

► AKTUELL: EHEGATTENSPLITTING

Die Politik diskutiert derzeit intensiv darüber ob das Ehegattensplitting beibehalten werden soll oder nicht. Dieses ist in § 32a Abs. 5 Einkommensteuergesetz geregelt und führt grundsätzlich dazu, dass zusammenlebende Ehegatten und eingetragene Lebenspartner bei der Einkommensteuer so behandelt werden, als hätte jeder Partner einen gleich hohen Anteil am Gesamteinkommen erzielt. Das führt zu Vorteilen, die insbesondere bei Alleinverdienererehen oder Doppelverdienererehen, bei denen ein Partner Einkünfte unterhalb des Grundfreibetrags erzielt, spürbar sind – und zwar insbesondere bei einem Partner mit überdurchschnittlich hohen Einkünften.

Bedenken muss man, dass das international unübliche deutsche Modell durch die Rechtsprechung des Bundesverfassungsgerichts gut abgesichert ist und es fraglich wäre, ob eine Einkommensteuer verfassungsgemäß sein würde, bei der die Gesamtsteuerlast von der Einkommensverteilung in der Ehe ab-

hinge. Grundsätzlich sprechen viele Argumente für das Ehegattensplitting. Dies ist in erster Linie die Besteuerung nach Leistungsfähigkeit, die sich in der besonders geschützten Ehe eben nach der Gemeinschaft zu richten hat, die Vermeidung von Sozialleistungen durch die ehelichen Unterhaltungspflichten und die indirekte Förderung von Familien und Kindern. Der eindeutig schwächste Punkt ist, dass Kinder beim Splitting unberücksichtigt bleiben.

Wenn der Gesetzgeber etwas ändern will, dürfte der Weg zur Abschaffung des Splittings – auch mit Vereinfachung und niedrigeren Steuersätzen – rechtlich versperrt sein. Dass ein reduziertes Splitting kein Königsweg ist, zeigt ein Blick in die Schweiz. Besser könnte ein Familiensplitting nach französischem Vorbild sein, bei dem Kinder einbezogen werden. Dann könnte der Gesetzgeber andere kinderbezogene Leistungen bei Steuern und Sozialversicherung reduzieren und damit Vereinfachungen erreichen.

► FÄLLIGKEITSTERMINE STEUERN UND SOZIALVERSICHERUNG AUGUST UND SEPTEMBER 2023

S T E U E R A R T	F Ä L L I G K E I T	
Lohnsteuer, Kirchensteuer, Solidaritätszuschlag <sup>1</sup>	10.08.2023	11.09.2023
Einkommensteuer, Kirchensteuer, Solidaritätszuschlag	–	11.09.2023
Körperschaftsteuer, Solidaritätszuschlag	–	11.09.2023
Umsatzsteuer <sup>2</sup>	10.08.2023	11.09.2023
Umsatzsteuer-Sondervorauszahlung	–	–
Ende der Schonfrist obiger Steuerarten <sup>3</sup>	14.08.2023	14.09.2023
Gewerbesteuer	15.08.2023	–
Grundsteuer	15.08.2023	–
Ende der Schonfrist obiger Steuerarten <sup>3</sup>	18.08.2023	–
Sozialversicherung <sup>4</sup>	29.08.2023	27.09.2023
Kapitalertragsteuer, Solidaritätszuschlag	Die Kapitalertragsteuer sowie der darauf entfallende Solidaritätszuschlag sind zeitgleich mit einer erfolgten Gewinnausschüttung an Anteilseigner an das zuständige Finanzamt abzuführen.	

<sup>1</sup> Für den abgelaufenen Monat; bei Vierteljahreszahlern nach Quartalsende für das abgelaufene Kalendervierteljahr.

<sup>2</sup> Für den abgelaufenen Monat; bei Dauerfristverlängerung für den vorletzten Monat; bei Vierteljahreszahlern nach Quartalsende (bei Dauerfristverlängerung einen Monat später) für das vorangegangene Kalendervierteljahr.

