

## STEUERINFORMATIONEN

IV-2014

Sehr geehrte Damen und Herren,  
zum Ende des Jahres 2014 wird der Steuergesetzgeber wieder aktiv. Auf Seite 2 berichten wir über die Planungen zur strafbefreienden Selbstanzeige und zur Durchschnittsatzgewinnermittlung gem. § 13a EStG. Im Artikel 29 auf Seite 3 stellen wir Ihnen den neuen Erlass zur umsatzsteuerlichen Behandlung der Eigennutzung von Wärme und Strom bei EEG-Anlagen vor. Bezüglich der Wärmenutzung werden die Probleme noch nicht gelöst, aber es wird ein erster wichtiger Schritt gemacht.

- 24/14** ● **Abschreibungen:** Möglichkeiten bei Gebäuden nutzen
- 25/14** **Steuerhinterziehung:** Ab 2015 Verschärfungen für Selbstanzeigen
- 26/14** **Einkommensteuer:** Reform des § 13a EStG geplant
- 27/14** **Kraftfahrzeugsteuer:** Neue Urteile zu Futtermischwagen und Kleinbetrieben
- 28/14** **Milchlieferrechte:** Was wird aus den Buchwerten?
- 29/14** ● **USt:** Eigenverbrauch bei KWK-Anlagen und Photovoltaik
- 30/14** **Abgeltungsteuer:** Auch für Darlehen an Angehörige
- 31/14** **Aushilfen:** Kurzfristige Beschäftigung neu geregelt



### HAUPTTHEMA 1

## Abschreibungen: Möglichkeiten bei Gebäuden nutzen

24/14 ●

Steuerliche Wahlrechte wie Sonderabschreibungen oder degressive Abschreibungen gibt es für Gebäude fast nicht mehr. Dementsprechend ist es wichtig, verbliebene Möglichkeiten auszunutzen.

### Grundsatz: Feste AfA-Sätze

Für Gebäude sind im Einkommensteuergesetz feste Abschreibungssätze geregelt. Für betriebliche Gebäude, die nicht Wohnzwecken dienen, sind das je Wirtschaftsjahr 3 % der Anschaffungs- oder Herstellungskosten, für alle anderen Gebäude lediglich 2 % (2,5 % bei Baujahr vor 1925).

### Abschreiben auf die kürzere Nutzungsdauer

Die Abschreibung von 3 % führt zur Verteilung der Anschaffungs- oder Herstellungskosten auf 33 Jahre. Ist die tatsächliche Nutzungsdauer geringer, darf auf diese Nutzungsdauer abgeschrieben werden.

Eine kürzere Nutzungsdauer ist in der Praxis – insbesondere bei Massivbauten – schwer nachzuweisen. Bei landwirtschaftlichen Gebäuden hilft dabei die Branchen-AfA-Tabelle. Sie weist für Ställe, Maschinen- und Lagerhallen in Massivbauweise eine Nutzungsdauer von 25 Jahren aus. Bei Leichtbauweise beträgt die Nutzungsdauer nur 17 Jahre.

In einem aktuellen Finanzgerichtsurteil wurde entschieden, dass der Steuerpflichtige für die Abschreibung auf 17 Jahre nur darlegen muss, dass es sich bei dem Gebäude um eine Leicht-

bauweise handelt, das Finanzamt ist dann an den verkürzten Abschreibungszeitraum gebunden. Die Finanzverwaltung versucht derzeit, das Urteil beim Bundesfinanzhof anzufechten.

Die landwirtschaftlichen Branchentabellen sind bei Gewerbebetrieben wie z. B. einem Lohnunternehmen nicht anwendbar. Verkürzte Abschreibungszeit für z. B. Leichtbauhallen oder Kühlhallen gibt es aber auch hier.

### Betriebsvorrichtungen abgrenzen

Betriebsvorrichtungen gehören zu den „beweglichen“ Wirtschaftsgütern, sie können auf eine i. d. R. kürzere Nutzungsdauer abgeschrieben werden. Möglich ist hier auch der Abzug eines Investitionsabzugsbetrages oder von Sonderabschreibungen. Die Kosten dafür müssen daher von den Baukosten des Gebäudes abgegrenzt werden.

