berechnung der Entgeltlichkeitsquote war die ortsübliche Marktmiete, d. h. die ortsübliche Kaltmiete zuzüglich der umlagefähigen Kosten. Bei der Überlassung möblierter oder teilmöblierter Wohnungen war für den Gebrauchsmehrwert ein Möblierungszuschlag anzusetzen: Soweit der Mietspiegel für überlassene Einrichtungsgegenstände einen prozentualen Zuschlag oder eine Erhöhung des Ausstattungsfaktors über das Punktesystem vorsah, war diese Erhöhung als marktüblich anzusehen. Ein darüber hinausgehender Möblierungszuschlag durfte dann nicht angesetzt werden. Ließ sich der Gebrauchswert aus dem Mietspiegel nicht entnehmen, war ein am Markt realisierbarer Möblierungszuschlag zu berücksichtigen. Der Wert war erforderlichenfalls durch einen Sachverständigen festzustellen. War ein marktüblicher Gebrauchswert nicht zu ermitteln, kam ein Möblierungszuschlag nicht in Betracht. Insbesondere konnte der Zuschlag nicht aus der Absetzung für Abnutzung für überlassene Möbel oder einem Mietrenditeaufschlag abgeleitet werden.

Nach Ansicht des Bundesfinanzhofs hätte das Finanzgericht konkret feststellen müssen, ob die Aufzählung der gebäudebezogenen Ausstattungsmerkmale im Mietspiegel abschließend war oder ob die Überlassung einer Einbauküche ebenfalls zu den zu berücksichtigenden, aber nicht explizit aufgelisteten Ausstattungsmerkmalen gehörte. Die Sache wurde deshalb an das Finanzgericht zurückverwiesen.

4. Kürzung des Vorwegabzugs auch bei Renteneinkünften?

Bezieht ein Steuerpflichtiger neben einer Altersrente aus der gesetzlichen Rentenversicherung auch Einkünfte aus einer sozialversicherungspflichtigen Beschäftigung, darf der Vorwegabzug gekürzt werden.

Hintergrund

Der Kläger bezog im Jahr 2015 neben einer Altersrente aus der gesetzlichen Rentenversicherung auch Einkünfte aus einer sozialversicherungspflichtigen Beschäftigung in Höhe von 22.085 EUR. Das Finanzamt kürzte den Vorwegabzug in Höhe von 3.000 EUR um 16 % von 22.085 EUR, also 3.533 EUR, und setzte ihn mit 0 EUR an.

Mit der Klage machte der Kläger geltend, dass der Vorwegabzug nicht gekürzt werden durfte, da er auch ohne die nichtselbstständige Arbeit gesetzlich krankenversichert gewesen wäre. Er hätte daher durch die steuerfreien Arbeitgeberanteile zur Kranken- und Pflegeversicherung keinerlei Vorteile erlangt.

Entscheidung

Das Finanzgericht entschied, dass die Kürzung des Vorwegabzugs auf Null rechtmäßig war. Nach den sozialrechtlichen Vorschriften war der Kläger im Zeitraum Januar bis Juni 2015 als Bezieher einer Altersrente Mitglied der gesetzlichen Krankenkasse und Pflegeversicherung. Im Zeitraum Juli bis Dezember 2015 war er dagegen als Arbeitnehmer gesetzlich kranken- und pflegeversicherungspflichtig. Er hatte in diesen Monaten dem Grunde nach Ansprüche auf Leistungen aus der gesetzlichen Kranken- und Pflegeversicherung als Arbeitnehmer. Seine Ansprüche aufgrund des Bezugs der Altersrente waren nach den Vorschriften des Sozialversicherungsrechts für diesen Zeitraum weggefallen. Damit erwarb der Kläger Ansprüche, die auf einer Arbeitnehmertätigkeit beruhen. Dies führte zur Kürzung des Vorwegabzugs.

5. Öffentliche Mischwasserleitung: Keine Steuerbegünstigung für Handwerkerleistungen

Wird eine öffentliche Mischwasserleitung neu verlegt, fehlt ein räumlich-funktionaler Zusammenhang mit dem Haushalt des Steuerpflichtigen. Der ist jedoch Voraussetzung für eine steuerbegünstigte Handwerkerleistung.

Hintergrund

Die Kläger sind Eigentümer eines von ihnen bewohnten Einfamilienhauses. Im Jahr 2011 schloss der Abwasserzweckverband das Grundstück an die öffentliche Kläranlage an. Von den Klägern verlangte er einen als Baukostenzuschuss bezeichneten Betrag in Höhe von rund 4.000 EUR für die Herstellung der Mischwasserleitung.

Die Kläger machten für diesen Betrag die Steuerermäßigung für Handwerkerleistungen geltend, was das Finanzamt jedoch ablehnte.

Das Finanzgericht gab der dagegen erhobenen Klage statt. Denn auch dem Haushalt dienende Leistungen, die jenseits der Grundstücksgrenze auf öffentlichem Grund erbracht werden, können begünstigt sein.

Entscheidung

Diesem Urteil widersprach der Bundesfinanzhof und wies die Klage ab.

Die Handwerkerleistung muss “in” einem Haushalt des Steuerpflichtigen erbracht werden. Den Begriff “im Haushalt” legt der BFH räumlich-funktional aus. Deshalb werden die Grenzen des Haushalts nicht ausnahmslos durch die Grundstücksgrenzen abgesteckt. Vielmehr kann auch die Inanspruchnahme von Handwerkerleistungen, die jenseits der Grundstücksgrenze auf öffentlichem Grund erbracht werden, begünstigt sein. Es muss sich dabei aber um Leistungen handeln, die in unmittelbarem räumlichem Zusammenhang zum Haushalt durchgeführt werden und dem Haushalt dienen. Davon ist insbesondere auszugehen, wenn der Haushalt an das öffentliche Versorgungsnetz (Trinkwasser, Abwasser) angeschlossen wird.

Hier handelte es sich jedoch um Aufwendungen für die Herstellung bzw. Veränderung der öffentlichen Abwasserentsorgungsanlage, an die das Grundstück angeschlossen wurde, d. h. das öffentliche Wasser-Verteilungs- oder Sammelnetz. Dieses zählte der Bundesfinanzhof nicht mehr zum Haushalt, da insoweit ein räumlich-funktionaler Zusammenhang der Handwerkerleistung mit dem Haushalt des einzelnen Grundstückseigentümers fehlte. Denn die Zahlung kommt allen Nutzern des Netzes zugute.

6. Nachzahlungszinsen: Vorläufiger Rechtsschutz

Der Bundesfinanzhof äußerte kürzlich in einem Urteil schwerwiegende verfassungsrechtliche Zweifel an der Höhe von Nachzahlungszinsen. Das gilt zumindest für Verzinsungszeiträume ab dem 1.4.2015. Die Finanzverwaltung gewährt nun aufgrund dessen vorläufigen Rechtsschutz.

Hintergrund

Der Zinssatz beträgt 0,5 % für jeden vollen Kalendermonat des Zinslaufs, mithin 6 % per anno.

Nach Auffassung des Bundesfinanzhofs in seiner neuesten Entscheidung begegnet diese Zinshöhe durch ihre realitätsfremde Bemessung im Hinblick auf den allgemeinen Gleichheitsgrundsatz und das Übermaßverbot für Verzinsungszeiträume ab dem 1.4.2015 schwerwiegenden verfassungsrechtlichen Bedenken. Der gesetzlich festgelegte Zinssatz überschreitet angesichts der zu dieser Zeit bereits eingetretenen strukturellen und nachhaltigen Verfestigung des niedrigen Marktzinsniveaus den angemessenen Rahmen der wirtschaftlichen Realität in erheblichem Maße.

Zur Frage, ob der gesetzliche Zinssatz für Verzinsungszeiträume nach dem 31.12.2009 bzw. 31.12.2011 verfassungsgemäß ist, liegen dem Bundesverfassungsgericht jedoch seit längerer Zeit die Verfassungsbeschwerden 1 BvR 2237/14 und 1 BvR 2422/17 gegen verwaltungsgerichtliche Entscheidungen wegen der Höhe des Zinssatzes von Nachforderungszinsen zur Gewerbesteuer vor.

