

Einkommensteuer-Info

August 2019

Verfasser: | Diplom-Finanzwirt Michael Seifert, Steuerberater, Troisdorf,
www.steuergeld.de

In dieser Ausgabe

1	Aus der Gesetzgebung	1
1.1	Kabinetentwurf zur Rückführung des Solidaritätszuschlags liegt vor	1
1.2	Regierungsentwurf zum sog. JStG 2019: Neuerungen bei Sonderzahlungen zur Krankenversicherung	4
2	Aus der Finanzverwaltung	5
2.1	Bonuszahlungen: Neues zu Werbepremien	5
3	Aus der Rechtsprechung	6
3.1	Neues zum Realsplitting	6
4	Abkürzungsverzeichnis	8

1 Aus der Gesetzgebung

1.1 Kabinetentwurf zur Rückführung des Solidaritätszuschlags liegt vor

Das Bundeskabinett hat am 21.8.2019 den Gesetzesentwurf eines Gesetzes zur Rückführung des Solidaritätszuschlags auf den parlamentarischen Weg gebracht. Der Solidaritätszuschlag wird danach in 90 % der Fälle – also nur teilweise - wegfallen. Aber was heißt das?

1.1.1 Derzeitige Rechtslage

Seit dem 1.1.1995 wird nach dem **Solidaritätszuschlaggesetz 1995** (SolZG) ein Solidaritätszuschlag zur Einkommen- und Körperschaftsteuer erhoben. Hierbei handelt es sich um eine **Ergänzungsabgabe**¹ i.S. von Art. 106 Abs. 1 Nr. 6 GG. Die **Ertragskompetenz** liegt ausschließlich beim Bund. Die **Verwaltungskompetenz** liegt bei den Ländern.

Erhoben wird der Solidaritätszuschlag insbesondere zur veranlagten Einkommensteuer, zu den Einkommensteuer-Vorauszahlungen und zur Lohnsteuer, auch wenn diese pauschal erhoben wird. Der **Solidaritätszuschlag** beträgt gegenwärtig in der Regel **5,5 %** der Bemessungsgrundlage.

¹ § 1 Abs. 1 SolZG

Der Regelsteuersatz von 5,5 % kann bereits gegenwärtig in bestimmten Einzelfällen unterschritten werden. Das SolZG normiert eine **Nullzone**², so dass der Solidaritätszuschlag erst bei Überschreiten folgender Bemessungsgrundlagen erhoben wird:

Ende der Nullzone	bei Anwendung der...	
	Grundtabelle	Splittingtabelle
1.1.1995 bis 31.12.1997	1.332 DM	2.664 DM
1.1.1998 bis 31.12.2001	1.836 DM	3.672 DM
ab 1.1.2002	972 EUR	1.944 EUR

Kommt die Nullzone nicht zur Anwendung, bestimmt § 4 SolZG, dass bei Überschreiten der Nullzone in einer **Übergangszone** ein gemilderter Solidaritätszuschlag zu erheben ist. Der Solidaritätszuschlag beträgt nach § 4 Satz 2 SolZG nicht mehr als 20% des Unterschiedsbetrags zwischen der Bemessungsgrundlage und der Nullzone. Bruchteile eines Cents bleiben hierbei außer Ansatz.

1.1.2 Vorgesehene Änderungen

Der vorliegende Regierungsentwurf zum Gesetz zur Rückführung des Solidaritätszuschlags vom 21. August 2019 sieht Folgendes vor:

- Der Solidaritätszuschlag wird über den VZ 2021 hinaus fortgeführt.
- Die Nullzone wird mit Wirkung ab dem VZ 2021 stark erhöht. Durch die Anhebung der Nullzone sollen rund 90 % der Steuerzahler nicht mehr mit Solidaritätszuschlag belastet werden.

² § 3 Abs. 3 SolZG

Übersicht

Ende der Nullzone	bei Anwendung der...	
	Grundtabelle	Splittingtabelle
ab 1.1.2002	972 €	1.944 €
ab 1.1.2021	16.956 €	33.912 €

- Durch die Anhebung der Nullzone ergeben sich Folgewirkungen auch auf den Übergangsbereich.

