



Auszug aus dem Informationssystem der Finanzverwaltung Nordrhein-Westfalen

Fundstelle: Startseite / Steuer / ESt / Anweisungen / Ertragsteuerrechtliche Behandlung von Lebenspartnerschaften im Sinne des Lebenspartnerschaftsgesetzes (LPartG) - aktualisiert am 27.11.2013

Oberfinanzdirektion Nordrhein-Westfalen

24.07.2013

S 2262 - 2013/0003 - St 146
(bisher S 2262 - 1000 - St 167)

Ertragsteuerrechtliche Behandlung von Lebenspartnerschaften im Sinne des Lebenspartnerschaftsgesetzes (LPartG)

Aktualisiert am 29.08.2013, am 27.11.2013 und am 06.03.2014

Beschluss des Bundesverfassungsgerichts vom 07.05.2013 2 BvR 909/06, 2 BvR 1981/06, 2 BvR 288/07

Mit dem v.b. Beschluss hat das Bundesverfassungsgericht (BVerfG) entschieden, die Ungleichbehandlung von Verheirateten und Lebenspartnern im Sinne des Lebenspartnerschaftsgesetzes (LPartG) in den Vorschriften der §§ 26, 26b, 32a Abs. 5 EStG zum Ehegattensplitting stelle eine am allgemeinen Gleichheitssatz des Art. 3 Abs. 1 GG zu messende mittelbare Ungleichbehandlung wegen der sexuellen Orientierung dar. Es hat diese Rechtsnormen daher mit Wirkung ab Inkrafttreten des LPartG am 01.08.2001 für mit Art. 3 Abs. 1 GG unvereinbar erklärt.

Das BVerfG hat den Gesetzgeber verpflichtet, den festgestellten Verfassungsverstoß unverzüglich rückwirkend zum Zeitpunkt der Einführung des Instituts der Lebenspartnerschaft zum 01.08.2001 zu beseitigen. Es hat mit dem Beschluss vom 07.05.2013 bis zur Neuregelung durch den Gesetzgeber unter Nr. 4 des Tenors folgende Übergangsregelung getroffen:

"§§ 26, 26b, 32a Abs. 5 EStG bleiben bis zum Inkrafttreten einer Neuregelung anwendbar mit der Maßgabe, dass auch Lebenspartner, deren Veranlagungen noch nicht bestandskräftig durchgeführt sind, mit Wirkung ab dem 1. August 2001 unter den für Ehegatten geltenden Voraussetzungen eine Zusammenveranlagung und die Anwendung des Splittingverfahrens beanspruchen können."

Die Entscheidung des Gerichts hat gem. § 31 Abs. 2 Satz 2 BVerfGG Gesetzeskraft. Die Entscheidungsformel ist zwischenzeitlich im BGBl. 2013 I S. 1647 veröffentlicht worden. Deshalb ist die Finanzverwaltung für die Übergangszeit unmittelbar verpflichtet, für Partner einer Lebenspartnerschaft, deren Veranlagung noch nicht bestandskräftig durchgeführt wurde, bei Vorliegen der weiteren Voraussetzungen der §§ 26, 26b EStG Zusammenveranlagungen durchzuführen und den Splittingtarif (§ 32a Abs. 5 EStG) zu gewähren, soweit die Lebenspartner nicht die getrennte Veranlagung (ab 2013: Einzelveranlagung) nach § 26a EStG wählen. Für eine nach § 165 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 AO vorläufige Festsetzung oder den Erlass von Bescheiden nach den Grundsätzen der Einzelveranlagung i.S.d. § 25 Abs. 1 EStG ist kein Raum.

Mit dem Gesetz zur Änderung des Einkommensteuergesetzes in Umsetzung der Entscheidung des Bundesverfassungsgerichtes vom 7. Mai 2013 (BGBl. 2013 I S. 2397) wurde die vom BVerfG verlangte gesetzliche Neuregelung durch Einfügung eines Absatzes 8 in § 2 EStG getroffen. Nach § 2 Abs. 8 EStG sind die Regelungen des EStG zu Ehegatten und Ehen auch auf Lebenspartner und Lebenspartnerschaften anzuwenden. Diese Regelung gilt gemäß § 52 Abs. 2a EStG in allen Fällen, in denen die Einkommensteuer noch nicht bestandskräftig festgesetzt ist. Damit kommt im Einzelfall eine rückwirkende Anwendung ab dem Veranlagungszeitraum 2001 in Betracht.