Betriebsvorrichtungen sind z. B. Stalleinrichtungen, Fütterungsanlagen, Klimatisierungen oder Siloanlagen. Der Güllekeller eines Boxenlaufstalles gehört nach neuerer Rechtsprechung i. d. R. zum Gebäude, der Spaltenboden ist aber wiederum Betriebsvorrichtung. Die Heizung einer Werkstatt gehört zum Gebäude, die Heizung für eine Tierhaltung ist i. d. R. Betriebsvorrichtung.

Im Detail kommen weitere Besonderheiten dazu, z. B. bei Umbauten oder Erweiterungen. Die steuerliche Auswirkung einer geplanten Baumaßnahme erläutern wir Ihnen gern.

Nds. FG Urteil vom 09.07.2014 9 K 98/14, NZB BFH IV B 74/14



## Steuerhinterziehung: Ab 2015 Verschärfungen für Selbstanzeigen

25/14

Die Bundesregierung hat einen Gesetzentwurf zur Verschärfung der strafbefreienden Selbstanzeige auf den Weg gebracht. Das soll für ab dem 01.01.2015 abgegebene Selbstanzeigen gelten, bis dahin könnte das bisherige Recht noch genutzt werden.

Die wichtigsten geplanten Änderungen sind folgende:

- Schon bisher tritt Straffreiheit nur ein, wenn bezüglich der jeweiligen Steuerart alle Hinterziehungstatbestände aufgedeckt werden. Der Zeitraum, für den das erfolgen muss, betrug bisher i. d. R. 5 Jahre, er soll auf 10 Jahre verlängert werden. Wenn also Einkünfte aus Kapitalvermögen nacherklärt werden, müssen auch z. B. innerhalb dieses Zeitraums nicht erklärte Einnahmen im Betrieb berichtet werden. Das Risiko, aufgrund einzelner Fehler die gesamte Straffreiheit zu verlieren, wird damit schwer beherrschbar.
- Angehoben werden soll der Strafzuschlag: Er betrug bisher 5 % ab 50.000 € hinterzogener Steuer (pro Jahr und Steuerart). Er soll künftig 10 % ab einer hinterzogenen Steuer von 25.000 € betragen, 15 % ab 100.000 € und 20 % ab 1 Mio. €.
- Erweitert werden sollen die Ausschlussstatbestände für die strafbefreiende Selbstanzeige. Aktuell tritt Straffreiheit insbesondere dann nicht mehr ein, wenn die Tat schon entdeckt ist sowie wenn bereits eine Betriebsprüfungsanordnung zugegangen ist, ein Strafverfahren eröffnet wurde oder ein Finanzbeamter zur Ermittlung erschienen ist.

Soll eine Selbstanzeige noch unter altem Recht erfolgen, muss sie zeitig in Angriff genommen werden. Das schon bisher enthaltene Vollständigkeitsgebot erfordert eine sorgfältige Bearbeitung und Beratung.

Entwurf eines Gesetzes zur Änderung der AO und des EGAO vom 24.09.2014

## Einkommensteuer: Reform des § 13a EStG geplant

26/14

Nach einem aktuellen Gesetzentwurf ist eine Reform der Gewinnermittlung nach Durchschnittssätzen gemäß § 13a EStG geplant. Der Bundesrechnungshof hatte der Altregelung Missbrauchsanfälligkeit und eine zu geringe Gewinnerfassung attestiert. Vorgeschlagen hatte er eine Umgestaltung zur Erfassung der tatsächlichen Einnahmen mit einem pauschalen Abzug der Betriebsausgaben.

Die Verbände konnten erreichen, dass der Gesetzentwurf die bisherige Systematik des § 13a EStG beibehält. Er soll ab dem Wirtschaftsjahr 2015/2016 gelten.

Anwendbar soll die Regelung weiterhin für Betriebe mit bis zu 20 ha bewirtschafteter Fläche und max. 50 Vieheinheiten (VE) sein. Beim Forst soll die Grenze 50 ha betragen. Neue Grenzen soll es für Sondernutzungen geben.

Der Gewinn soll unabhängig von der Bodengüte 350 € je ha betragen zusätzlich eines Zuschlages für Viehhaltung ab der 26. VE von 300 € je VE. Pacht- und Schuldzinsen sollen nicht mehr abzugsfähig sein. Als Zuschlag zum Durchschnittssatzgewinn soll neben den bisherigen Tatbeständen auch das Folgende zu erfassen sein: Gewinne aus Entschädigungen (z. B.