1.1.3 Weitergehende Hinweise

Im Zusammenhang mit dem Regierungsentwurf zum Gesetz zur Rückführung des Solidaritätszuschlages vom 21. August 2019 ist auf Folgendes hinzuweisen:

- Die Ergänzungsabgabe „Solidaritätszuschlag“ soll zeitlich unbefristet über den VZ 2020 hinaus fortgeführt werden. Der Bundesrechnungshof hat sich demgegenüber für eine vollständige Abschaffung des Solidaritätszuschlages ab 2020 – spätestens jedoch ab 2023 - ausgesprochen, weil dessen Erhebung zumindest ab 2020 erhebliche verfassungsrechtliche und finanzwirtschaftliche Risiken berge. Ab dem Jahr 2020 gelten neue Regelungen des Finanzausgleichs, so dass ein besonderer Finanzbedarf des Bundes zur Abdeckung neuer spezifischer Ausgaben ab diesem Zeitpunkt nicht mehr gegeben sei.³ Zur Vermeidung von Einnahmeverlusten könne ggf. auch der Einkommensteuertarif umgestaltet werden.
- Der Solidaritätszuschlag wird auch bei Körperschaftsteuerpflichtigen Personen erhoben. Da bei diesen Personen die Nullzone und der Übergangsbereich nicht zur Anwendung kommen, tritt insoweit keine Entlastung durch den vorliegenden Gesetzesentwurf ein.
- Der Solidaritätszuschlag wird als Ergänzungsabgabe auch zur pauschalen Lohnsteuer erhoben. Die Nullzone und der Übergangsbereich kommen hierbei nicht zur Anwendung,⁴ so dass insoweit keine Entlastung durch den vorliegenden Gesetzesentwurf eintritt.
- Die Nullzone und der Übergangsbereich gelten nicht in Bezug auf Kapitalerträge, die der Abgeltungsteuer unterliegen.⁵ Eine Reduzierung des SolZ tritt hierfür nicht ein.

³ Bundesrechnungshof, Pressemitteilung v. 4.6.2019, NWB 25/2019, 1803

⁴ BFH-Urt. v. 1.3.2002 – VI R 171/98, BStBl II 2002, 440

⁵ § 3 Abs. 3 Satz 2 SolZG und § 4 Satz 4 SolZG

- Unter dem Aktenzeichen 2 BvL 6/14 ist beim BVerfG ein Normenkontrollverfahren anhängig, bei dem es um die Frage geht, ob der Solidaritätszuschlag im Jahr 2007 verfassungsgemäß ist.⁶ Die Finanzverwaltung erlässt Steuerbescheide in Bezug auf die Festsetzung des Solidaritätszuschlags ab dem VZ 2005 vorläufig.⁷
- In einem neuen Musterverfahren unterstützt der Bund der Steuerzahler die Klage eines Ehepaares, in der es um die Erhebung des Solidaritätszuschlags ab 2020 geht. Vorgegangen wird gegen die Festsetzung von Solidaritätszuschlag zu den Einkommensteuer-Vorauszahlungen ab 2020. Die Verfassungswidrigkeit wird damit begründet, dass der Solidaritätszuschlag als Aufbauhilfe für die neuen Bundesländer gedacht gewesen sei. Da diese Aufbauhilfe durch die Neuregelung des Finanzausgleichs ab 2020 wegfallen, fielen auch die Gründe für die Erhebung des Solidaritätszuschlages weg. Eine Klage wurde im August 2019 beim FG Nürnberg eingereicht.

1.2 Regierungsentwurf zum sog. JStG 2019: Neuerungen bei Sonderzahlungen zur Krankenversicherung

Mit dem JStG 2010⁸ hat der Gesetzgeber mit Wirkung ab dem VZ 2011 den Kostenabzug für Vorauszahlungen von Kranken- und Pflegeversicherungsbeiträgen im Abflussjahr eingeschränkt, soweit diese der Basisabsicherung dienen.⁹

Danach ist es dem Steuerpflichtigen möglich, Vorauszahlungen bis zur Höhe des Zweieinhalbfachen der im Veranlagungszeitraum der Zahlung geschuldeten Beiträge zur Basisranken- und gesetzlichen Pflegeversicherung im Veranlagungszeitraum der Zahlung steuerlich geltend zu machen.

Lediglich für Beiträge, die „der unbefristeten Beitragsminderung nach Vollendung des 62. Lebensjahrs dienen“, gilt diese Einschränkung des Abflussprinzips nicht.

Praxishinweis

Durch den Regierungsentwurf des Gesetzes zur weiteren steuerlichen Förderung der Elektromobilität und zur Änderung weiterer steuerlicher Vorschriften soll die Sonderregelung für Personen, die das 62. Lebensjahr vollendet haben, ab 2020 entfallen.

Zum Ausgleich soll der im VZ der Zahlung abzugsfähige Betrag von derzeit dem Zweieinhalbfachen der im VZ der Zahlung geschuldeten Beiträge zur Basisranken- und gesetzlichen Pflegeversicherung auf das Dreifache angehoben werden.