Verfügung

Obwohl der Bundesfinanzhof die Verfassungsmäßigkeit der Verzinsung für in das Jahr 2013 fallende Verzinsungszeiträume bestätigte, haben die obersten Finanzbehörden des Bundes und der Länder beschlossen, den Beschluss des Bundesfinanzhofs über den entschiedenen Einzelfall hinaus in allen Fällen, in denen eine vollziehbare Zinsfestsetzung vorliegt, in der der gesetzliche Zinssatz zugrunde gelegt wird, für Verzinsungszeiträume ab dem 1.4.2015 anzuwenden und insoweit auf Antrag des Zinsschuldners im Einspruchsverfahren Aussetzung der Vollziehung zu gewähren.

Für die Zeit bis zu einer abschließenden Klärung dieser Rechtsfrage durch das Bundesverfassungsgericht werden die obersten Finanzbehörden des Bundes und der Länder darüber hinaus mit geeigneten Maßnahmen Vorsorge treffen, dass die ausstehende Entscheidung des Bundesverfassungsgerichts in möglichst allen betroffenen Fällen zur Wirkung gebracht werden kann. Gegen Zinsfestsetzungen, die insoweit nicht vorläufig ergangen sind, bedarf es im Einzelfall allerdings der Einlegung eines Einspruchs, und zwar unabhängig davon, ob die Aussetzung der Vollziehung der Zinsfestsetzung beantragt wird.

7. Gemischt genutztes Arbeitszimmer: Einsprüche per Allgemeinverfügung zurückgewiesen

Nachdem der Bundesfinanzhof klargestellt hatte, dass ein Kostenabzug für ein gemischt genutztes Arbeitszimmer nicht infrage kam, wurde die Finanzverwaltung jetzt tätig: Alle anhängigen Einsprüche werden per Allgemeinverfügung zurückgewiesen.

Hintergrund

Der Große Senat des Bundesfinanzhofs hat eindeutig entschieden, dass die Kosten für ein häusliches Arbeitszimmer steuerlich nicht abziehbar sind, wenn der Raum privat und beruflich/betrieblich genutzt wird. Noch nicht einmal ein anteiliger Kostenabzug kommt infrage.

Vielmehr dürfen die Kosten eines häuslichen Arbeitszimmers nur dann steuerlich abgezogen werden, wenn der Raum ausschließlich oder nahezu ausschließlich für betriebliche und berufliche Zwecke genutzt wird. Ein anteiliger Kostenabzug ist auch für Arbeitsecken im Wohnzimmer oder beruflich genutzte Durchgangszimmer ausgeschlossen.

Nachdem die höchstrichterliche Rechtsprechung dieser Leitentscheidung in der Folgezeit in zahlreichen Entscheidungen gefolgt war und das Bundesverfassungsgericht eine Verfassungsbeschwerde nicht zur Entscheidung angenommen hat, reagierten nun die obersten Finanzbehörden der Länder.

Entscheidung

Mit einer Allgemeinverfügung haben die Finanzbehörden alle an diesem Tag anhängigen und zulässigen Einsprüche gegen Einkommensteuerbescheide und Feststellungen zurückgewiesen. Dies betrifft die Fälle, in denen die Einspruchsführer geltend gemacht haben, dass die Kostenaberkennung für privat mitgenutzte Arbeitszimmer einfachgesetzlich fraglich ist oder gegen das Grundgesetz verstößt.

Allgemein zurückgewiesen wurden mit der Allgemeinverfügung ferner entsprechende Anträge auf Aufhebung oder Änderung von Einkommensteuerbescheiden und Feststellungen, die außerhalb eines Einspruchs- oder Klageverfahrens gestellt worden sind.

8. Zeitliche Zäsur nach Erstausbildung: Kindergeldanspruch kann wegfallen

Ein Kind sollte nach der Beendigung einer Ausbildung die weitere Berufsausbildung am besten zum nächstmöglichen Zeitpunkt fortsetzen. Tut es dies nicht, handelt es sich bei der nachfolgenden Ausbildung um eine Zweitausbildung, für die es nur unter strengen Voraussetzungen noch Kindergeld gibt.

Hintergrund

Die Tochter T absolvierte nach ihrem Abitur eine Ausbildung zur Steuerfachangestellten, die sie im Juni 2013 abschloss. Anschließend arbeitete sie in Vollzeit in Steuerberatungskanzleien. Im September 2013 meldete sie sich bei einer Fachschule für Wirtschaft an und bekam eine Zusage für das Schuljahr 2014/2015. Im August 2014 nahm sie ihre Ausbildung an der Fachschule für Wirtschaft auf mit dem Ziel, nach dem Fachschulabschluss die Fortbildungsprüfung zum Steuerfachwirt abzulegen. Das erforderliche berufspraktische Jahr konnte während der Fachschulausbildung abgeleistet werden.

Die Familienkasse lehnte die Gewährung von Kindergeld ab Juli 2013 ab. Sie war der Ansicht, dass T sich in einer Zweitausbildung befand und mit einer wöchentlichen Arbeitszeit von mehr als 20 Stunden einer schädlichen Erwerbstätigkeit nachging.

Das Finanzgericht folgte diesen Argumenten und wies die Klage ab.

Entscheidung

Der Bundesfinanzhof entschied, dass T nur von September 2013 bis September 2015 die kindergeldrechtlichen Voraussetzungen erfüllte. Denn von September 2013 bis August 2014 konnte sie eine Berufsausbildung mangels Ausbildungsplatzes nicht beginnen und ab August 2014 befand sie sich mit dem Fachschulbesuch in Berufsausbildung. Davor scheiterte der Kindergeldanspruch an der Vollzeittätigkeit der T, auch befand sie sich nicht in einer viermonatigen Übergangsphase.

Trotzdem konnte für T kein Kindergeld beansprucht werden, da sie mit der Ausbildung zur Steuerfachangestellten bereits eine erstmalige Berufsausbildung abgeschlossen hatte und danach einer schädlichen Erwerbstätigkeit nachging. Für die Frage, ob bereits der erste berufsqualifizierende Abschluss zum Verbrauch der Erstausbildung führt oder ob bei einer mehraktigen Ausbildung auch ein nachfolgender Abschluss Teil der Erstausbildung sein kann, kommt es darauf an, ob sich der erste Abschluss als integrativer Bestandteil eines einheitlichen Ausbildungsganges darstellt. Entscheidend ist vor allem, ob die Ausbildungsabschnitte in einem engen sachlichen Zusammenhang (z. B. dieselbe Berufssparte, derselbe fachliche Bereich) zu einander stehen und in engem zeitlichen Zusammenhang durchgeführt werden.

Im Streitfall fehlte es an diesem Zusammenhang. T hatte weder im Anschluss an die Beendigung der Ausbildung zur Steuerfachangestellten mit der Ausbildung an der Fachschule begonnen noch hat sie sich für eine bereits im Jahr 2013 beginnende Ausbildung beworben. Objektive Gründe, die einer Aufnahme der Ausbildung im August 2013 statt erst im August 2014 entgegengestanden hätten, bestanden nicht. T hat vielmehr ihren ersten berufsqualifizierenden Abschluss genutzt, um mit diesem im Rahmen einer regulären Erwerbstätigkeit ohne Ausbildungscharakter Einkünfte zu erzielen. Diese Erwerbstätigkeit bildete eine zeitliche Zäsur zwischen 2 hierdurch verselbstständigten Ausbildungen.

9. Wann ein Sondereigentümer die Sanierung der Dachterrasse zahlen muss

Muss aufgrund der Teilungserklärung jeder Eigentümer für die Instandhaltung und -setzung der zu seinem ausschließlichen Gebrauch bestimmten Gebäudeteile aufkommen, werden damit auch Dachterrassen umfasst.

Hintergrund

Die Mitglieder einer Wohnungseigentümergeinschaft haben in der Teilungserklärung insbesondere festgelegt, dass jeder Wohnungseigentümer sein Sondereigentum auf seine Kosten instand zu halten und instand zu setzen hat.