<sup>3</sup> Bei einer Säumnis der Zahlung bis zu drei Tagen werden keine Säumniszuschläge erhoben. Eine Überweisung muss so frühzeitig erfolgen, dass die Wertstellung auf dem Konto des Finanzamts am Tag der Fälligkeit erfolgt. Bei Zahlung durch Scheck ist zu beachten, dass die Zahlung erst drei Tage nach Eingang des Schecks beim Finanzamt als erfolgt gilt. Die Schonfrist endet damit entsprechend früher. Es sollte stattdessen eine Einzugsermächtigung erteilt werden.

<sup>4</sup> Die Sozialversicherungsbeiträge sind einheitlich am drittletzten Bankarbeitstag des laufenden Monats fällig. Um Säumniszuschläge zu vermeiden, empfiehlt sich das Lastschriftverfahren. Bei allen Krankenkassen gilt ein einheitlicher Abgabetermin für die Beitragsnachweise. Diese müssen dann bis spätestens zwei Arbeitstage vor Fälligkeit an die jeweilige Einzugsstelle übermittelt werden. Wird die Lohnbuchführung durch extern Beauftragte erledigt, sollten die Lohn- und Gehaltsdaten etwa zehn Tage vor dem Fälligkeitstermin an den Beauftragten übermittelt werden. Dies gilt insbesondere, wenn die Fälligkeit auf einen Montag oder auf einen Tag nach Feiertagen fällt.

## ► UNTERNEHMER/BETEILIGUNGEN

### Erhaltene Corona-Hilfen unterliegen nicht als außerordentliche Einkünfte einer ermäßigten Besteuerung

Ein Einzelunternehmer führte einen Gewerbebetrieb, der eine Gaststätte und ein Hotel umfasste. Ihm wurden 2020 aufgrund der pandemiebedingten Einschränkungen eine Soforthilfe von 15.000 Euro, eine Überbrückungshilfe I von 6.806 Euro und die „November-/Dezemberhilfe“ von 42.448 Euro gewährt. Das beklagte Finanzamt unterwarf die erhaltenen Corona-Hilfen der tariflichen Einkommensteuer. Der Einzelunternehmer machte u. a. geltend, die Corona-Hilfen seien ermäßigt zu besteuern. Sie seien Entschädigungen als Ersatz für entgangene oder entgehende Einnahmen oder für die Nichtausübung einer Tätigkeit aufgrund der pandemiebedingten Schließung des Geschäftsbetriebs.

Der Finanzgericht Münster wies die Klage ab, da es nicht auf die Frage ankam, ob die Zuschüsse eine Entschädigung für entgangene oder entgehende Einnahmen oder eine Entschädigung für die Aufgabe oder Nichtausübung einer Tätigkeit darstellen. Es handelte sich nicht um außerordentliche Einkünfte. Der Kläger hat im Streitjahr nur Corona-Hilfen gewinnerhöhend erfasst, die sich auf dieses Kalenderjahr bezogen hatten. Weder sollten sich die Corona-Hilfen auf weitere Veranlagungszeiträume erstrecken noch sind sie in einem anderem Veranlagungszeitraum bezogen worden als dem, für den sie gezahlt worden sind, und in diesem Veranlagungszeitraum mit regulären anderen Einkünften des Klägers aus seinem Gewerbebetrieb zusammengetroffen.

Hinweis: Die Entscheidung ist rechtskräftig. Die Revision wurde nicht zugelassen, da die Grundsätze zur Zusammenballung geklärt sind.

### Schiffsbeteiligung: Abzugsfähigkeit des Verlusts von stillen Einlagen bei Gewinnermittlung nach der Tonnage

Fraglich erschien vor dem Bundesfinanzhof, ob zugleich als stille Gesellschafter beteiligte Kommanditisten einer Schifffahrtsgesellschaft, die ihren Gewinn nach der Tonnage ermitteln, den Verlust ihrer stillen Einlage im Rahmen der Liquidation als Sonderbetriebsausgabe abziehen können oder ob es sich um einen Bestandteil des mit dem Tonnagegewinn abgegoltenen Aufgabegewinns handelt.