⁶ Vorlageabschluss des Nds. FG v. 21.8.2013 – 7 K 143/08, DStRE 2014, 534

⁷ BMF-Schr. v. 10.1.2019, BStBl I 2019, 2

⁸ BGBl I 2010, 1768

⁹ § 10 Abs. 1 Nr. 3 Satz 4 EStG

2 Aus der Finanzverwaltung

2.1 Bonuszahlungen: Neues zu Werbeprämien

Zahlt eine Krankenkasse Beiträge an einen Mandanten zurück, muss der Sonderausgabenabzug für die laufenden Versicherungsbeiträge entsprechend gekürzt werden. Bonuszahlungen der Krankenkassen können wie **Beitragsrückerstattungen** zu behandeln sein.

Folgende Besonderheiten sind zu beachten:

- **Prämienzahlungen:**
Nach § 53 Abs. 1 SGB V von einer Krankenkasse an den Mandanten dafür geleistete **Prämienzahlungen**, dass der **Mandant** einen Teil der von der Krankenkasse zu tragenden **Krankheitskosten übernimmt**, mindern die als Vorsorgeaufwendungen abziehbaren Krankenversicherungsbeiträge.¹⁰
- **Dividendenzahlungen:**
Erhält ein Mandant eine Dividendenzahlung (z. B. TK-Dividende), weil die erwirtschafteten Überschüsse der Krankenkasse die zu bildende Rücklage übersteigen, liegt eine sonderausgabenabzugsmindernde Beitragsrückerstattung vor.¹¹
- **(Individuelle bzw. pauschale) Bonuszahlungen:**
Erstattet die Krankenkasse dem Mandanten nach Maßgabe von § 65a SGB V individuelle Kosten, die er für Gesundheitsmaßnahmen aufgewandt hat, tritt keine Minderung des Sonderausgabenabzugs ein. Leistungen aufgrund anderer Bonusprogramme („pauschale“ Bonuszahlungen wie z. B. Vorsorgebonus), die ebenfalls nach § 65a SGB V gewährt werden, qualifiziert die FinVerw weiterhin als sonderausgabenabzugsmindernde Beitragsrückerstattungen.¹² Es bleibt abzuwarten, ob sich der BFH in den anhängigen Revisionsverfahren dieser Auffassung anschließen wird.¹³

Die Finanzverwaltung hat in 2019 beschlossen, dass **Prämien für die Vermittlung von Mitgliedschaften** in der gesetzlichen und privaten Krankenversicherung beim Prämienempfänger nicht als Beitragsrückerstattung die abziehbaren Sonderausgaben mindern. Bei den Prämien für die Mitgliederwerbung handelt es sich jedoch um Einkünfte i.S.d. § 22 Nr. 3 EStG. Diese sind steuerpflichtig, sofern sie in der Summe 256 EUR oder

¹⁰ BFH-Urt. v. 6.6.2018 – X R 41/17, BStBl II 2018, 648

¹¹ Hessisches FG, Urt. v. 22.2.2018 – 4 K 174/17, EFG 2018, 1028, rkr.

¹² Siehe auch FG Münster, Urt. v. 13.6.2018 – 7 K 1392/17 E, EFG 2018, 1361, rkr.

¹³ Sächsisches FG, Urt. v. 5.4.2018 – 8 K 1313/17, EFG 2018, 1632, Rev. eingelegt, Az. des BFH: X R 16/18 und Sächsisches FG v. 20.9.2018 – 6 K 619/17, EFG 2019, 93, Rev. eingelegt, Az. des BFH: X R 30/18; siehe auch Gerauer, NWB 40/2018, 2912

mehr betragen.¹⁴ Betragen die Einkünfte nach § 22 Nr. 3 EStG im jeweiligen VZ weniger als 256 EUR, bleiben sie steuerfrei.

Praxishinweis

Bislang gingen die Krankenkassen davon aus, dass solche „Werbepremien“ zu einer Minderung der Sonderausgaben führen und übertrugen diese Werte im Rahmen der elektronischen Datenübermittlung. Im Rahmen der Veranlagung besteht keine Bindung an die elektronisch übermittelten Daten. Kann im Einzelfall nachgewiesen werden, dass in der elektronischen Datenübermittlung auch „Werbepremien“ enthalten sind, mindern diese die abziehbaren Vorsorgeaufwendungen nicht mehr. Es ist aber eine Einkünfteerfassung gem. § 22 Nr. 3 EStG zu prüfen. Bei den bis Ende Februar 2020 zu übertragenden elektronischen Daten für den VZ 2019 ist davon auszugehen, dass die Krankenkassen die neue Rechtsauslegung berücksichtigen werden. Der Berater muss gleichwohl den Mandanten wegen der eventuellen Einkünfteerfassung hierauf ansprechen.

