

## UNTERARBEITSVERHÄLTNIS

## Wer als Arbeitnehmer eigene Arbeitnehmer beschäftigt, muss alles genau dokumentieren

von StB Christian Herold, Herten, [www.steuerrat24.de](http://www.steuerrat24.de)

Wenn ein Arbeitnehmer eigene Arbeitnehmer anstellt, also ein Unterarbeitsverhältnis begründet, um die eigenen Verpflichtungen aus dem Arbeitsvertrag zu erfüllen, dann schauen die Finanzämter da ganz genau hin – erst recht, wenn die Angestellten auch noch Familienangehörige sind. Zwar ist ein Unterarbeitsverhältnis grundsätzlich steuerlich zulässig, aber die Finanzämter unterstellen zunächst, dass ein Arbeitnehmer alle nötigen Mittel für die Tätigkeit von seinem Arbeitgeber erhält und sehen die Mithilfe von Ehefrau oder Kindern als unentgeltliche familiäre Mithilfe an.

### 1. Die tatsächliche Durchführung nachweisen

Die Problematik geht auf einen Fall zurück, den das FG Rheinland-Pfalz (21.9.17, 4 K 1702/16, Rev. BFH VI R 28/18) Ende 2017 entschieden hat.

#### ■ Sachverhalt

Ein Obergerichtsvollzieher beschäftigte drei Büroangestellte (Ehefrau, Tochter und eine Fremdkraft) für seinen Geschäftsbetrieb auf eigene Kosten. Bei der Veranlagung wurden die Lohnkosten nicht als Werbungskosten berücksichtigt. Die vorgelegten Arbeitszeitdokumentationen entsprachen objektiv nicht den Anforderungen eines Fremdvergleichs. Auf den Nachweisen waren lediglich der Name der Ehefrau und die Tage mit Arbeitszeit vermerkt, an denen sie gearbeitet hatte. Eine Angabe über die Tätigkeit, wann die Dokumentationen erstellt oder dass sie geprüft worden sind, war auf dem Nachweis nicht vorhanden.

Das FG hat die Klage verworfen. Zwar kann auch ein Unterarbeitsverhältnis mit dem Ehegatten anzuerkennen sein. Dazu ist aber die tatsächliche Durchführung des Arbeitsverhältnisses nachzuweisen. Unter anderem müssen Stundenzettel vorliegen. Zudem müssen die geleisteten Arbeiten substantiiert aufgelistet werden, sodass insoweit gesicherte Rückschlüsse auf die Arbeitszeiten möglich sind.

### 2. Dokumentation muss Fremdvergleich standhalten

Zur Begründung führt das Gericht aus: Maßgebend für die Beurteilung, ob Verträge zwischen nahen Angehörigen durch die Einkünfteerzielung veranlasst oder aber durch private Zuwendungs- oder Unterhaltsüberlegungen motiviert sind, ist die Gesamtheit der objektiven Gegebenheiten unter Würdigung aller Umstände. Unter anderem ist hierbei Voraussetzung, dass die vertraglichen Hauptpflichten klar und eindeutig vereinbart und entsprechend dem Vereinbarten durchgeführt werden. Wenn die Arbeiten auch zu Hause geleistet werden können, ist eine tätigkeitsbezogene Auflistung für den je-

Obergerichtsvollzieher beschäftigt die Familie

Klar und deutlich die Hauptpflichten vereinbaren

weiligen Tag erforderlich. Sonst ist eine Kontrolle, ob die vereinbarte Arbeitszeit tatsächlich geleistet worden ist, nicht möglich. Wie bei sonstigen Eigenbelegen auch müssen solche Aufzeichnungen eine hinreichende Gewähr für ihre Vollständigkeit und Richtigkeit bieten und mit vertretbarem Aufwand auf ihre materielle Richtigkeit hin überprüfbar sein. Unter Fremden ist es nicht gerade üblich, lediglich eine „regelmäßige“ monatlich zu erbringende Arbeitszeit festzulegen, ohne dass bestimmt wird, wann diese Arbeitszeit zu leisten ist.

### 3. BFH gab Nichtzulassungsbeschwerde statt!

Gegen das Urteil liegt mittlerweile die Revision beim BFH vor. Das ist äußerst bemerkenswert, weil das FG diese eigentlich nicht zugelassen hatte. Zudem war der Fall so „seltsam“, dass man als „neutraler Beobachter“ den Eindruck gewonnen hatte, dass das Arbeitsverhältnis einer Überprüfung nicht standhalten konnte.

Der BFH wird nun klären müssen, welche Anforderungen bei Arbeitsverträgen zwischen nahen Angehörigen konkret zu stellen sind, insbesondere welche Angaben in den Stundenzetteln konkret erforderlich sind. In ähnlichen Fällen sollten sich Betroffene auf das Verfahren berufen und ein Ruhen des eigenen Verfahrens beantragen. Unabhängig davon sollten natürlich Beweisvorsorge betrieben werden. Stundenzettel sind ordentlich zu führen. Dem FA sollten z. B. Arbeitsergebnisse des Ehegatten vorgelegt werden.

### 4. Wenn Selbstständige Familienmitglieder anstellen

Das Gesagte gilt dem Grunde nach gleichermaßen für Selbstständige, auch wenn die Finanzverwaltung hier nicht den gleichen Argwohn hegt wie bei Unterarbeitsverhältnissen von Arbeitnehmern. Jedenfalls sind geprüfte Stundenzettel und die Vorlage von Arbeitsergebnissen empfehlenswert.

Aktuell ist im Übrigen auf die Revision BFH X R 44/17 hinzuweisen. Hier geht es um die Frage, ob die Kosten für einen Dienstwagen auch dann als Betriebsausgaben abziehbar sind, wenn dieser dem Ehegatten im Rahmen eines geringfügigen Beschäftigungsverhältnisses überlassen wird. Zwar ist auch dies grundsätzlich zulässig, wie die Vorinstanz FG Köln (27.9.17, 3 K 2547/16) entschieden hat. Der BFH muss aber klären, ob dies selbst bei der Möglichkeit einer freien und unbegrenzten privaten Nutzung ohne Kostenübernahme oder Kostenbeteiligung gilt.

**PRAXISTIPP** | Auf zwei Punkte muss bei Arbeitsverhältnissen mit Familienangehörigen unbedingt geachtet werden:

- Die Regelungen des Mindestlohngesetzes sind einzuhalten.
- Und es ist unbedingt darauf zu achten, dass das Arbeitsverhältnis nicht zu einem Wegfall der Mitversicherung in der Krankenversicherung führt, dass also keine eigenständige Krankenversicherungspflicht des Ehegatten begründet wird.

Der BFH hat das Verfahren an sich gezogen!

Geprüfte Stundenzettel und Vorlage von Arbeitsergebnissen