An einer Dachterrasse einer Wohnung im Dachgeschoss traten Schäden an Bauteilen auf, die im Gemeinschaftseigentum standen. In einer Eigentümerversammlung beschlossen die Wohnungseigentümer die Sanierung der Terrasse gemäß dem Angebot einer Fachfirma. Ferner beschlossen sie, dass die Kosten der Terrassensanierung zulasten des Sondereigentümers der Dachgeschosswohnung gehen.

Der Sondereigentümer hat den Beschluss über die Kostentragung angefochten, da die Dachterrasse gleichzeitig das Dach der darunterliegenden Wohnung war.

Entscheidung

Die Klage des Sondereigentümers hatte keinen Erfolg. Das Gericht entschied, dass der angefochtene Beschluss, der die Sanierungskosten dem Sondereigentümer auferlegte, rechtmäßig war.

Nach der gesetzlichen Regelung der Kostenverteilung müsste sich der Sondereigentümer an den Kosten der Sanierung der im Gemeinschaftseigentum stehenden konstruktiven Teile seiner Dachterrasse eigentlich nur entsprechend seinem Miteigentumsanteil beteiligen. Die konstruktiven Teile bleiben ungeachtet der Zuweisung der Dachterrasse zum Sondereigentum gemeinschaftliches Eigentum, sodass die Sanierung an sich Aufgabe der Wohnungseigentümer wäre, die sich entsprechend ihren Miteigentumsanteilen an den Kosten zu beteiligen hätten.

Die Teilungserklärung enthielt jedoch bezüglich der Kostenverteilung eine abweichende Bestimmung, die wirksam war.

Die Verpflichtung, die Kosten der Instandsetzung einzelner Einrichtungen, Anlagen oder Teile des Gebäudes alleine zu tragen, trifft den Wohnungseigentümer bei allen Einrichtungen, Anlagen und Gebäudeteilen, die nach der Beschaffenheit oder dem Zweck des Bauwerks oder gemäß der Teilungserklärung zum ausschließlichen Gebrauch durch den Wohnungseigentümer bestimmt sind. Der Sinn einer solchen Regelung liegt bei den hier ausdrücklich genannten Balkonen darin, dass die übrigen, von der Nutzung der Balkone ausgeschlossenen Wohnungseigentümer von der Verpflichtung zur Instandhaltung und Instandsetzung aller Balkonteile befreit sein sollen. Für die Dachterrassen gilt nichts anderes.

Die Teilungserklärung war so zu verstehen, dass Eigentümer von Wohnungen, die mit einer Dachterrasse ausgestattet sind, nicht nur für die Kosten der Sanierung der in ihrem Sondereigentum stehenden Teile der Terrassen aufkommen müssen, sondern auch für die Kosten der Sanierung der in Gemeinschaftseigentum stehenden Teile. Eine Beschränkung auf den nichtkonstruktiven Teil der Terrasse, vor allem den Terrassenbelag, ließ sich dem klaren Wortlaut der Klausel nicht entnehmen.

10. Betriebskostenabrechnung: Es zählt die tatsächliche Wohnfläche

Werden die Betriebskosten nach Wohnfläche abgerechnet, kommt es dafür auf die tatsächliche Wohnungsgröße an. Die vereinbarte Wohnfläche ist nicht mehr maßgeblich.

Hintergrund

Im Mietvertrag war eine Wohnfläche von 74,59 qm vereinbart. Die tatsächliche Wohnfläche betrug 78,22 qm. Für die Betriebskosten zahlten die Mieter eine Pauschale, für die Heizkosten leisteten sie Vorauszahlungen, über die die Vermieterin jährlich abrechnete.

In den Heizkostenabrechnungen für die Jahre 2013 und 2014 legte die Vermieterin für die Wohnung die tatsächliche Wohnfläche zugrunde. Dagegen waren die Mieter der Ansicht, dass bei der Verteilung der Heizkosten nur die geringere vereinbarte Wohnfläche anzusetzen war. Das dadurch entstandene Guthaben von 42,46 EUR behielten sie von laufenden Mietzahlungen ein. Die Vermieterin verlangte die Zahlung des einbehaltenen Betrags.

Entscheidung

Der Bundesgerichtshof gab der Vermieterin recht und entschied, dass die Mieter den einbehaltenen Betrag zahlen müssen. Bei der Abrechnung der Heizkosten hatte die Vermieterin zu Recht die tatsächliche Wohnfläche angesetzt und der vertraglich vereinbarten Wohnfläche keine Bedeutung beigemessen.

Die Betriebskosten waren nach den tatsächlichen Gegebenheiten und nicht nach den von subjektiven Vorstellungen geprägten Parteivereinbarungen zur Wohnfläche abzurechnen. Seine frühere Rechtsprechung, wonach im Rahmen einer Betriebskostenabrechnung die vereinbarte Wohnfläche maßgeblich war, wenn diese nicht mehr als 10 % von der tatsächlichen Wohnfläche abweicht, gab der Bundesgerichtshof damit ausdrücklich auf.

11. Verzögerte Instandsetzung des Gemeinschaftseigentums: Wohnungseigentümer kann Schadensersatz verlangen

Wohnungseigentümer haften gegenüber Miteigentümern, wenn eine gebotene Sanierung des Gemeinschaftseigentums pflichtwidrig verhindert wird und es dadurch zu Schäden kommt.

Hintergrund

Die Eigentümerin einer Wohnung im Souterrain stellte im Jahr 2009 Feuchtigkeitsschäden in ihrer Wohnung fest. Für diese machte sie auch Mängel am Gemeinschaftseigentum verantwortlich. In einer außerordentlichen Eigentümerversammlung am 25.11.2010 lehnten die Eigentümer den Antrag ab, einen Sachverständigen mit der Feststellung der Ursachen zu beauftragen. Gegen den ablehnenden Beschluss erhob die Eigentümerin Anfechtungsklage und beantragte Beschlussersetzung.

Nachdem die Eigentümerin im Dezember 2010 ein selbstständiges Beweisverfahren zur Feststellung der Mangelursachen eingeleitet hatte, legte der gerichtlich bestellte Sachverständige am 7.12.2011 sein Gutachten vor, in dem er feststellte, dass das Gebäude nicht hinreichend gegen Feuchtigkeit aus dem Baugrund abgedichtet war, was die Feuchtigkeit in der Wohnung mit verursacht habe.

In einer Eigentümerversammlung am 9.5.2012 beschlossen die Wohnungseigentümer mehrheitlich, den Antrag der Eigentümerin auf Mängelbeseitigung bis zur nächsten ordentlichen Eigentümerversammlung zu vertagen. Dieser Beschluss wurde nicht angefochten.

Am 10.8.2012 wies das Amtsgericht die Anfechtungsklage und die Beschlussersetzungsklage ab. Der dagegen eingelegten Berufung gab das Landgericht am 19.9.2013 statt. Am 12.12.2013 beschlossen die Eigentümer, die Sanierung zu beauftragen.

Die Eigentümerin der betroffenen Wohnung verlangte daraufhin von den übrigen Wohnungseigentümern Schadensersatz wegen verzögerter Instandsetzung des Gemeinschaftseigentums. Insbesondere machte sie einen Mietausfallschaden für den Zeitraum Dezember 2010 bis Februar 2014 geltend, weil sie die Wohnung wegen der Feuchtigkeit nicht vermieten konnte.

Entscheidung

Der Bundesgerichtshof entschied, dass die Wohnungseigentümer, die am 25.11.2010 nicht für die Beauftragung eines Sachverständigen gestimmt hatten, wegen pflichtwidrigen Abstimmungsverhaltens auf Schadensersatz haften.

Dass die Eigentümerin einen Anspruch auf Instandsetzung des Gemeinschaftseigentums und in diesem Rahmen auch auf Einholung eines Gutachtens hat, ergab sich aus dem Berufungsurteil vom 19.9.2013, mit dem der Negativbeschluss vom 25.11.2010 für ungültig erklärt wurde und die übrigen Eigentümer zur Schadensbeseitigung verpflichtet wurden. Die Wohnungseigentümer, die pflichtwidrig die Einholung eines Gutachtens abgelehnt haben, müssen der Eigentümerin den Mietausfall ersetzen, der durch die verspätete Klärung der Ursachen für die Feuchtigkeit entstanden ist. Um diesen Zeitraum ist die Sanierung hinausgeschoben worden. Bei einer pflichtgemäßen Beschlussfassung am 25.11.2010 hätte das Gutachten bis Ende März 2011 vorgelegen, sodass die übrigen Eigentümer ab diesem Zeitpunkt für den Mietausfall haften.