Fortsetzung oben rechts >>

Fortsetzung >> Einkommensteuer: Reform des § 13a EStG geplant

Brandentschädigung), Gewinne aus dem Verkauf von Tieren und beweglichen Anlagegütern (z. B. Maschinen) bei über 15.000 € Erlös und Gewinne aus Dienstleistungen an andere Landwirte.

Regierungsentwurf ZollkodexAnpG vom 24.09.2014

## Kraftfahrzeugsteuer: Neue Urteile zu Futtermischwagen und Kleinbetrieben

27/14

Zugmaschinen, Sonderfahrzeuge sowie Anhänger sind auf Antrag von der Kraftfahrzeugsteuer befreit, wenn sie ausschließlich in landwirtschaftlichen Betrieben, für Lohnarbeiten für diese Betriebe oder für bestimmte Transport- und Kommuntätigkeiten eingesetzt werden.

### Keine Steuerbefreiung für Futtermischwagen

Der Bundesfinanzhof hat die Kraftfahrzeugsteuerbefreiung für selbstfahrende Futtermischwagen als landwirtschaftliches Sonderfahrzeug zum wiederholten Male abgelehnt, nachdem sie einzelne Finanzgerichte gewähren wollten. Argument des Bundesfinanzhofes war, dass die Befreiung nur für Sonderfahrzeuge gilt, die ausschließlich in landwirtschaftlichen Betrieben eingesetzt werden können. Ein Futtermischwagen könnte theoretisch auch für eine gewerbliche Rindviehhaltung eingesetzt werden. Dass es gewerbliche Rindviehhaltungen in Deutschland praktisch nicht gibt, sei unerheblich.

### Kraftfahrzeugsteuerbefreiung auch für Kleinbetriebe

Häufiger Streitpunkt ist die Kraftfahrzeugsteuerbefreiung der Schlepper bei Kleinbetrieben, die z. B. aus zurückgehaltenen Flächen nach einer Betriebseinstellung bestehen.

Voraussetzung ist eine gewisse Intensität der Bewirtschaftung, jedoch keine Gewinnerzielungsabsicht, ferner natürlich die ausschließliche Nutzung im landwirtschaftlichen Betrieb. In einem aktuellen Finanzgerichtsurteil wurde die Befreiung für einen Schlepper gewährt bei Bewirtschaftung von 1 ha Grünland, 2 Stück Rindvieh und 5 ha Wald.

BFH-Urteil vom 16.07.2014 II R 39/12,  
Nds. FG Beschluss vom 08.01.2014 14 K 164/12

## Milchlieferrechte: Was wird aus den Buchwerten?

28/14

Am 31.03.2015 wird die Milchquotenregelung auslaufen. Es stellt sich damit die Frage, was aus den Buchwerten wird, die für die 1984 zugeteilten Milchquoten vom Wert des Grund und Bodens abgespalten wurden. Zur Drucklegung der Steuerinformation stand ein Erlass kurz vor der Veröffentlichung, der den Verbleib der Buchwerte regelt. Dem Vernehmen nach werden die Buchwerte in den meisten Fällen dem Grund und Boden wieder zugerechnet. Von zwischen 1970 und 1984 zugekauften Flächen abgespaltene Buchwerte werden gewinnmindernd ausgebucht. In Einzelfällen können aber auch Buchwerte verloren gehen. Wir werden detailliert berichten, sobald der Erlass vorliegt.

# USt: Eigenverbrauch bei KWK-Anlagen und Photovoltaik

29/14

Die Finanzverwaltung hat ihren lange erwarteten Erlass zur Behandlung der Wärmelieferung aus Kraft-Wärme-Kopplungsanlagen (KWK-Anlagen) wie Biogasanlagen und anderen Blockheizkraftwerken veröffentlicht. Der Erlass enthält wenig Neues. Wichtige Änderung ist jedoch, dass die Finanzverwaltung einen Vereinfachungswert für die Wärmeabgabe anbietet.