Wenn die Kommanditisten einer KG, die an der Gesellschaft zugleich typisch still beteiligt sind oder Darlehen gewährt hatten, mit ihren stillen Einlagen oder Darlehensforderungen im Rahmen der Aufgabe des Betriebs der Mitunternehmerschaft teilweise ausfallen würden, gehört der hierdurch entstehende Verlust lt. BFH zu den Einkünften und sei mit dem ermittelten Gewinn abgegolten.

### Gewerbsteuerliche Hinzurechnung von Leistungen im Rahmen eines Sponsoringvertrages

Die Klägerin, die einen Großhandel betrieb, war Hauptsponsor eines Sportvereins. Im Streitjahr 2015 wendete sie einen Betrag auf und durfte im Gegenzug für die Saison 2014/2015 und 2015/2016 u. a. das Logo des Sportvereins zu Werbezwecken nutzen. Darüber hinaus wurden ihr die Werbung auf Trikots und sonstiger Bekleidung sowie Bandenwerbung eingeräumt. Ab der Saison 2015/2016 stand der Klägerin eine Bodenwerbefläche zur Verfügung. Die für die Werbemaßnahmen anfallenden Design- und Produktionskosten übernahm die Klägerin. Das beklagte Finanzamt ordnete die geschätzten Aufwendungen für Bandenwerbung (einschließlich Werbung auf LED-Präsentationsleinwänden und Bodenwerbeflächen) und Trikotwerbung der Hinzurechnungsvorschrift des § 8 Nr. 1 Buchst. d GewStG (Miete für bewegliche Wirtschaftsgüter) sowie Aufwendungen für Bildmaterial (Überlassung des Vereinslogos zu Werbezwecken) der Hinzurechnungsvorschrift des § 8 Nr. 1 Buchst. f GewStG (zeitlich befristete Überlassung von Rechten) zu.

Der Bundesfinanzhof hat die gewerbsteuerliche Hinzurechnung verneint. Die im Streitfall vorliegenden Sponsoringverträge sind Verträge eigener Art („sui generis“) mit nicht trennbaren Leistungspflichten. Der Bundesfinanzhof erkannte keine trennbaren wesentlichen Elemente eines Miet-, Pacht- oder Rechteüberlassungsvertrags, sondern ein „einheitliches und unteilbares Ganzes“.

## ► ALLE STEUERPFLICHTIGEN

### Zwei Drittel der Rentenleistungen im Jahr 2022 einkommensteuerpflichtig

Im Jahr 2022 haben in Deutschland 22 Mio. Personen Leistungen in Höhe von 363 Mrd. Euro aus gesetzlicher, privater oder betrieblicher Rente erhalten. Wie das Statistische Bundesamt aktuell mitteilt, zählten rund zwei Drittel (66,4 %) der Rentenleistungen zu den steuerpflichtigen Einkünften. Seit 2015 ist der durchschnittliche Besteuerungsanteil damit um 11 Prozentpunkte gestiegen. Ursache für den Anstieg ist die Neuregelung der Besteuerung von Alterseinkünften im Alterseinkünftegesetz von 2005. Kernelement der Neuregelung ist der Übergang von einer vorgelagerten zu einer nachgelagerten Besteuerung der gesetzlichen Renten bis 2040. Demnach werden die Aufwendungen zur Alterssicherung in der Ansparphase schrittweise steuerfrei gestellt und erst die Leistungen in der Auszahlungsphase steuerlich belastet. Welcher Anteil der Renteneinkünfte steuerpflichtig ist, richtet sich nach dem Jahr des Rentenbeginns: Je später der Rentenbeginn, desto höher ist der besteuerte Anteil der Renteneinkünfte. Außerdem steigt der Besteuerungsanteil durch Rentenerhöhungen, da diese komplett steuerpflichtig sind.

Bei vielen Rentnern liegt der steuerpflichtige Teil ihrer Renten unterhalb des Grundfreibetrags. Dann bleiben Renten steuerfrei, wenn keine weiteren Einkünfte vorliegen. Bei knapp 84 % der steuerbelasteten Rentenempfänger – hierzu zählen auch hinterbliebene Eheleute und Kinder – liegen neben den Renten andere Einkünfte wie beispielsweise Versorgungsbezüge, Arbeitseinkommen oder Mieteinnahmen vor. Bei zusammenveranlagten Ehepaaren können das auch Einkünfte des Partners sein, die für die Besteuerung zusammengerechnet werden.

