S P I T Z E N V E R B A N D
der landwirtschaftlichen Sozialversicherung
- Körperschaft des öffentlichen Rechts -

Ansprechpartner: Kucklack, Michael; Timm, Carsten • ☎ 0561 9359-467/-416
• Fax 0561 935936-0467/-0416

Anrechnung/Berücksichtigung von Einkommen nach §§ 3, 32 ALG und §§ 27a, 28 ALG sowie nach §§ 65, 68 ALG – Auswirkung der Änderung des § 2 Abs. 5a EStG zur Berücksichtigung von Kinderbetreuungskosten ab 01.01.2012 – Anhebung des Arbeitnehmer-Pauschbetrags für die Werbungskosten ab dem Veranlagungsjahr 2011	**Rundschreiben LSV** Nr. 134/2011 vom 22.12.2011 2.18.40 2.34.02 3.35.03 3.39.07

An die
landwirtschaftlichen Berufsgenossenschaften
landwirtschaftlichen Alterskassen

Kinderbetreuungskosten werden derzeit einkommensteuerrechtlich auf unterschiedliche Weise berücksichtigt. Die Aufwendungen sind nach § 9c Abs. 1 EStG bei der Ermittlung von Einkünften aus Land- und Forstwirtschaft, Gewerbe und selbständiger Arbeit („Gewinnermittlungseinkünfte“ - § 2 Abs. 1 Nr. 1 bis 3 EStG) vorrangig wie Betriebsausgaben oder bei den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit („Überschusseinkünfte“ - § 2 Abs. 1 Nr. 4 EStG) wie Werbungskosten zu berücksichtigen.

Liegen die Voraussetzungen für den Abzug als Betriebsausgaben oder Werbungskosten nicht vor, wie z. B. generell bei den Einkünften aus Kapitalvermögen, Vermietung und Verpachtung (§ 2 Abs. 1 Nr. 5 und 6 EStG) sowie bei sonstigen Einkünften (§ 2 Abs. 1 Nr. 7 EStG), ist ein Abzug nach § 9c Abs. 2 EStG - außerhalb des Gewinn- bzw. Überschussermittlungsverfahrens - als Sonderausgaben möglich. Als Betriebsausgaben oder Werbungskosten lassen sich Kinderbetreuungskosten nur dann absetzen, wenn sie auch erwerbsbedingt entstanden sind.

Mit Inkrafttreten des Steuervereinfachungsgesetzes 2011 vom 01.11.2011 (BGBl. I S. 2131) entfällt ab 01.01.2012 die unterschiedliche einkommensteuerrechtliche Berücksichtigung von Kinderbetreuungskosten. Beginnend mit der Steuerveranlagung für 2012 sind die Aufwendungen künftig nur noch einheitlich als Sonderausgaben abzuziehen. Einkommensteuerrechtlich sind sie damit nicht mehr schon bei der Ermittlung der Einkünfte aus selbständiger Erwerbstätigkeit (als Betriebsausgaben) oder aus nichtselbständiger Arbeit (als Werbungskosten) zu berücksichtigen.

Damit hätte die Rechtsänderung auch im sozialversicherungsrechtlichen Sinne Auswirkungen auf die Einkommensermittlung. Die Kinderbetreuungskosten wären bei der Einkommensermittlung nicht mehr zu berücksichtigen, soweit dafür auf die Einkünfte nach § 2 EStG abgestellt wird oder Arbeitseinkommen i. S. v. § 15 SGB IV, das nach den Gewinnermittlungsvorschriften des Einkommensteuerrecht ermittelt wird, anzurechnen ist.

Diese (negativen) Auswirkungen werden mit dem folgenden, neu angefügten Satz 2 zu § 2 Abs. 5a EStG (Artikel 1 Nr. 2 Buchst. a des Steuervereinfachungsgesetzes 2011) ab 01.01.2012 jedoch verhindert:

„Knüpfen außersteuerliche Rechtsnormen an die in den Absätzen 1 bis 3 genannten Begriffe (Einkünfte, Summe der Einkünfte, Gesamtbetrag der Einkünfte) an, mindern sich für deren Zwecke diese Größen um die nach § 10 Abs. 1 Nr. 5 abziehbaren Kinderbetreuungskosten."

Wenn für das Einkommen i. S. des Sozialversicherungsrechts die Einkünfte nach dem Einkommensteuerrecht (§ 2 EStG) zugrunde zu legen sind, sind nach § 2 Abs. 5a Satz 2 EStG die Kinderbetreuungskosten, soweit sie einkommensteuerrechtlich als Sonderausgaben anerkannt sind, für die Ermittlung des Einkommens von den Einkünften - wie vor der Rechtsänderung - noch in Abzug zu bringen.

