

Lohn und Gehalt

1. Ehegattenarbeitsverhältnis: Wenn detaillierte Arbeitsnachweise fehlen

Aufzeichnungen über die Arbeitszeit sind für die steuerliche Anerkennung eines Arbeitsverhältnisses zwischen nahen Angehörigen nicht zwingend erforderlich. Stundenzettel u. Ä. dienen lediglich Beweis Zwecken.

Hintergrund

A war nichtselbstständig tätig und vereinbarte mit seiner Ehefrau B ein geringfügiges Beschäftigungsverhältnis. B sollte insbesondere Registrartätigkeiten, Postausgang, Telefondienst, Publikumsverkehrs während der Abwesenheit des A übernehmen. Die Registrartätigkeit war im Arbeitsvertrag im Einzelnen konkretisiert. Dort wurden Austragen und Weglegen der erledigten Verfahren, Fristenüberwachung, Vorbereiten der Terminakten, Beifügen der eingehenden Post usw. erwähnt. Als regelmäßige Arbeitszeit waren monatlich 40 Stunden vereinbart. Eine feste Dienstzeit gab es nicht. Sowohl Finanzamt als auch Finanzgericht lehnten den Werbungskostenabzug der Personalkosten ab, die für die Beschäftigung der B entstanden waren. Insbesondere waren ihrer Ansicht nach die in den ausgestellten Stundenzetteln ausgewiesene Arbeitszeit von 0,75 bis 5 Stunden täglich nicht plausibel. Außerdem wurde darin kein bestimmtes Arbeitsergebnis dargestellt.

Ergebnis

Der Bundesfinanzhof dagegen beanstandete die Auffassung, dass die Stundenzettel könnten mangels Ausweis der entsprechenden Arbeitsleistungen nicht anerkannt werden. Er hob deshalb das Urteil des Finanzgerichts auf und verwies den Fall dorthin zurück. Das Finanzgericht muss erneut prüfen, ob das Arbeitsverhältnis tatsächlich fremdüblich durchgeführt worden ist. Dabei darf es sich nicht auf die Stundenzettel beschränken.

Zur Begründung führt der Bundesfinanzhof weiter aus: Da es innerhalb des Familienverbands an einem natürlichen Interessengegensatz fehlt, sind Vereinbarungen unter nahen Angehörigen am Maßstab des Fremdvergleichs darauf zu überprüfen, ob Zahlungen aufgrund der Einkunftserzielung oder aus anderen Gründen erbracht werden. Maßgebend für die Würdigung ist die Gesamtheit der objektiven Gegebenheiten.

Das Finanzgericht meinte vorliegend, dass das Arbeitsverhältnis nicht fremdüblich war, weil nicht vereinbart wurde, zu welchen festgelegten Zeiten B ihre Arbeitsleistungen zu erbringen hatte. Das spricht jedoch nicht gegen die steuerliche Anerkennung. Geringfügige Abweichungen einzelner Sachverhaltsmerkmale vom Üblichen im Vertragsinhalt und auch bei der Vertragsdurchführung führen für sich allein nicht stets zur steuerlichen Nichtanerkennung des Arbeitsverhältnisses.

Bei einem Arbeitsverhältnis, das – wie im vorliegenden Fall – untergeordnete Hilfstätigkeiten zum Gegenstand hat, werden das Aufgabengebiet und insbesondere der zeitliche Einsatz des Arbeitnehmers auch in Arbeitsverträgen unter fremden Dritten nicht stets in allen Einzelheiten festgelegt, sondern der Weisungsbefugnis des Arbeitgebers überlassen. Die Anerkennung eines Angehörigenarbeitsverhältnisses verlangt keine detaillierte Darlegung, wann welche Tätigkeiten ausgeübt wurden. Dazu müsste durchgehend aufgezeichnet werden, welche konkrete Arbeitsleistung der mitarbeitende Angehörige zu jeder einzelnen Arbeitsstunde tatsächlich erbracht hat. Damit würden die Darlegungsanforderungen jedoch überspannt. Auch bei Arbeitsverhältnissen zwischen fremden Dritten ist es keineswegs üblich, die jeweiligen Arbeitsleistungen stundengenau aufzuzeichnen. Entscheidend für den Fremdvergleich ist die Gesamtwürdigung des Arbeitsverhältnisses. Von der Rechtsprechung wurden Stundenzettel, die an sich nur die geleisteten Arbeitsstunden belegen, auch zum Nachweis der erbrachten Arbeitsleistung anerkannt.