### **Aufwendungen für „Essen auf Rädern“ keine außergewöhnlichen Belastungen**

Das Finanzgericht Münster nahm Stellung zur Behandlung von Aufwendungen für „Essen auf Rädern“ als außergewöhnliche Belastungen.

Es mag zutreffend sein, dass der Kläger und seine zwischenzeitlich verstorbene Ehefrau krankheitsbedingt auf die streitgegenständlichen Lieferungen von Mittagessen angewiesen waren. Allgemein sind Aufwendungen jedoch nicht außergewöhnlich und zwangsläufig, wenn sie nicht unmittelbar zur Heilung aufgewendet werden, sondern gelegentlich als Folgekosten einer Krankheit entstehen. Die grundsätzliche Berücksichtigung derartiger mittelbarer Kosten einer Erkrankung würde zu einer nicht vertretbaren steuerlichen Berücksichtigung von **Kosten der Lebenshaltung** führen, die mit dem Sinn und Zweck des Einkommensteuergesetzes nicht vereinbar wäre. Bei der Beurteilung, ob Lebenshaltungskosten ausnahmsweise steuerlich berücksichtigt werden können, ist ein **strenger Maßstab** anzulegen.

Die Inanspruchnahme von Essens-Lieferdiensten ist mittlerweile weit verbreitet. Schon vor diesem Hintergrund sind auch diese Kosten der allgemeinen Lebensführung zuzuordnen und nicht abzugsfähig. Zum anderen ist die Zubereitung von Mahlzeiten als Verrichtung des täglichen Lebens mit dem Behinderntauschbetrag abgegolten.

### **► GRUNDSTÜCKSEIGENTÜMER/VERMIETER**

#### **Ermittlung der AfA auf Basis von Wertgutachten mit Berechnung der Restnutzungsdauer eines Mietobjekts nach Immobilienwertverordnung**

Das Finanzgericht Münster hat entschieden, dass es Sache des Steuerpflichtigen ist, im Einzelfall eine **kürzere tatsächliche Nutzungsdauer für Immobilien** darzulegen und gegebenenfalls nachzuweisen. Die Würdigung der insoweit von Klägern dargelegten Umstände obliegt dann im Klageverfahren dem Finanzgericht als Tatsacheninstanz.

Vor diesem Hintergrund ist etwa die Vorlage eines Bausubstanzgutachtens, insbesondere die Zustandsermittlung von Immobilien mit Hilfe des sog. ERAB-Verfahrens (Verfahren zur Ermittlung des Abnut-

zungsvorrats von Baustoffen), seitens des Steuerpflichtigen nicht Voraussetzung für die Anerkennung einer verkürzten Nutzungsdauer. Wählt der Steuerpflichtige oder ein von diesem beauftragter Sachverständiger daher aus nachvollziehbaren Gründen eine andere Nachweismethode, kann dies Grundlage für die Schätzung einer verkürzten tatsächlichen Nutzungsdauer sein, soweit aus der gewählten Methode Rückschlüsse auf die zu ermittelnden Determinanten möglich sind. Da im Rahmen der Schätzung nur die größtmögliche Wahrscheinlichkeit über eine kürzere tatsächliche Nutzungsdauer verlangt werden kann, würde eine Verengung der Gutachtenmethodik oder eine Festlegung auf ein bestimmtes Ermittlungsverfahren die Anforderungen an die Feststellungslast überspannen.

Dabei kann auch das **Verfahren der Gebäudesachwertermittlung** Anwendung finden. Auch wenn das anwendbare Modell zur Ableitung der Restnutzungsdauer für Wohngebäude unter Berücksichtigung von Modernisierungen nicht primär darauf gerichtet ist, die tatsächliche Nutzungsdauer zu ermitteln, kann ein solches Modell geeignet sein, eine sichere Überzeugung über die im Einzelfall anzuwendenden Schätzungsgrundlagen zu bilden. Eine Rechtfertigung, vom (baurechtlichen) Grundsatz der Gleichwertigkeit der Bewertungsverfahren aus steuerrechtlichen Gründen abzuweichen, besteht nicht.