Es kommt auch nach Vorliegen des Gutachtens eine weitergehende Haftung in Betracht, weil die Eigentümer am 9.5.2012 beschlossen haben, die Entscheidung über Sanierungsmaßnahmen zu vertagen. Zwar scheidet ein Anspruch auf Schadensersatz wegen verzögerter Beschlussfassung über notwendige Instandsetzungsmaßnahmen aus, wenn der betroffene Wohnungseigentümer vorher gefasste Beschlüsse über die Zurückstellung der Instandsetzung nicht angefochten hat. Das gilt aber nicht, wenn der geschädigte Eigentümer zuvor bereits einen Beschluss über die Ablehnung von Sanierungsmaßnahmen angefochten und Beschlussersetzung verlangt hat.

Unternehmer und Freiberufler

1. Sachgrundlose Befristung: Bundesverfassungsgericht kippt Praxis des Bundesarbeitsgerichts zum Verbot der Vorbeschäftigung

Arbeitgeber dürfen Mitarbeiter ohne Sachgrund nicht mehrfach befristet beschäftigen. Das Bundesverfassungsgericht hält diese Regelung für verfassungsgemäß. Damit erteilt es der gängigen Praxis des Bundesarbeitsgerichts eine deutliche Absage.

Hintergrund

Der Entscheidung des Bundesverfassungsgerichts lagen eine Verfassungsbeschwerde eines Arbeitnehmers sowie ein Vorlagebeschluss eines Arbeitsgerichts auf die Entfristung eines

Arbeitsvertrags zugrunde. Die Beschäftigten machten gegenüber dem jeweiligen Arbeitgeber geltend, dass die zuletzt vereinbarte sachgrundlose Befristung ihres Arbeitsverhältnisses unwirksam war. Sie verstieß gegen § 14 Abs. 2 Satz 2 Teilzeitbefristungsgesetz, weil sie bereits zuvor bei demselben Arbeitgeber beschäftigt waren.

Das Arbeitsgericht stellte in dem Vorlageverfahren die Frage, ob diese Regelung mit den Grundrechten vereinbar ist, denn damit könnte eine sachgrundlose Befristung auf die erstmalige Beschäftigung beim jeweiligen Vertragsarbeitgeber beschränkt sein.

Im anderen Verfahren wehrte sich der Arbeitnehmer dagegen, erneut befristet beschäftigt zu werden. Nachdem die jeweils zuständigen Arbeitsgerichte jedoch der bislang aktuellen Rechtsprechung des Bundesarbeitsgerichts folgten, waren seine Klagen erfolglos. Mit der Verfassungsbeschwerde wandte er sich gegen die ablehnenden Urteile, da die Auslegung der gesetzlichen Regelung durch das Bundesarbeitsgericht seine Grundrechte verletzen.

Entscheidung

Diesen Argumenten folgte das Bundesverfassungsgericht. Der Erste Senat erteilte damit der Rechtsprechung des Bundesarbeitsgerichts eine Absage.

Seit 2011 las das Bundesarbeitsgericht in den Gesetzeswortlaut des § 14 Abs. 2 Satz 2 Teilzeitbefristungsgesetz eine Art Sperrfrist von 3 Jahren hinein. Eine Vorbeschäftigung des Arbeitnehmers bei demselben Arbeitgeber stand also einer sachgrundlosen Befristung nicht entgegen, wenn das vorherige Arbeitsverhältnis länger als 3 Jahre zurücklag.

Für das Bundesverfassungsgericht ist diese Auslegung des Bundesarbeitsgerichts jedoch nicht mehr vom Willen des Gesetzgebers gedeckt. Die richterliche Rechtsfortbildung durfte diesen klar erkennbaren Willen nicht übergehen und durch ein eigenes Regelungsmodell ersetzen. Im Fall des Verbots der Vorbeschäftigung hatte sich der Gesetzgeber klar erkennbar gegen eine Frist entschieden.

Die Fachgerichte müssen bei der Auslegung der Gesetze die gesetzgeberische Grundentscheidung respektieren. Dazu müssen auch die Gesetzesmaterialien in Betracht gezogen werden. Im konkreten Fall bedeutete das: Eine sachgrundlose Befristung zwischen denselben Arbeitsvertragsparteien sollte grundsätzlich nur einmal und nur bei der erstmaligen Einstellung zulässig sein. Das gesetzliche Regelungskonzept war damit klar erkennbar. Dieses durfte von den Arbeitsgerichten und vom Bundesarbeitsgericht nicht übergangen und durch ein eigenes Konzept ersetzt werden.

Prinzipiell ist die Regelung des § 14 Abs. 2 Satz 2 Teilzeitbefristungsgesetz mit der Verfassung vereinbar. Weder die Berufsfreiheit der Beschäftigten noch die berufliche und wirtschaftliche Betätigungsfreiheit der Arbeitgeber wird durch die Norm verletzt.

Das Bundesverfassungsgericht nannte aber auch Ausnahmen vom Verbot der Vorbeschäftigung, wenn etwa eine Vorbeschäftigung sehr lange zurückliegt, ganz anders geartet war oder von sehr kurzer Dauer gewesen ist. Konkret könnten das bestimmte geringfügige Nebenbeschäftigungen während der Schul- und Studienzeit oder der Familienzeit, die Tätigkeit von Werkstudierenden oder die lange zurückliegende Beschäftigung von Menschen, die sich später beruflich völlig neu orientieren, sein.

Im Ergebnis darf damit der per Verfassungsbeschwerde klagende Arbeitnehmer auf ein unbefristetes Arbeitsverhältnis hoffen. Das abweisende Urteil hat das Bundesverfassungsgericht aufgehoben und den Fall zur erneuten Verhandlung an das Landesarbeitsgericht zurückverwiesen.

2. Kann an dem 10-Tageszeitraum bei § 11 EStG festgehalten werden?

Als "kurze Zeit" im Sinne des § 11 EStG gilt normalerweise ein Zeitraum von 10 Tagen. Das Finanzgericht München ist jetzt allerdings der Meinung, dass auch 12 Tage noch "kurz" sind. Und was sagt der Bundesfinanzhof?

Hintergrund

Der Kläger hatte die Umsatzsteuervoranmeldung für den Dezember 2014 durch Banküberweisung vom 4.1.2015 beglichen. Da der 10.1. ein Samstag war und sich die gesetzliche Fälligkeit der Umsatzsteuervoranmeldung auf den nächstfolgenden Werktag verschob, trat die Fälligkeit erst am 12.1.2015 ein. Da der gesetzliche Fälligkeitstag somit außerhalb des 10-Tageszeitraums lag, lehnte das Finanzamt den Abzug des Zahlungsbetrags bei der Einnahmen-Überschussrechnung 2014 als Betriebsausgabe ab.

Entscheidung

Das Finanzgericht gab dem Kläger recht und rechnete die Umsatzsteuervorauszahlung für Dezember 2014 dem Wirtschaftsjahr 2014 zu. Das Gericht hielt die Auslegung des Rechtsbegriffs der "kurzen Zeit" für modifizierungsbedürftig. Auch wenn der 10-Tageszeitraum auf eine lange Tradition zurückblicken kann, war dieser willkürlich gewählt. Deshalb müsste der Zeitraum auf mindestens 12 Tage erweitert werden.

3. Keine Abfärbewirkung bei fehlenden positiven Einkünften

Entstehen durch eine gewerbliche Tätigkeit negative Einkünfte, führen diese nicht dazu, dass die vermögensverwaltenden Einkünfte einer GbR umqualifiziert werden.

Hintergrund

Die A-GbR bestand aus den jeweils zu 50 % beteiligten Gesellschaftern B und S. Die GbR war Eigentümerin zweier Grundstücke. Ihre Tätigkeit beschränkte sich auf vermögensverwaltende Tätigkeiten. In einer der Immobilien überließ sie Büroräume an die B-GbR und C-GmbH, die personenidentische Schwestergesellschaften waren. Sowohl die B-GbR als auch die C-GmbH waren originär gewerblich tätig.