## Vereinfachungswert bei Wärme-Eigenverbrauch

Die unentgeltliche Abgabe der Wärme an Gesellschafter einer Biogasanlagengesellschaft oder die private Wärmeverwendung des Einzelunternehmers wird mit 19 % Umsatzsteuer belastet. Bemessungsgrundlage sind i. d. R. die anteiligen Selbstkosten – dafür will die Finanzverwaltung weiterhin sämtliche Kosten der Anlage gleichmäßig im Verhältnis der erzeugten kWh auf Strom und Wärme verteilen. Das führt zu Werten von 12 Cent je kWh und mehr, obwohl der Marktwert der Wärme i. d. R. nur bei etwa 2-4 Cent je kWh liegt. Den Ansatz der eingesparten Heizkosten auf der Basis von Heizöl oder Gas lässt der Erlass nur zu, wenn eine entsprechende funktionsfähige Heizung tatsächlich vorhanden ist.

Vereinfachungshalber lässt die Finanzverwaltung nun den Ansatz des bundesdurchschnittlichen Fernwärmepreises zu, den das Bundeswirtschaftsministerium jährlich veröffentlicht. Der lag 2013 bei 7,8 Cent je kWh (netto).

## Mindestbemessungsgrundlage bei Gesellschaftern

Wird die Wärme an einen Gesellschafter unterhalb des Marktpreises verkauft, soll sich die Umsatzsteuer mindestens nach den oben genannten Selbstkosten bemessen. Obergrenze ist der Marktwert. Dabei will die Finanzverwaltung einen Marktwert nur als solchen anerkennen, wenn es vor Ort tatsächlich einen Fernwärmemarkt gibt, das ist auf dem Land meist nicht der Fall. Unserer Meinung nach kann dieser Markt auch dadurch entstehen, dass die betreffende oder eine in der Nähe befindliche Biogasanlage Wärme auch an einen Dritten verkauft, dazu äußert sich der Erlass nicht.

Auch in diesen Fällen lässt die Finanzverwaltung den Ansatz des o. g. Vereinfachungswertes von 7,8 Cent je kWh in 2013 zu.

## KWK-Bonus als Entgelt für die Wärme?

In der Information I-2014 berichteten wir von einem Finanzgerichtsurteil, nach dem der für die Wärmeverwertung gezahlte KWK-Bonus anzurechnendes Entgelt für die Wärme ist. Dieses Urteil wird derzeit noch vom Bundesfinanzhof (BFH) überprüft – solange er es nicht bestätigt, lehnt der Erlass diese Auffassung ausdrücklich ab. Bis auf Weiteres ist also darauf zu achten, dass bei der Wärmelieferung an Dritte zumindest ein Minimalentgelt vereinbart wird.

## Fazit zur Wärmenutzung

Der Erlass wird den Streit mit den Finanzämtern noch nicht beenden. Der angebotene Vereinfachungswert ist in den meis-

ten Fällen immer noch zu hoch, weil er am Standort der Anlage i. d. R. nicht erzielbar ist. Fraglich ist auch, inwieweit der KWK-Bonus auf diesen Wert angerechnet werden kann, wenn vom BFH bestätigt wird, dass er Entgelt für die Wärme ist. Allerdings ist der Vereinfachungswert erheblich niedriger als der Selbstkostenwert, wie ihn die Finanzverwaltung berechnet – das über die Jahre auflaufende Steuerrisiko wird dadurch erheblich gemindert. Sprechen Sie mit uns ab, wie Sie sich auf die neue Situation einstellen können.

## Photovoltaikanlagen bis März 2012

Für bis 31.03.2012 in Betrieb genommene Anlagen gibt es den Eigenverbrauchsbonus. Das führt für die Umsatzsteuer zu der Fiktion, dass der gesamte von der Anlage produzierte Strom als an den Netzbetreiber verkauft gilt und der selbst verbrauchte Strom zurückgekauft wird.

## Photovoltaikanlagen seit April 2012

Für ab 01.04.2012 in Betrieb genommene Photovoltaikanlagen ist der Eigenverbrauchsbonus entfallen. Als umsatzsteuerliche Lieferung an den Netzbetreiber gilt bei diesen Anlagen nur noch, was tatsächlich (direkt oder über einen Dritten) ins Netz eingespeist wird.

Nachfolgend die wichtigsten Folgen daraus.

**Vorsteuerabzug:** Die Umsatzsteuer aus der Anschaffung der Anlage wird i. d. R. vollständig als Vorsteuer vom Finanzamt erstattet. Ausnahme ist insbesondere, wenn der Strom zum Teil im pauschalierenden landwirtschaftlichen Betrieb des gleichen Unternehmers verwendet wird – dann ist der Vorsteuerabzug anteilig mit der Umsatzsteuerpauschalierung abgegolten.