### **► ERBSCHAFTSTEUER**

#### **Nach Tod des Erblassers umfangreiche Renovierung des Familienheims – Zu eigenen Wohnzwecken bestimmt?**

Die Beteiligten streiten über die Gewährung der Steuerbegünstigung für die vom Erblasser bis zu seinem Tod selbst bewohnte Doppelhaushälfte. Der Kläger ist Alleinerbe seines 2013 verstorbenen Vaters. Zum Nachlass gehörte die Doppelhaushälfte, die vom Vater bis zu seinem Tod allein bewohnt wurde. Der Kläger bewohnt mit seiner Familie seit dem Jahr 1981 die direkt angrenzende Doppelhaushälfte. Nach dem Tod des Erblassers verband der Kläger die Doppelhaushälften baulich und katastermäßig zu einer Einheit. Nach Abschluss der umfangreichen, teilweise in Eigenleistung erbrachten Sanierungs- und Renovierungsarbeiten nutzt er die so verbundenen Doppelhaushälften seit August 2016 als eine Wohnung.

Die Steuerbefreiung nach § 13 Abs. 1 Nr. 4c Erbschaftsteuergesetz kann laut Finanzgericht Münster auch den Erwerb einer Wohnung umfassen, wenn diese räumlich an die vom Erwerber bereits selbst genutzte Wohnung angrenzt und nach dem Erwerb beide Wohnungen zu einer einheitlichen selbst genutzten Wohnung verbunden werden. Hinsichtlich der Wohnflächenbegrenzung kommt es nach dem Wortlaut der Norm, die allein auf die Größe des er-



worbenen Familienheims abstellt, nur darauf an, dass die Größe der hinzuerworbenen Wohnung 200 qm nicht übersteigt. Die Gesamtwohnfläche der infolge der Verbindung entstandenen Wohnung ist nicht ausschlaggebend.

Eine Wohnung ist zur Selbstnutzung zu eigenen Wohnzwecken bestimmt, wenn der Erwerber die **Absicht** hat, die Wohnung **selbst zu eigenen Wohnzwecken** zu nutzen, und diese Absicht auch tatsächlich umsetzt. Der Erwerber muss die Wohnung **"unverzüglich"**, d. h. ohne schuldhaftes Zögern zur Selbstnutzung für eigene Wohnzwecke bestimmen. Es obliegt dem Erwerber, die Renovierungsarbeiten und die Beseitigung etwaiger Mängel zeitlich so zu fördern, dass es nicht zu Verzögerungen kommt, die nach der Verkehrsanschauung als unangemessen anzusehen sind. Ein unverhältnismäßiger Aufwand zur zeitlichen Beschleunigung ist jedoch nicht erforderlich. Vielmehr reicht es aus, wenn der Erwerber alle ihm **zumutbaren Maßnahmen** ergreift. Eine zeitliche Verzögerung des Einzugs aufgrund von Renovierungsarbeiten ist dem Erwerber nicht anzulasten, wenn er die Arbeiten unverzüglich in Auftrag gibt, die beauftragten Handwerker sie aber aus Gründen, die der Erwerber nicht zu vertreten hat, nicht rechtzeitig ausführen können. Ein weiteres Indiz für die unverzügliche Bestimmung zur Selbstnutzung ist die zeitnahe Räumung bzw. Entrümpelung der erworbenen Wohnung. Das Gericht war der Überzeugung, dass der Kläger im Streitfall die hinzuerworbene Doppelhaushälfte unverzüglich zur Selbstnutzung zu eigenen Wohnzwecken bestimmt hat.

#### ► ARBEITGEBER/ARBEITNEHMER

##### **Arbeitgeberveranlassung bei unentgeltlichem Kantinenessen für Leiharbeiter**

Nach Auffassung des Niedersächsischen Finanzgerichts liegt keine Arbeitgeberveranlassung vor, wenn einem Leiharbeiter vom Entleiher im Rahmen einer Gemeinschaftsverpflegung unentgeltlich ein Kantinenessen zur Verfügung gestellt wird und der Entleiher mit dem Verleiher über die Mahlzeitengestellung nicht abrechnet.