Das Finanzamt und auch das Finanzgericht gingen davon aus, dass zwischen der A-GbR und den Schwestergesellschaften jeweils eine Betriebsaufspaltung bestand. Deshalb erzielte die A-GbR daraus gewerbliche Einkünfte, die aufgrund der Abfärbewirkung dazu führten, dass ihre gesamten Einkünfte, die die A-GbR als Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung erklärt hatte, in gewerbliche Einkünfte umqualifiziert wurden.

Entscheidung

Der Bundesfinanzhof gab der Revision der A-GbR statt. Die Begründung der Richter: Mit der B-GbR bestand keine Betriebsaufspaltung. Insoweit fehlte es an der für die Gewerblichkeit des Vermietungsunternehmens erforderlichen Gewinnerzielungsabsicht der A-GbR. Denn es lag keine entgeltliche Überlassung des Grundstücks an die B-GbR vor, da die B-GbR offenbar keine

Mietzahlungen an die A-GbR geleistet hatte. Bei der Überlassung der wesentlichen Betriebsgrundlagen unentgeltlich oder zu einem nicht kostendeckenden Entgelt kann der Gewinn der Betriebsgesellschaft nicht auf die Besitzgesellschaft durchschlagen und somit auch keine Umqualifizierung der gesamten Einkünfte der A-GbR aus Vermietung und Verpachtung in gewerbliche Einkünfte bewirken.

Auch für die Überlassung der Räumlichkeiten an die C-GmbH hatte die A-GbR kein Entgelt erhalten. Deshalb schied auch insofern eine Umqualifizierung der Einkünfte der A-GbR aus. Die Abfärbewirkung kommt bei besonders geringfügiger gewerblicher Betätigung aus Gründen der Verhältnismäßigkeit nicht zum Tragen. Deshalb können nur positive gewerbliche Einkünfte zu einer Abfärbung auf ansonsten vermögensverwaltende Einkünfte einer GbR führen. Denn mit der Fiktion nur einer Einkunftsart verfolgt der Gesetzgeber das Ziel, neben der Vereinfachung der Gewinnermittlung das Gewerbesteuer-Aufkommen zu sichern. Erzielt aber eine ansonsten vermögensverwaltende GbR aus einer gewerblichen Tätigkeit keine positiven Einkünfte, kann das Gewerbesteuer-Aufkommen dadurch nicht gefährdet sein. Negative gewerbliche Einkünfte können daher die Abfärbung nicht bewirken.

4. Abzugssteuerpflichtige Bauleistungen: Warum auch das Aufstellen einer Aufdach-Fotovoltaikanlage dazu gehört

Gehört das Aufstellen einer Aufdach-Fotovoltaikanlage zu den Bauleistungen, für die der Leistungsempfänger die Bauabzugssteuer abführen muss? Das Finanzgericht Düsseldorf meint ja. Das letzte Wort hat der Bundesfinanzhof.

Hintergrund

Die Klägerin war im Bereich der Energie- und Haustechnik tätig und bot die Lieferung und Montage von Aufdach-Fotovoltaikanlagen an. Eine externe Firma, die die Dachmontage der Anlagen vornahm, verfügte jedoch nicht über eine gültige Freistellungsbescheinigung. Für die an diese Firma gezahlten Vergütungen meldete die Klägerin keine Bauabzugssteuer an. Zwar wurde die Anmeldung nachgeholt, die Klägerin war jedoch der Ansicht, dass die Installation von Aufdach-Anlagen keine abzugspflichtige Bauleistung darstellte. Denn diese Anlagen standen mit dem eigentlichen Bauwerk nicht in Zusammenhang, sondern waren wie Betriebsvorrichtungen anzusehen.

Entscheidung

Das Finanzgericht wertete die ausgelagerten Montagearbeiten als Bauleistung und entschied deshalb, dass die Klägerin zum Einbehalt der Bauabzugssteuer verpflichtet war. Zu den Bauleistungen zählen alle Leistungen, die der Herstellung, Instandsetzung, Instandhaltung, Änderung oder Beseitigung von Bauwerken oder deren bestimmungsmäßiger Nutzung dienen. Von der gesetzlichen Regelung werden sämtliche Tätigkeiten "am Bau" erfasst. Der Begriff des Bauwerks umfasst damit nicht nur Gebäude, sondern auch sämtliche Anlagen, die aus Baustoffen oder Bauteilen hergestellt sind. Das Finanzgericht verwies darauf, dass Betriebsvorrichtungen sehr wohl Bauwerke sein können.

5. Vermietung und Verpachtung: Darlehenszinsen als Werbungskosten

Wer ein Gebäude mit mehreren Wohnungen plant, während der Bauphase aber bereits eine Wohnung verkauft, muss damit rechnen, dass die für die Anschaffungs- und Herstellungskosten dieses Gebäudes entrichteten Darlehenszinsen nur anteilig als Werbungskosten abziehbar sind.

Hintergrund

Die Steuerpflichtigen errichteten auf einem Grundstück ein Gebäude mit 3 Wohnungen. Mit Vertrag vom 24.11.2010 teilten sie das Wohnhausgrundstück mit Teilungserklärung in 3 Wohnungen auf und veräußerten zeitgleich eine Wohnung an ihre Tochter. Zur Finanzierung des Bauvorhabens nahmen die Steuerpflichtigen bei einer Bank ein Darlehen über 160.000 EUR auf und beglichen über dieses Baukonto sämtliche Rechnungen rund um das Bauvorhaben. Eine Aufteilung der Kosten oder eine Zurechnung auf die einzelnen Wohnungen nahmen die Steuerpflichtigen nicht vor.

In ihrer Steuererklärung rechneten sie die aufgenommenen Darlehen insgesamt den beiden vermieteten Wohnungen zu und machten die Zinsaufwendungen in voller Höhe geltend. Das Finanzamt teilte dagegen die abzugsfähigen Schuldzinsen entsprechend der Miteigentumsanteile aller 3 in dem Gebäude vorhandenen Wohnungen auf.

Entscheidung

Das Finanzgericht gab dem Finanzamt recht und wies die Klage der Steuerpflichtigen ab. Dient ein Gebäude nicht nur dem Erzielen von Einkünften aus Vermietung und Verpachtung, sondern wird eine von mehreren Wohnungen während der Bauphase veräußert, sind die Anschaffungs- und Herstellungskosten sowie die für einen Kredit entrichteten Darlehenszinsen nur anteilig als Werbungskosten abziehbar. Ein Abzug in voller Höhe kommt nur dann in Betracht, wenn die Darlehenszinsen steuerlich einem bestimmten Gebäudeteil zugeordnet werden können, der der Einkünfteerzielung dient.

6. Kleinunternehmerregelung bei Gebrauchtwagenhändlern: Gilt die Handelsspanne oder gelten die vereinnahmten Entgelte?

Ist für die Kleinunternehmerregelung in Fällen der Differenzbesteuerung auf die Handelsspanne/Marge oder auf den Umsatz abzustellen? Diese Frage legt der Bundesfinanzhof dem Europäischen Gerichtshof vor.

Hintergrund

X erzielte 2009/2010 der Differenzbesteuerung unterliegende Umsätze aus einem Gebrauchtwagenhandel. Der Gesamtumsatz betrug 27.358 EUR/25.115 EUR, die Handelsspanne lag bei 17.328 EUR/17.470 EUR. X wurde bis 2009 umsatzsteuerlich als Kleinunternehmer behandelt, weil die Finanzverwaltung für die Umsatzgrenze in Fällen der Differenzbesteuerung auf die Handelsspanne abstellte. Ab 2010 änderte sich die Verwaltungspraxis dahin, dass nunmehr die vereinnahmten Entgelte (Gesamtumsatz) maßgeblich waren. Dementsprechend versagte das Finanzamt für 2010 die Anwendung der Kleinunternehmerregelung.

Das Finanzgericht verwies auf das Unionsrecht, nach dem es bei der Bemessung der Umsatzgrenze auf die Handelsspanne ankommt, und gab der Klage statt.