Die Regelung ist jedoch nur auf Einkünfte aus selbständiger Erwerbstätigkeit (§ 2 Abs. 1 Nr. 1 bis 3 EStG) und aus nichtselbständiger Arbeit (§ 2 Abs. 1 Nr. 4 EStG) anzuwenden, weil nur bei der Ermittlung dieser Einkünfte die Berücksichtigung von Kinderbetreuungskosten als Betriebsausgaben oder Werbungskosten zulässig war. Bei den Einkünften i. S. d. § 2 Abs. 1 Nr. 5 bis 7 EStG ergeben sich hingegen keine zu vermeidenden Auswirkungen der Rechtsänderung auf außersteuerliche Normen, weil auch seither schon eine Berücksichtigung von Kinderbetreuungskosten als Werbungskosten nicht erfolgt ist.

Auswirkung des § 2 Abs. 5a Satz 2 EStG auf die Einkommensermittlung zur Befreiung von der Versicherungspflicht nach § 3 ALG, zum Hinzuverdienst nach § 27a ALG sowie zur Einkommensanrechnung auf Renten wegen Todes nach § 28 ALG, §§ 65 Abs. 3 und 68 Abs. 2 SGB VII

Arbeitseinkommen i. S. v. § 15 Abs. 1 SGB IV ist der nach den allgemeinen Gewinnermittlungsvorschriften des Einkommensteuerrechts ermittelte Gewinn aus einer selbständigen Erwerbstätigkeit (Einkünfte nach § 2 Abs. 1 Nr. 1 bis 3 EStG). Künftig ist zu beachten: Da die Kinderbetreuungskosten bei der Gewinnermittlung nicht mehr als Betriebsausgaben Berücksichtigung finden, sind diese Aufwendungen für die Ermittlung des Arbeitseinkommens nach § 2 Abs. 5a Satz 2 EStG noch von dem im Einkommensteuerbescheid ausgewiesenen Gewinn (Einkünfte) abzuziehen.

Sind für die Feststellung des Arbeitseinkommens mehrere einkommensrelevante Einkunftsarten (z. B. aus Landwirtschaft und Gewerbe und/oder selbständiger Arbeit) zu berücksichtigen, stellt sich die Frage, bei welchen Einkünften die Kinderbetreuungskosten abzuziehen sind.

Anders als landwirtschaftliches Arbeitseinkommen sind außerlandwirtschaftliche Einkünfte aus selbständiger Erwerbstätigkeit ausnahmslos und ohne Einschränkungen für die Einkommensermittlung bzw. Prüfung der Befreiungsvoraussetzungen zu berücksichtigen. Der Abzug von Kinderbetreuungskosten ist deshalb stets von den außerlandwirtschaftlichen Einkünften aus Gewerbe und/oder selbständiger Arbeit vorzunehmen. Auf diese Weise kann auch der begünstigende Regelungszweck von § 2 Abs. 5a Satz 2 EStG für die Einkommensbezieher gewährleistet werden.

Bei mehreren relevanten außerlandwirtschaftlichen Erwerbseinkünften sind die Kinderbetreuungskosten einer Einkünfteart - gleich welcher - zuzuordnen und da zum Abzug zu bringen.

Für das Arbeitseinkommen aus der Land- und Forstwirtschaft nach § 15 Abs. 2 SGB IV, das nach § 13a EStG ermittelt wird, hat die Rechtsänderung dagegen keine Bedeutung, weil das Einkommen nach § 32 Abs. 6 ALG pauschal nach dem korrigierten Wirtschaftswert zu berechnen ist.

Ebenso keine Auswirkungen ergeben sich für das Arbeitsentgelt i. S. v. § 14 SGB IV und die mit ihm vergleichbaren Einkommen, da für die Ermittlung dieses Einkommens sozialversicherungsrechtlich nicht auf den Einkünftebegriff des Einkommensteuerrechts nach § 2 EStG abgestellt wird.

Die Rechtsänderung bleibt für das Vermögenseinkommen nach § 18a Abs. 4 SGB IV (vergleichbar den Einkünften gem. § 2 Abs. 1 Nr. 5 bis 7 EStG) ebenfalls ohne Folgen, da die Kinderbetreuungskosten bei der Ermittlung der Einkünfte einkommensteuerrechtlich schon bisher nicht als Werbungskosten abgesetzt werden konnten und somit für die Einnahmen aus Vermögenseinkommen nicht relevant waren.