**Selbstvermarktung:** Wird Strom an Dritte oder an Gesellschafter der Photovoltaikanlage verkauft, entfällt darauf 19 % Umsatzsteuer. Darüber muss eine Rechnung ausgestellt werden, aus der der Stromkäufer ggf. einen Vorsteuerabzug geltend machen kann.

**Selbstverbrauch:** Der privat verbrauchte Strom unterliegt der Umsatzsteuer (wenn für die Anschaffung der volle Vorsteuerabzug geltend gemacht wurde). Bemessungsgrundlage ist der Strompreis, den der Anlagenbetreiber für gekauften Strom an seinen Versorger bezahlt. Die selbstverbrauchte Strommenge ergibt sich aus dem erzeugten Strom abzüglich dem eingespeisten und dem selbst vermarkteten Strom. Anlagen mit über 10 kW Leistung, die dem Marktintegrationsmodell unterliegen (insbes. Dachflächenanlagen), müssen die Gesamterzeugung mit einem Zähler nachweisen. Haben Anlagen bis 10 kW keinen entsprechenden Zähler, wird die Erzeugung mit 1.000 kWh/kWp angenommen. Als Selbstverbrauch gilt auch die unentgeltliche Abgabe an Gesellschafter. Verwendet ein Gesellschafter den Strom z. B. in einem Gewerbebetrieb, sollte die Stromlieferung berechnet werden, damit die entstehende Umsatzsteuer dort als Vorsteuer abzugsfähig ist.

BMF-Schreiben vom 19.09.2014 BStBl I S. 1287





## Abgeltungsteuer: Auch für Darlehen an Angehörige

30/14

Zinseinnahmen im Privatvermögen unterliegen grundsätzlich der Abgeltungsteuer. Sie sind dann mit dem Abgeltungsteuersatz von 25 % endgültig besteuert (etwa 28 % einschließlich Solidaritätszuschlag und Kirchensteuer). Die Anwendung des Abgeltungsteuersatzes war bei Angehörigendarlehen und Darlehen von Gesellschaftern bisher in bestimmten Fällen nicht möglich. Diese Einschränkungen hat der Bundesfinanzhof (BFH) nun in aktuellen Urteilen gelockert.

### Einschränkung nicht bei jedem Angehörigendarlehen

**Beispiel 1:** Landwirt Müller gewährt seiner Tochter ein verzinsliches Darlehen aus seinem Privatvermögen. Die Tochter finanziert damit eine Wohnung, die sie vermietet. **Folge:** Aus dem privaten Darlehen erzielt Müller Einkünfte aus Kapitalvermögen. Die Besteuerung erfolgt grundsätzlich mit dem Abgeltungsteuersatz von 25 %. Da die Tochter mit Darlehen eine Mietwohnung finanziert, kann sie die an den Vater gezahlten Zinsen als Werbungskosten abziehen.

Das Darlehensverhältnis kann eine interessante Gestaltung sein, wenn die Steuerersparnis der Tochter aufgrund deren individuellen Steuersatzes über 25 % liegt.

Um solche Gestaltungen zu unterbinden, hat der Gesetzgeber die Anwendung des Abgeltungsteuersatzes bei Angehörigendarlehen ausgeschlossen, wenn die Zinsen beim Darlehensnehmer als Betriebsausgaben oder Werbungskosten abzugsfähig sind. Nach Ansicht des BFH kann das aber nur dann gelten, wenn Darlehensnehmer und -geber so voneinander abhängig sind, dass der eine dem anderen die Entscheidung diktiert (z. B. bei Darlehen an minderjährige Kinder).

**Anmerkung:** Die Anwendung des Abgeltungsteuersatzes bei Vater Müller ist im Beispiel nur von Bedeutung, wenn dessen individueller Steuersatz über 25 % liegt. Ist sein Steuersatz niedriger, ist die Gestaltung noch günstiger.

### Einschränkungen auch bei Gesellschafterdarlehen

**Beispiel 2:** Landwirt Schulz ist zu 20 % an der Lohnunternehmens-GmbH beteiligt. Er und seine nicht selbst beteiligte Ehefrau gewähren der GmbH jeweils ein verzinsliches Darlehen, das die GmbH betrieblich verwendet.