Entscheidung

Auch der Bundesfinanzhof befürwortet die Berechnung nach der Handelsspanne und stützt sich dabei auf Unionsrecht. Denn danach setzt sich der für die Umsatzgrenze maßgebliche Umsatz aus dem Betrag der Lieferungen und Leistungen zusammen, "soweit" diese besteuert werden. Die Regelung stellt damit auf den Umfang der Besteuerung ab. Dieser ist bei der Differenzbesteuerung auf die Differenz, also die Handelsspanne beschränkt. Diese Auffassung würde jedoch der seit 2010 geänderten Verwaltungsregelung widersprechen, nach der das vereinbarte Entgelt und nicht der Differenzbetrag maßgeblich ist.

Andererseits könnte die Formulierung "soweit diese besteuert werden" auch so verstanden werden, dass nur steuerfreie Umsätze aus dem maßgeblichen Umsatz ausgeschlossen werden müssen und die übrigen Umsätze in Höhe ihrer Entgelte einzubeziehen sind.

Da der Bundesfinanzhof die Frage für zweifelhaft hält, setzte er das Revisionsverfahren aus und legte die Entscheidung dem Europäischen Gerichtshof vor.

7. Vorsteuer: Leistungszeitpunkt kann sich aus dem Ausstellungsdatum der Rechnung ergeben

Die Angabe des Leistungszeitpunkts in einer Rechnung ist eine Voraussetzung für den Vorsteuerabzug. Dieser kann sich aus dem Ausstellungsdatum der Rechnung ergeben, wenn davon ausgegangen werden kann, dass die Leistung im Monat der Rechnungsausstellung bewirkt wurde.

Hintergrund

Die X-GmbH nahm den Vorsteuerabzug aus Rechnungen der A-GmbH in Anspruch, u. a. für Pkw-Lieferungen. Bei einem Teil der Rechnungen über weitere Dienstleistungen war der Leistungsgegenstand nicht konkret bezeichnet. Da die Steuernummer des Leistenden nicht angegeben war, versagte das Finanzamt den Vorsteuerabzug aus sämtlichen Rechnungen. A ergänzte zwar daraufhin die Rechnungen um die Steuernummer, jedoch ging das Finanzamt davon aus, dass A der Vorsteuerabzug erst für das Jahr der Berichtigung zustand.

Das Finanzgericht gab der Klage statt und entschied, dass die Ergänzung der Rechnungen zurückwirkte.

Entscheidung

Der Bundesfinanzhof entschied zum einen, dass für die erbrachten Dienstleistungen es in den Rechnungen an Angaben tatsächlicher Art fehlt. So war die Identifizierung der abgerechneten Leistung nicht möglich, Umfang und Art der Dienstleistungen waren nicht hinreichend präzisiert. Dafür genügen allgemeine Leistungsbeschreibungen nicht. Da X dazu keine ergänzenden Unterlagen einreichte und sie daher den Mangel der ordnungsgemäßen Leistungsbeschreibung nicht behob, steht ihr insoweit der Vorsteuerabzug nicht zu.

Zum anderen urteilte der Bundesfinanzhof, dass bezüglich der Pkw-Lieferungen X die Rechnungen um die fehlende Angabe der Steuernummer ergänzen konnte. Diesbezüglich war der Vorsteuerabzug zu bejahen. Die Berichtigung wirkte auf den Zeitpunkt der erstmaligen Rechnungserteilung zurück. Denn die Rechnung enthielt Angaben zum Rechnungsaussteller, zum Leistungsempfänger, zur Leistungsbeschreibung, zum Entgelt und zur gesondert ausgewiesenen Umsatzsteuer.

Weitergehende Rechnungsmängel sah der Bundesfinanzhof für die Pkw-Lieferungen nicht. Für die Angabe des Lieferzeitpunkts genügt die Angabe des Kalendermonats, in dem die Leistung ausgeführt wird. In der Angabe des Ausstellungsdatums kann zugleich die erforderliche Angabe des Lieferzeitpunkts liegen, wenn nach den Verhältnissen des Einzelfalls davon auszugehen ist, dass die Leistung in dem Monat bewirkt wurde, in dem die Rechnung ausgestellt wurde. Entscheidend ist, ob die Rechnung anhand der Gesamtumstände, insbesondere auch anhand der vom Steuerpflichtigen beigebrachten zusätzlichen Informationen in diesem Sinne ausgelegt werden kann. Das war hier der Fall. Denn unter Berücksichtigung der ergänzenden Angaben der X wurde mit den Rechnungen über jeweils einmalige Liefervorgänge über Pkw abgerechnet, die branchenüblich mit oder im unmittelbaren Zusammenhang mit der Rechnungserstellung ausgeführt wurden. Damit folgte aus dem Ausstellungsdatum, dass die jeweilige Lieferung im Kalendermonat der Rechnungserteilung ausgeführt wurde, sodass die Angabe des Ausstellungsdatums als Angabe des Zeitpunkts der Lieferung anzusehen war.

8. Dienstkleidung vorgeschrieben? Dann muss Umkleidezeit bezahlt werden

Ist das Personal verpflichtet, auffällige Dienstkleidung zu tragen, gehört die Umkleidezeit zur vergütungspflichtigen Arbeitszeit.

Hintergrund

Der Kläger ist bei der Beklagten als Krankenpfleger beschäftigt. Die Beklagte stellte den Beschäftigten für die Zeit der dienstlichen Verpflichtung Dienstkleidung zur Verfügung, die jeder Beschäftigte während des Dienstes tragen musste. Dafür wurden Umkleideräume und abschließbare Schränke für jeden Beschäftigten zur Verfügung gestellt. Die Dienstkleidung wies keine Beschriftung oder ähnliche Kennzeichnung auf.

Der Kläger machte Überstundenvergütung wegen Umkleidezeit und dadurch veranlasster innerbetrieblicher Wegezeiten geltend. An 100 Arbeitstagen hatte er durchschnittlich 12 Minuten für das An- und Ablegen der Dienstkleidung und für die Wegezeiten vom Umkleideraum zur Arbeitsstelle und zurück benötigt.

Entscheidung

Das Bundesarbeitsgericht entschied, dass es sich bei den Umkleide- und Wegezeiten um vergütungspflichtige Arbeitszeit handelte, und gab damit dem Kläger recht.

Die gesetzliche Vergütungspflicht des Arbeitgebers knüpft an die Leistung der versprochenen Dienste an. Zu den "versprochenen Diensten" zählt nicht nur die eigentliche Tätigkeit, sondern jede vom Arbeitgeber verlangte sonstige Tätigkeit oder Maßnahme, die mit der eigentlichen Tätigkeit oder der Art und Weise ihrer Erbringung unmittelbar zusammenhängt.

So handelt es sich bei dem An- und Ablegen einer besonders auffälligen Dienstkleidung um vergütungspflichtige Arbeit, weil ein Arbeitnehmer an der Offenlegung der von ihm ausgeübten beruflichen Tätigkeit gegenüber Dritten außerhalb seiner Arbeitszeit kein objektiv feststellbares

eigenes Interesse hat. Eine solche auffällige Dienstkleidung lag auch hier durch das Tragen weißer Kleidung ohne Beschriftung vor, da die Farbe Weiß in der Öffentlichkeit den Heilberufen zugeordnet und in Verbindung gebracht wird.

Da das An- und Ablegen der Dienstkleidung und der damit verbundene Zeitaufwand des Arbeitnehmers, wie auch das Aufsuchen der Umkleieräume, auf der Anweisung des Arbeitgebers zum Tragen der Dienstkleidung während der Arbeitszeit beruhte, schuldete der Arbeitgeber die Vergütung für die durch den Arbeitnehmer aufgewendete Zeit.

GmbH-Gesellschafter/-Geschäftsführer

1. Durch Barlohnnumwandlung finanzierte Altersversorgung: Liegt eine verdeckte Gewinnausschüttung vor?

Bestehende Gehaltsansprüche des Gesellschafter-Geschäftsführers können in eine Anwartschaft auf Leistungen der betrieblichen Altersversorgung umgewandelt werden, ohne dass die steuerrechtliche Anerkennung der Versorgungszusage an der fehlenden Erdienbarkeit scheitert.