Der Arbeitgeber haftet für die Lohnsteuer, die er bei jeder Lohnzahlung vom Arbeitslohn für Rechnung des Arbeitnehmers einzubehalten und abzuführen hat. Eine Haftung besteht u. a. dann, wenn Arbeitslohn als steuerfrei behandelt wurde, ohne dass die Voraussetzungen für eine Steuerbefreiung tatsächlich vorliegen. Hier war die Klägerin nicht verpflichtet, für die an ihre Arbeitnehmer für Offshore-Einsätze ausgezahlten Zulagen für Verpflegungsmehraufwendungen Lohnsteuer einzubehalten und an den Beklagten abzuführen. Die von der Klägerin an ihre Arbeitnehmer ausgezahlten Zulagen für Verpflegungsmehraufwendungen sind steuerfrei. Die

Vergütungen, die Arbeitnehmer außerhalb des öffentlichen Dienstes von ihrem Arbeitgeber zur Erstattung von Reisekosten, Umzugskosten oder Mehraufwendungen bei doppelter Haushaltsführung erhalten, sind steuerfrei, soweit sie die als Werbungskosten abziehbaren Aufwendungen nicht übersteigen. Zu den Reisekosten gehören auch Verpflegungsmehraufwendungen.

##### **Regelung zu den nicht steuerbaren Aufmerksamkeiten angepasst**

Der Bundesrat hatte am 28.10.2022 den Lohnsteuer-Richtlinien 2023 zugestimmt. Sie wurden in der Neufassung grundlegend überarbeitet. Seit dem 01.01.2023 gelten nun geänderte und aktualisierte Lohnsteuerrichtlinien (LStR 2023).

Eine Einschränkung erfährt die Regelung über **lohnsteuerfreie Aufmerksamkeiten**. R 19.6 Abs. 1 Satz 2 LStR 2023 schränkt diese ab 2023 auf Arbeitnehmer und die mit ihm im gemeinsamen Haushalt lebenden Angehörigen ein. D. h., die Aufmerksamkeiten sind bis zu einem Wert von **60 Euro** nur dann steuerfrei, wenn sie zugunsten des Arbeitnehmers selbst oder eines Angehörigen gewährt werden, welcher mit dem Arbeitnehmer in einem Haushalt lebt. Zum Beispiel fallen Hochzeitsgeschenke des Arbeitgebers an ein nicht im Haushalt des Arbeitnehmers lebendes Kind nicht unter die Steuerbefreiung.

Hinweis: Aufmerksamkeiten sind **Zuwendungen des Arbeitgebers**, die nach ihrer Art und nach ihrem Wert Geschenken entsprechen, die im gesellschaftlichen Verkehr üblicherweise ausgetauscht werden und zu keiner ins Gewicht fallenden Bereicherung des Arbeitnehmers führen. Dazu gehören gelegentliche Sachzuwendungen (z. B. Blumen, Genussmittel, ein Buch/Tonträger etc.) bis zu einem Wert von **60 Euro**. Geldzuwendungen gehören immer zum Arbeitslohn - auch wenn ihr Wert gering ist.

##### **Einheitliches Beschäftigungsverhältnis bei Beschäftigung in zwei Betrieben - Lohnsteuerpauschalierung nicht möglich**

Die Voraussetzungen für die Annahme einer geringfügigen Beschäftigung sind ausschließlich nach sozialversicherungsrechtlichen Maßstäben zu beurteilen. Dies entspricht dem Willen des Gesetzgebers, der ausdrücklich auf eine eigenständige steuerliche Arbeitslohngrenze für Pauschalierungen verzichtet hat.

Nach dem Finanzgericht Berlin-Brandenburg ist es nicht möglich, bei demselben Arbeitgeber neben einer nicht geringfügigen versicherungspflichtigen Beschäftigung auch eine versicherungsfreie geringfügige Beschäftigung zu verrichten. Vielmehr muss eine Zusammenrechnung der Lohnzahlungen vorgenommen werden, wenn diese von demselben Arbeitgeber stammen, selbst wenn die Arbeitsverhältnisse unterschiedlich ausgestaltet sind.