**Folge:** Da Landwirt Schulz an der GmbH zu mehr als 10 % beteiligt ist, ist die Abgeltungsteuer auf die Zinsen nicht anwendbar – diese Einschränkung hat der BFH bestätigt. Schulz muss die Zinsen mit seinem individuellen Steuersatz versteuern.

Anders seine Ehefrau: Sie ist nicht Gesellschafterin, sondern nur Angehörige eines Gesellschafters. Auch hier hindert das Angehörigenverhältnis nicht generell die Anwendung der Abgeltungsteuer, sondern nur, wenn zwischen den Ehegatten ein besonderes Abhängigkeitsverhältnis besteht.

Fortsetzung oben rechts >>

### Hinweis:

**Trotz sorgfältiger Bearbeitung kann für den Inhalt der Beiträge keine Haftung übernommen werden.**

Fortsetzung >> Abgeltungsteuer: Auch für Darlehen an Angehörige

### Fazit

Die Rechtsprechung kann interessante Gestaltungen eröffnen. Zu bedenken sind bei Darlehensverhältnissen unter Angehörigen allerdings auch die zivilrechtlichen Folgen. Wird die gewollte Schenkung von Vater an Tochter als Darlehen gestaltet, kann das z. B. auch erbrechtliche Konsequenzen haben. Stimmen Sie die steuerlichen Folgen von Finanzierungen im Vorfeld mit uns ab.

BFH-Urteile vom 29.04.2014 VIII R 9/13, 44/13, 35/13, 23/13 und vom 14.05.2014 VIII R 31/11

## Aushilfen: Kurzfristige Beschäftigung neu geregelt

31/14

Mit Einführung des Mindestlohns ab dem 1. Januar 2015 werden auch die Höchstgrenzen für sozialversicherungsfreie kurzfristige Beschäftigungen ausgeweitet.

### Regelung bis Ende 2014

Sozialversicherungsfreie kurzfristige Beschäftigungen sind Arbeitsverhältnisse, die innerhalb eines Kalenderjahres auf zwei Monate oder 50 Arbeitstage begrenzt sind und nicht unter den Begriff der Berufsmäßigkeit fallen. Diese Grenzen gelten zunächst noch bis zum 31. Dezember 2014.

### Regelung ab 2015

Ab dem 1. Januar 2015 liegt eine sozialversicherungsfreie kurzfristige Beschäftigung vor, wenn die Beschäftigung von vornherein auf

- nicht mehr als drei Monate oder
- 70 Arbeitstage

im Kalenderjahr begrenzt ist. Vom Drei-Monats-Zeitraum ist auszugehen, wenn die Beschäftigung an mindestens fünf Tagen in der Woche ausgeübt wird. Wird die Beschäftigung regelmäßig an weniger als fünf Tagen in der Woche ausgeübt, ist auf den Zeitraum von 70 Arbeitstagen abzustellen.

Die neuen Zeitgrenzen für kurzfristige Beschäftigungen gelten vier Jahre, das heißt vom 01.01.2015 bis 31.12.2018.

Ab dem 1. Januar 2019 gelten wieder die vorherigen Höchstgrenzen von zwei Monaten oder 50 Arbeitstagen.

Die gesetzlichen Neuerungen sollen die mit der Einführung des Mindestlohnes verbundenen Nachteile zumindest abmildern.

### Weiterhin keine berufsmäßige Beschäftigung

Die Höhe des Verdienstes ist unerheblich. Allerdings darf die Beschäftigung nach wie vor nicht berufsmäßig ausgeübt werden.

Nicht berufsmäßig beschäftigt sind

- Arbeitnehmer im bezahlten Urlaub sowie Beschäftigte mit Überstundenausgleich,
- Selbständige (Ausnahme: osteuropäische Saison-AK in ähnlicher Beschäftigung),
- Rentner, Hausfrauen und Schüler allgemein bildender Schulen.

Demgegenüber sind Arbeitnehmer im unbezahlten Urlaub, Arbeitslose, Asylbewerber, Sozialhilfeempfänger, Schulentlassene zwischen dem Ende der Schulzeit und dem Beginn eines Ausbildungsverhältnisses und bei freiwilligem sozialen/ökologischen Jahr grundsätzlich berufsmäßig beschäftigt.