Hintergrund

G war Mehrheitsgesellschafter-Geschäftsführer einer GmbH. Die GmbH hatte ihm 1994 eine Altersrente ab dem 65. Lebensjahr von 60 % seines letzten Grundgehalts zugesagt. 2010 vereinbarte G mit der GmbH eine Entgeltumwandlung, nach der sein monatliches Grundgehalt um 2.070 EUR gekürzt wurde. Die GmbH wendete die gekürzten Gehaltsanteile der Versorgungskasse zu. Diese erteilte G eine Versorgungszusage und schloss zu seinen Gunsten eine Rückdeckungsversicherung ab. Die GmbH machte die Beitragszahlungen an die Kasse als Betriebsausgaben geltend.

Das Finanzamt war jedoch der Auffassung, dass sich G die zusätzliche Altersversorgung nicht mehr verdienen konnte, da er zum Zeitpunkt der Zusage bereits 58 Jahre alt war. Die Zahlungen behandelte es deshalb als verdeckte Gewinnausschüttung.

Das Finanzgericht gab der Klage statt.

Entscheidung

Der Bundesfinanzhof bestätigte das Finanzgerichtsurteil und wies die Revision des Finanzamts zurück. Die Begründung: Zuwendungen an eine Unterstützungskasse können von dem Trägerunternehmen als Betriebsausgaben abgezogen werden. Das gilt, soweit die Leistungen der Kasse, wenn sie von dem Trägerunternehmen unmittelbar erbracht würden, bei diesem betrieblich veranlasst wären. Es kommt also darauf an, ob bei unmittelbaren Versorgungszahlungen des Trägerunternehmens (GmbH) die betriebliche Veranlassung gegeben wäre oder ob durch das Gesellschaftsverhältnis veranlasste verdeckte Gewinnausschüttungen vorliegen würden. Eine Veranlassung durch das Gesellschaftsverhältnis kann gegeben sein, wenn sich der Gesellschafter die Leistungen im Zeitraum zwischen Zusage und Ausscheiden aus dem Dienstverhältnis nicht mehr verdienen könnte (sog. Erdienbarkeit). Nach ständiger Rechtsprechung ist bei einem beherrschenden Gesellschafter-Geschäftsführer ein Versorgungsanspruch nur dann erdienbar, wenn dieser Zeitraum mindestens 10 Jahre umfasst.

Ob es auf die Erdienbarkeit ankommt, wenn die Altersversorgung im Wege einer Entgeltumwandlung vom Arbeitnehmer finanziert wird, war bisher nicht geklärt. Der Bundesfinanzhof entschied nun, dass die Grundsätze zur Erdienbarkeit nicht in Fällen echter Barlohnnumwandlung anzuwenden sind. Da der

Arbeitnehmer durch Zurücklegen von Aktivbezügen zugunsten künftiger Altersbezüge über sein eigenes künftiges Vermögen disponiert, besteht regelmäßig keine Veranlassung, die Entgeltumwandlung am Maßstab der Erdienbarkeit auf ein Missverhältnis zu prüfen.

2. Liegt bei der verbilligten Überlassung von GmbH-Anteilen Arbeitslohn vor?

Handelt es sich bei der Zuwendung eines Dritten um ein Entgelt “für” eine Leistung, kann Arbeitslohn vorliegen. Das gilt auch bei der verbilligten Überlassung eines GmbH-Geschäftsanteils.

Hintergrund

Die Y-GmbH war an der X-GmbH mehrheitlich beteiligt. Die Y-GmbH veräußerte ab 1997 mehrfach Teil-Geschäftsanteile an der X-GmbH an deren Geschäftsführer und leitende Mitarbeiter. Bei diesen Vorgängen wurden unterschiedliche Entgelte vereinbart. Im Jahr 2000 veräußerte die Y-GmbH auch einen X-GmbH-Anteil an den Prokuristen A der X-GmbH. Die Veräußerung stand in Zusammenhang mit dem künftigen beruflichen Einsatz des A.

Das Finanzamt ging davon aus, dass der von A gezahlte Kaufpreis unter dem tatsächlichen Wert der Beteiligung lag. Es behandelte die Differenz zwischen dem gezahlten Kaufpreis und dem nach dem Ertragswert geschätzten Wert als Arbeitslohn. Die dagegen gerichtete Klage wies das Finanzgericht ab.

Entscheidung

Der Bundesfinanzhof kam zu einem anderen Ergebnis und entschied, dass auch bei der Zuwendung eines Dritten Arbeitslohn vorliegen kann, wenn diese ein Entgelt “für” eine Leistung bildet, die der Arbeitnehmer für seinen Arbeitgeber erbringt (Drittzuwendung). Das ist hier bei der verbilligten Überlassung des Geschäftsanteils der Fall. Denn die Zuwendung diene dazu, A zu einem weiteren Engagement für das Unternehmen der X-GmbH zu motivieren und ihn an dieses zu binden. Darüber hinaus gilt bei Verkäufen an Arbeitnehmer die Regelvermutung, dass die Verträge auch wesentlich durch das Arbeitsverhältnis veranlasst sind. Diese Regelvermutung wird durch die vom Finanzamt festgestellten erheblichen Preisunterschiede zwischen den verschiedenen Verkäufen und Rückübertragungen bestätigt.

3. Zinszahlungen an Kommanditisten: Wann das Teileinkünfteverfahren angewendet werden kann

Die Steuerbefreiung durch das Teileinkünfteverfahren kann anteilig oder vollständig verloren gehen, wenn die Betriebseinnahmen einer GmbH & Co. KG im Wesentlichen aus Dividenden einer 100-prozentigen Tochtergesellschaft bestehen, die KG hohe Zinsen für Gesellschafterdarlehen an die Kommanditisten zahlen muss und unter dem Strich nur bescheidene Restgewinne erzielt werden.

Hintergrund

Eine GmbH & Co.KG hatte zur Finanzierung ihrer Geschäftstätigkeit bei ihren Gesellschaftern Darlehen aufgenommen. Investiert wurde über eine ausländische Tochtergesellschaft in ein Feriencenter. Im Jahr 2010 erhielt die GmbH & Co. KG von ihrer Tochtergesellschaft Dividenden in

Höhe von 196.851,55 EUR. Die KG beantragte, im Rahmen der Gewinnfeststellung den Kommanditisten die teilweise Befreiung nach dem Teileinkünfteverfahren zu gewähren, und zwar auch, soweit diesen Zinsen für ihre Gesellschafterdarlehen als Gewinnanteil zugerechnet wurden. Das Finanzamt lehnte dies jedoch ab.

Entscheidung

Das Finanzgericht wies die Klage ab und entschied, dass die Anwendung des Teileinkünfteverfahrens nicht in Betracht kam. Die Zinsen erhöhten als Sondervergütungen den Gewinnanteil der Kommanditisten. Nach den Umständen des Einzelfalls waren die Darlehen der Gesellschafter nicht als steuerliches Eigenkapital zu behandeln. Letztlich kam das Teileinkünfteverfahren nicht in Betracht, da es sich bei den Zinseinnahmen nicht um Dividenden handelte.

4. Insolvenz: Ist die Aufrechnung mit Haftungsforderungen zulässig?

Mit einem Erstattungsanspruch kann auch dann aufgerechnet werden, wenn das Insolvenzverfahren bereits eröffnet ist.

Hintergrund

Der Kläger war Insolvenzverwalter über das Vermögen einer GmbH. Im Dezember 2011 meldete das Finanzamt Forderungen aus Umsatzsteuer zur Insolvenztabelle an. Nachdem diese Forderungen bestritten wurden, erließ das Finanzamt Feststellungsbescheide, die mit Einspruch angefochten wurden. Im Juni 2012 teilte der Kläger dem Finanzamt mit, dass zwischen der GmbH und einem Einzelunternehmen eine bislang nicht erkannte umsatzsteuerliche Organschaft bestand. Das Einzelunternehmen befand sich ebenfalls in der Insolvenz. Das Finanzamt erkannte die Organschaft an und hob daraufhin die Feststellungsbescheide auf. Im Anschluss nahm es jedoch die GmbH als Organgesellschaft für Umsatzsteuer des Organträgers in Haftung. Zwar hätte die von der GmbH gezahlte Umsatzsteuer nunmehr eigentlich zurückgezahlt werden müssen. Das Finanzamt erklärte jedoch die Aufrechnung ihrer Haftungsforderung mit den Rückzahlungsansprüchen der GmbH. Diese Aufrechnung hielt der Insolvenzverwalter für nicht zulässig. Denn die Insolvenzforderung des Finanzamts resultierte aus dem Zeitraum nach der Insolvenzeröffnung.