3 Aus der Rechtsprechung

3.1 Neues zum Realsplitting

Unterhaltsleistungen an den geschiedenen oder dauernd getrennt lebenden unbeschränkt einkommensteuerpflichtigen Ehegatten sind nach Maßgabe von § 10 Abs. 1a Nr. 1 EStG als Sonderausgaben abziehbar.

Abzugsvoraussetzung hierfür ist, dass der Geber dies mit Zustimmung des Empfängers beantragt.

Der Abzug ist der Höhe nach auf 13.805 EUR im Kalenderjahr beschränkt.¹⁵ Der Höchstbetrag erhöht sich um übernommene Basis-Krankenversicherungs- und Pflegeversicherungsbeiträge.¹⁶

Praxishinweis

Ein Sonderausgabenabzug beim Geber korrespondiert mit der Steuerpflicht beim Empfänger der Unterhaltsleistung nach Maßgabe von § 22 Nr. 1a EStG.

Häufig kommt es im Zusammenhang mit der Absetzung der Unterhaltsleistungen und der korrespondierenden Versteuerung zu erheblichen Diskussionen zwischen den früheren

¹⁴ Zur Übernahme von Renovierungskosten durch die Fernsehshow „Zuhause im Glück“ und der Auslösung von Einkünften nach § 22 Nr. 3 EStG siehe FG Köln, Urt. v. 28.2.2019 – 1 V 2304/18, EFG 2019, 895, rkr.

¹⁵ § 10 Abs. 1a Nr. 1 Satz 1 EStG

¹⁶ § 10 Abs. 1a Nr. 1 Satz 2 EStG

Ehepartnern. Dies verdeutlicht auch eine aktuelle Entscheidung des FG des Landes Sachsen-Anhalt vom 7.3.2019.¹⁷ Folgender Sachverhalt lag dieser Entscheidung zugrunde:

- Die Ehegatten wurden in 2007 geschieden.
- In 2007 erhielt die (ehemalige) Ehefrau acht Wochen nach Bestandskraft der Scheidung 10.000 EUR von dem (ehemaligen) Ehemann.
- Die Anlage U wurde von der (ehemaligen) Ehefrau für 2007 erst am 10.2.2010 unterschrieben und am 12.2.2010 beim zuständigen Finanzamt des (ehemaligen) Ehemanns eingereicht.
- Eine tatsächliche Berücksichtigung als Sonderausgaben erfolgte jedoch erst durch Änderungsbescheid 2007 vom 15.9.2015. Zuvor war strittig, ob es sich bei dem Betrag i.H.v. 10.000 EUR um abziehbare Unterhaltsaufwendungen oder nicht abziehbare Zugewinnausgleichszahlungen gehandelt hatte.
- Das Veranlagungsfinanzamt der (ehemaligen) Ehefrau erhielt die Anlage U erst am 3.11.2015, d. h. nach Ergehen eines Änderungsbescheides beim (ehemaligen) Ehemann.
- Das Veranlagungsfinanzamt der (ehemaligen) Ehefrau berücksichtigte den Betrag von 10.000 EUR als steuerpflichtige sonstige Einkünfte (rückwirkendes Ereignis) und setzte eine Einkommensteuer fest.
- Gegen die Festsetzung wandte sich die Klägerin mit dem Hinweis, die Festsetzungsfrist für die Änderung des ESt-Bescheides 2007 sei abgelaufen.

Nach § 175 Abs. 1 Satz 2 AO beginnt bei einem rückwirkenden Ereignis die Festsetzungsfrist mit Ablauf des Kalenderjahres, in dem das Ereignis eintritt.

Nach Auffassung des FG des Landes Sachsen-Anhalt stand erst in 2015 fest, dass aufgrund der Berücksichtigung von Sonderausgaben beim früheren Ehemann sonstige Einkünfte bei der früheren Ehefrau entstanden waren. Festsetzungsverjährung war damit nicht eingetreten.