2. Wenn der Arbeitgeber Beiträge zu einer Berufshaftpflichtversicherung übernimmt

Übernimmt eine Rechtsanwaltssozietät den Beitrag einer angestellten Rechtsanwältin zu einer Berufshaftpflichtversicherung, handelt es sich hierbei grundsätzlich um steuerpflichtigen Arbeitslohn. Das gilt auch für die Übernahme der Umlage für die Einrichtung des besonderen elektronischen Anwaltspostfachs.

Hintergrund

Der Arbeitgeber, eine Anwaltssozietät in Form einer GbR, übernahm für die angestellte Rechtsanwältin R folgende Kosten:

- die Beiträge zur Berufshaftpflichtversicherung (2.115 EUR jährlich),
- die Beiträge zur örtlichen Rechtsanwalts-Kammer (95 EUR pro Halbjahr),
- die Beiträge zum Deutschen Anwaltsverein (DAV, 50 EUR pro Quartal),
- die Umlage der Rechtsanwalts-Kammer für das besondere elektronische Anwaltspostfach (beA, 63 EUR bzw. 67 EUR jährlich).

Das Finanzamt sah darin steuerpflichtigen Arbeitslohn. Das Finanzgericht entschied ebenso und wies die Klage der GbR ab.

Entscheidung

Der Bundesfinanzhof hob das Finanzgerichtsurteil auf und verwies die Sache an das Finanzgericht zurück.

Die Übernahme der Beiträge zu der Berufshaftpflichtversicherung eines angestellten und auf dem Briefkopf der Sozietät ohne weitere Kennzeichnung aufgeführten Rechtsanwalts durch den Arbeitgeber ist Arbeitslohn. Denn der Rechtsanwalt ist gesetzlich verpflichtet, eine Berufshaftpflichtversicherung abzuschließen. Der Abschluss der Versicherung ist unabdingbar für die Ausübung des Berufs eines angestellten Rechtsanwalts. Kommt er dieser Verpflichtung nach, handelt er somit typischerweise im eigenen Interesse. Die Übernahme der Versicherungsbeiträge liegt folglich nicht im überwiegend eigenbetrieblichen Interesse des Arbeitgebers, sondern auch im wesentlichen Interesse des angestellten Rechtsanwalts. Dementsprechend ist es gerechtfertigt, insoweit grundsätzlich von steuerpflichtigem Arbeitslohn auszugehen.

Die Übernahme der Beiträge führt jedoch nur für die auf die gesetzliche Mindestdeckung entfallenden Prämienanteile zu Arbeitslohn. Versicherungsrechtlich wird ein angestellter Rechtsanwalt, auch wenn er auf dem Briefkopf als solcher aufgeführt ist, wie ein Sozius behandelt und fällt damit unter die sog. "Sozienklausel". Im Außenverhältnis haftet er dagegen zivilrechtlich nicht. Für Fehler hat die Sozietät einzustehen. Deshalb liegt die Versicherungsdeckung der Sozietät für den angestellten Anwalt nicht in dessen eigenem Interesse, sondern allein oder ganz überwiegend im eigenbetrieblichen Interesse der Sozietät an der versicherungsrechtlich benötigten Höherversicherung.

Das gleiche gilt für einen angestellten und zivilrechtlich nicht haftenden "Briefkopfanwalt", der sich im Hinblick auf den von den Sozien benötigten Versicherungsumfang entsprechend selbst versichert. R hatte im eigenen Namen und auf eigene Rechnung eine Versicherung abgeschlossen, die nicht nur den vorgeschriebenen Mindestversicherungsschutz umfasste, sondern der Höhe nach auf die von den Sozien abgeschlossenen Versicherungen abgestimmt war. Die Höherversicherung dient allein dazu, für die Sozien eine Unterdeckung zu vermeiden. Auch hier besteht ein ganz überwiegend eigenbetriebliches Interesse der Sozietät an der versicherungsrechtlich benötigten Höherversicherung und der hierdurch abgedeckten Versicherungssumme.



Die Pflichtmitgliedschaft in der Rechtsanwalts-Kammer besteht unabhängig davon, ob der Rechtsanwalt selbständig oder als Angestellter tätig ist. Die Übernahme der Beiträge liegt daher im eigenen Interesse der R und führt zu Arbeitslohn. Entsprechendes gilt für die Beiträge an den Deutschen Anwaltsverein.

Die Einrichtung des besonderen elektronischen Anwaltspostfachs und der damit verbundene Beitrag folgen unmittelbar aus der Anwaltszulassung. Das besondere elektronische Anwaltspostfach selbst dient der Berufsausübung. Die Einrichtung steht im eigenen beruflichen Interesse der R. Ein ganz überwiegend eigenbetriebliches Interesse der GbR ist nicht erkennbar.