Auswirkung des § 2 Abs. 5a Satz 2 EStG beim Zuschuss zum Beitrag nach § 32 ALG

Bei der Ermittlung des für die Gewährung eines Beitragszuschusses maßgeblichen jährlichen Einkommens ist nach § 32 Abs. 3 Satz 3 Nr. 1 ALG u. a. die im Einkommensteuerbescheid ausgewiesene Summe der erzielten positiven Einkünfte im Sinne des § 2 Abs. 1 und 2 EStG zu berücksichtigen. Einkommen sind hiernach die Gewinne aus Land- und Forstwirtschaft, Gewerbebetrieb und selbständiger Arbeit sowie die Überschüsse der Einnahmen über die Werbungskosten aus nichtselbständiger Arbeit, Kapitalvermögen, Vermietung und Verpachtung und sonstigen Einkünften nach § 22 EStG. Nicht zu berücksichtigen sind grundsätzlich Abzugsposten außerhalb der Einkünfteermittlung, wie z. B. Sonderausgaben. Danach wären zukünftig Kinderbetreuungskosten bei der Feststellung des Jahreseinkommens nach § 32 Abs. 3 Satz 3 ALG auf Basis der Einkünfte nach § 2 EStG nicht mehr zu berücksichtigen.

Infolge von § 2 Abs. 5a Satz 2 EStG ist beginnend mit der Steuerveranlagung für 2012 gleichwohl der im Einkommensteuerbescheid als Sonderausgaben anerkannte Betrag für die Kinderbetreuungskosten bei der Ermittlung der Summe der erzielten positiven Einkünfte im Sinne des § 2 Abs. 1 und 2 EStG bei den Gewinnen aus Land- und Forstwirtschaft, Gewerbebetrieb und selbständiger Arbeit einkommensmindernd zu berücksichtigen. Dies gilt auch für die Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit, da § 14 SGB IV bei der Ermittlung des für den Beitragszuschuss relevanten Einkommens unbeachtlich ist.

Wie zuvor dargestellt, bleibt die Rechtsänderung bei den Einkünften gem. § 2 Abs. 1 Nr. 5 bis 7 EStG (Kapitalvermögen, Vermietung und Verpachtung sowie sonstige Einkünfte nach § 22 EStG) ohne Folgen, da die Kinderbetreuungskosten bei der Ermittlung der Einkünfte seither schon einkommensteuerrechtlich nicht als Werbungskosten abgesetzt werden konnten.

Die Kinderbetreuungskosten sind grundsätzlich von den betragshöchsten relevanten Einkünften zum Abzug zu bringen. Kann der Abzugsbetrag nicht vollständig abge-

setzt werden, ist der Restbetrag von einer anderen Einkommensart abzuziehen, sofern weitere Einkünfte vorhanden sind. Diese Vorgehensweise ist den dv-technischen Gegebenheiten geschuldet, die einen direkten Abzug von dem summarisch festgestellten Jahreseinkommen nicht unterstützen. Denn grundsätzlich könnte der Abzugsbetrag auch direkt von der Summe aller zu berücksichtigenden Einkünfte, bei denen der Abzug von Kinderbetreuungskosten zulässig ist, abgezogen werden. Eine entsprechende Erweiterung der dv-technischen Möglichkeiten wird geprüft, auch im Hinblick auf den Leistungsbereich.

Zu beachten ist: Beruht das anzurechnende Jahreseinkommen i. S. von § 32 ALG ausschließlich auf einem nach § 32 Abs. 5 und 6 ALG pauschal nach dem Wirtschaftswert ermittelten Arbeitseinkommen aus der Land- und Forstwirtschaft, ist kein Abzug von Kinderbetreuungskosten vorzunehmen - § 2 Abs. 5a Satz 2 EStG findet keine Anwendung, weil die Einkommensermittlung nicht an die in § 2 Abs. 1 bis 3 EStG genannten Begriffe anknüpft. Gleiches gilt, wenn zu dem Arbeitseinkommen nach § 32 Abs. 6 ALG nur Einkünfte aus Kapitalvermögen, Vermietung und Verpachtung oder sonstige Einkünften nach § 22 EStG (Einkünfte gem. § 2 Abs. 1 Nr. 5 bis 7 EStG) zu berücksichtigen sind.

Anhebung des Arbeitnehmer-Pauschbetrags

Mit dem Steuervereinfachungsgesetzes 2011 wird der Pauschbetrag für Werbungskosten (§ 9a EStG) ab dem Veranlagungsjahr 2011 von 920 Euro auf 1.000 Euro angehoben.

Wir bitten um Kenntnisnahme und Beachtung.

Im Auftrag

gez.
Zindel