Praxishinweis

Die Klägerin argumentierte hingegen, das Ereignis wurde bereits mit Unterzeichnung der Anlage U¹⁸ in 2010 verwirklicht, so dass die 4jährige Festsetzungsfrist¹⁹ Ende 2014 abgelaufen war. Die Entscheidung des BFH in dem anhängigen Revisionsverfahren bleibt mit Spannung abzuwarten. Dies gilt auch, weil das OLG Stuttgart mit Beschluss vom 12.1.2017²⁰ entschied, dass bereits mit Unterzeichnung der Anlage U bestätigt wird, den Unterhalt in der angegebenen Höhe empfangen zu haben. Vergleichbare Änderungsbescheide sollten verfahrensrechtlich offen gehalten werden. Die Aussetzung der Vollziehung dürfte ausscheiden.²¹

¹⁷ FG des Landes Sachsen-Anhalt, Urt. v. 7.3.2019 – 1 K 508/16, EFG 2019, 748, Rev. eingelegt, Az. des BFH: X R 15/19

¹⁸Zur zivilrechtlichen Zustimmungspflicht zum begrenzten Realsplitting gegen Ausgleichszahlung siehe OLG Stuttgart, Beschluss v. 12.1.2017 – 16 UF 194/16, juris m.w.N. und nachfolgende Ausführungen

¹⁹ § 169 Abs. 2 Nr. 2 AO

²⁰ OLG Stuttgart, Beschluss v. 12.1.2017 – 16 UF 194/16, juris

²¹ § 361 AO

Der Anspruch auf Erteilung der Zustimmungserklärung ist im Übrigen ein zivilrechtlicher Anspruch.²² Der Geber ist grds. verpflichtet, dem Empfänger die aus der Versteuerung der Unterhaltsleistungen entstehenden Belastungen zu ersetzen, um so den Nettounterhalt zu gewährleisten (sog. **Nachteilsausgleich**).²³

Die Zustimmung kann daher davon abhängig gemacht werden, dass der Geber die eintretenden Nachteile des Empfängers, z.B. die Steuerlast, aber auch Nachteile auf Grund des höheren zu versteuernden Einkommens bei Wohngeld, BAföG, Stipendien, Wohnungsbauprämie etc. ersetzt.

Sofern die Zustimmung durch den Empfänger nicht erfolgt, kann der Geber den Anspruch auf Zustimmung zivilrechtlich geltend machen. Die Zustimmung kann in diesen Fällen durch eine rechtskräftige Verurteilung zu ihrer Abgabe oder durch einen entsprechenden Prozessvergleich ersetzt werden. Ein etwaiger Anspruch auf eine Zustimmung genügt für den Sonderausgabenabzug jedoch nicht.²⁴

Praxishinweis

Wird keine Zustimmung erteilt, kommt nach Maßgabe von § 33a Abs. 1 EStG ein Abzug des Unterhalts als außergewöhnliche Belastung in Betracht. Hierbei sind jedoch auch die Einkünfte und Bezüge der empfangenden Person zu berücksichtigen.

4 Abkürzungsverzeichnis

AEAO	Anwendungserlass Abgabenordnung
AO	Abgabenordnung
ArEV	Arbeitsentgeltverordnung
BB	Betriebs-Berater (Zeitschrift)
BFH	Bundesfinanzhof
BFH/NV	Nichtveröffentlichte Urteile des Bundesfinanzhofes (Zeitschrift, Haufe-Verlag)
BMF	Bundesfinanzministerium
BStBl	Bundessteuerblatt
DB	Der Betrieb (Zeitschrift)
DStR	Deutsches Steuerrecht (Zeitschrift)
DStRE	Deutsches Steuerrecht – Entscheidungsdienst (Zeitschrift)
EFG	Entscheidungen der Finanzgerichte (Zeitschrift, Stollfuss-Verlag)
EStDV	Einkommensteuer-Durchführungsverordnung
EStG	Einkommensteuergesetz
EStR	Einkommensteuer-Richtlinien
EuGH	Gerichtshof der Europäischen Gemeinschaften
FG	Finanzgericht
FinMin	Finanzministerium
FR	Finanz-Rundschau (Zeitschrift)
GStB	Gestaltende Steuerberatung (Zeitschrift)
HFR	Höchstrichterliche Finanzrechtsprechung (Zeitschrift)
LSt	Lohnsteuer

²² BFH-Urt. v. 25.7.1990 – X R 137/88, BStBl II 1990, 1022

²³ BFH-Urt. v. 22.9.1999 – XI R 121/96, BStBl II 2000, 218

²⁴ BFH-Beschl. v 21.2.2013 – X B 53/11, BFH/NV 2013, 972



LStDV	Lohnsteuer-Durchführungsverordnung
LStR	Lohnsteuer-Richtlinien
OFD	Oberfinanzdirektion
SGB	Sozialgesetzbuch
UR	Umsatzsteuer-Rundschau (Zeitschrift)
UStG	Umsatzsteuergesetz
UStR	Umsatzsteuer-Richtlinien
Vfg	Verfügung