Entscheidung

Das Finanzgericht wies die Klage ab. Seiner Ansicht nach hatte das Finanzamt zutreffend entschieden, dass der geltend gemachte Erstattungsanspruch durch Aufrechnung erloschen war. Die Voraussetzungen für die Aufrechnung waren hier erfüllt. Insbesondere war der Haftungsanspruch als Gegenforderung gegeben. Ein Aufrechnungsverbot bestand nicht. So war der Rückforderungsanspruch der GmbH nicht erst mit der formellen Aufhebung der Umsatzsteuerfestsetzung und damit nach der Insolvenzeröffnung entstanden. Ansprüche aus dem Steuerschuldverhältnis entstehen, sobald der Tatbestand verwirklicht ist, an den das Gesetz die Leistungspflicht knüpft. Nach der materiellen Rechtsgrundtheorie entstehen Erstattungsansprüche unabhängig von ihrer Festsetzung. Deshalb entstand der Erstattungsanspruch der GmbH bereits vor der Eröffnung des Insolvenzverfahrens, sodass das Finanzamt mit der Haftungsforderung aufrechnen durfte.

5. Unentgeltliche Übertragung eines KG-Anteils: Was passiert mit verrechenbaren Verlusten?

Ein verrechenbarer Verlust geht anteilig auf den Übernehmer eines KG-Anteils über. Das gilt zumindest dann, wenn diesem auch das durch die Beteiligung vermittelte Gewinnbezugsrecht übertragen wird.

Hintergrund

X und ihr Ehemann E waren als Kommanditisten an einer GmbH & Co. KG beteiligt. Mit Vertrag vom Dezember 2006, der als Schenkungsvertrag bezeichnet war, übertrug E zum 1.1.2007 einen Teil seines KG-Anteils auf X. Die Ansprüche aus dem für E geführten Privatkonto sollten dabei unberührt bleiben und von diesem unverändert fortgeführt werden. Dementsprechend wiesen die Jahresabschlüsse ab 2007 lediglich hinsichtlich des Kommanditkapitals geänderte Werte aus. Der verrechenbare Verlust des E zum 31.12.2006 betrug 178.000 EUR. Davon entfiel ein Anteil von 160.000 EUR rechnerisch auf die anteilig übertragene Beteiligung.

Das Finanzamt war der Ansicht, dass die seinerzeit vorhandenen verrechenbaren Verluste durch die schenkweise Übertragung untergegangen waren. Eine Übertragung auf X hatte nicht stattgefunden, da das negative Kapitalkonto nicht mit übertragen wurde.

Das Finanzgericht bejahte dagegen die anteilige Übertragung des verrechenbaren Verlustes und gab der Klage statt.

Entscheidung

Der Bundesfinanzhof teilte die Auffassung des Finanzgerichts und entschied, dass der verrechenbare Verlust anteilig auf X übergegangen war.

Die Verlustverrechnung ist nur mit Gewinnen aus der Beteiligung gestattet, bei der die Verluste angefallen sind. Ein nach der Übertragung verbleibender verrechenbarer Verlust muss demjenigen zugeordnet werden, der später aus der Beteiligung Gewinne erzielt. Mit dem unentgeltlich übertragenen Mitunternehmeranteil geht deshalb auch der verrechenbare Verlust auf den Übernehmer über, der später als Mitunternehmer aus dem Betrieb Gewinne erzielen kann. Die Verpflichtung, künftige auf die Beteiligung entfallende Gewinnanteile zum Ausgleich des negativen Kapitalkontos zu verwenden, geht als Eigenschaft der Beteiligung auf den Übernehmer über. Die "Verlusthaftung mit künftigen Gewinnanteilen" kann nicht beim Übertragenden verbleiben, während das Gewinnbezugsrecht auf den Übernehmer übergeht. Der verrechenbare Verlust ist nicht vom Gewinnbezugsrecht abtrennbar und geht notwendig mit dem übertragenen Anspruch auf Zuteilung des Gewinns auf den Beschenkten über.

Die Zuordnung des verrechenbaren Verlustes beim Übernehmer des Kommanditanteils hängt damit allein davon ab, ob das (zukünftige) Gewinnbezugsrecht (Anspruch auf künftige anteilige Zuteilung des Gewinns) auf ihn übergegangen ist. Das gilt unabhängig davon, ob der Kommanditanteil im Ganzen oder nur teilweise übertragen wird. Bei einer teilweisen Übertragung geht daher der verrechenbare Verlust anteilig auf den Übernehmer über. Denn insoweit trägt er künftig anteilig eine wirtschaftliche Belastung.

Der verrechenbare Verlust war demnach anteilig auf X übergegangen. Denn nach dem "Schenkungsvertrag" sollte nur der durch das feste Kapitalkonto repräsentierte Gewinnanteil künftig der X zustehen. Sie traf insoweit die Verpflichtung, künftige Gewinne zum Auffüllen des negativen Kapitalkontos zu verwenden. Die buchmäßige Behandlung war nicht entscheidend.

6. Handelt es sich bei der Gehaltsumwandlung für vorzeitigen Ruhestand um Arbeitslohn?

Dienen Gutschriften auf einem Wertguthabenkonto dazu, den vorzeitigen Ruhestand zu finanzieren, handelt es sich dabei nicht um einen steuerpflichtigen Lohnzufluss. Das gilt auch bei einem GmbH-Fremdgeschäftsführer. Der Bundesfinanzhof stellt sich damit gegen die bisherige Verwaltungsauffassung.

Hintergrund

Die GmbH schloss mit ihrem Geschäftsführer G, der nicht am Stammkapital beteiligt war, eine Wertguthabenvereinbarung zur Finanzierung für dessen vorzeitigen Ruhestand ab. G verzichtete auf die Auszahlung laufender Bezüge in Höhe von monatlich 6.000 EUR brutto. Diese sollten ihm in der späteren Freistellungsphase ausgezahlt werden. Die GmbH unterwarf die Zuführungen zu dem Wertguthaben nicht dem Lohnsteuer-Abzug.

Das Finanzamt war dagegen der Ansicht, dass die Wertgutschriften zum Zufluss von Arbeitslohn führten und forderte dementsprechend die Lohnsteuer von G nach. Im entsprechenden Einkommensteuer-Bescheid erhöhte es die Einkünfte des G aus nichtselbstständiger Arbeit um die zuvor nicht berücksichtigten Zuführungen zu dem Wertguthaben. Das Finanzgericht gab der Klage des G statt.

Entscheidung

Der Bundesfinanzhof kam ebenfalls zu dem Ergebnis, dass die Zuführungen zu dem Zeitwertkonto kein gegenwärtig zufließender Arbeitslohn waren.

G hatte tatsächlich keine Auszahlungen erhalten und konnte über die Gutschriften nicht verfügen. Es bestand keine Zahlungsverpflichtung der GmbH gegenüber G und er hatte auch kein Recht, die Auszahlung der Gutschriften zu verlangen. In der Wertguthabenvereinbarung lag auch keine Vorausverfügung des G über seinen Arbeitslohn. Er verzichtete lediglich auf die Auszahlung eines Teils seines Barlohns zugunsten einer Zahlung in der Freistellungsphase. Darin war keine Einkommensverwendung im Voraus zu sehen. Lediglich die Fälligkeit des fortbestehenden Lohnanspruchs wurde hinausgeschoben.

Die Organstellung als Geschäftsführer war für die Frage, ob Arbeitslohn vorlag, ohne Bedeutung. Der Bundesfinanzhof sah keinen Anlass und keine Rechtsgrundlage, für den Zufluss von Arbeitslohn bei einem angestellten Fremdgeschäftsführer andere Voraussetzungen zugrunde zu legen als bei sonstigen Arbeitnehmern.