Derzeit arbeitet das Rechenzentrum an der automationsgestützten Umsetzung des Beschlusses des BVerfG. Hierzu sind jedoch zunächst noch zahlreiche verfahrensrechtliche, materiell-rechtliche sowie organisatorische Fragestellungen zu klären. Die Abstimmung der Rahmenbedingungen zwischen Bund und Ländern und die im Anschluss daran erforderlichen Programmänderungen werden noch einige Zeit in Anspruch nehmen und werden ggf. zu einer lediglich schrittweisen Bereitstellung von Programmleistungen führen.

In allen noch offenen Fällen sind aber bereits jetzt auf der Rechtsgrundlage des BVerfG-Beschlusses und des v.b. Änderungsgesetzes Zusammenveranlagungen durchzuführen. Die Bearbeitung anhängiger Einsprüche ist unverzüglich wieder aufzunehmen. Noch nicht veranlagte Steuererklärungen einer Lebenspartnerschaft sind unter Berücksichtigung des Eingangsdatums zu veranlagern.

Dabei muss zunächst mit den vorhandenen Programmen für die Zusammenveranlagung von Ehegatten gearbeitet und das Ergebnis **manuell** für Lebenspartnerschaften **nachbearbeitet werden**. Hierzu gelten zunächst folgende Regelungen:

1.	Zuständigkeit für die Zusammenveranlagung
2.	Inhalt der Grunddatei
3.	Formale Anforderungen an die Steuererklärung
4.	Unterhaltszahlungen an den Lebenspartner
5.	Kirchensteuer, besonderes Kirchgeld
6.	Solidaritätszuschlag
7.	Arbeitnehmersparzulage
7.1	Rückwirkungsverbot
7.2	Maschinelle Umsetzung
8.	<u>Aufhebung der Bescheide über die Einzelveranlagung zur Einkommensteuer</u>
8.1	Veranlagungszeiträume 2001 bis einschließlich 2012: Noch "offene" Einzelveranlagungen beider Lebenspartner
8.2	Veranlagungszeiträume 2001 bis einschließlich 2012: Bestandskräftige Einzelveranlagung für den betreffenden Veranlagungszeitraum bei einem Lebenspartner
8.3	Veranlagungszeiträume 2001 bis einschließlich 2012: Bestandskräftige Einzelveranlagungen für den betreffenden Veranlagungszeitraum bei beiden Lebenspartnern
8.4	Veranlagungszeiträume ab 2013: Regelungen wie für Ehegatten
9.	Bekanntgabe der Bescheide über die Zusammenveranlagung zur Einkommensteuer
9.1	Bekanntgabe an einen gemeinsamen Bevollmächtigten
9.2	Einzelbekanntgabe an beide Lebenspartner
9.3	Bekanntgabe an einen Lebenspartner mit Zustimmung nach § 122 Abs. 6 AO
10.	Darstellung im Bescheid
11.	Widerrufsvorbehalt
12.	Verzinsung des Erstattungsanspruchs bzw. der Steuerrückforderung
12.1	Für Veranlagungszeiträume 2001 bis einschließlich 2012
12.2	<u>Steuerliche Behandlung von Erstattungszinsen (§ 20 Abs. 1 Nr. 7 Satz 3 EStG) (Veranlagungszeiträume bis einschließlich 2012)</u>
12.3	Für Veranlagungszeiträume ab 2013
13.	Schuldbefreiende Auszahlung eines Erstattungsanspruchs
14.	Gesamtschuldnerschaft bei Nachzahlung
15.	Festsetzung von Vorauszahlungen
16.	Lohnsteuer-Ermäßigungsverfahren und weitere Anträge zu den Lohnsteuerabzugsmerkmalen

16.1	Steuerklassenwahl und Kirchensteuerabzugsmerkmal
16.2	Freibeträge
16.3	Erledigung anhängiger Einsprüche

1. Zuständigkeit für die Zusammenveranlagung

Es gelten die allgemeinen Zuständigkeitsregelungen wie für die Veranlagung von Ehegatten.

Sollten für die Veranlagung der Lebenspartner zwei Finanzämter zuständig sein, hat gemäß § 25 AO dasjenige Finanzamt die Zusammenveranlagung durchzuführen, das zuerst mit der Sache befasst war.

Ist für die Veranlagung der Lebenspartner dasselbe Finanzamt zuständig, hat der Veranlagungsbezirk die Zusammenveranlagung durchzuführen, der für den in der Grunddatei zuerst erfassten Lebenspartner zuständig ist (vgl. nachstehend Tz. 2).

2. Inhalt der Grunddatei

Für die Lebenspartner ist eine neue Steuernummer zu vergeben.

Anredeschlüssel für Lebenspartner ("Herr/Herr" bzw. "Frau/Frau") stehen derzeit noch nicht zur Verfügung. Gleichwohl können bereits jetzt gemeinsame Steuernummern für Lebenspartner angelegt werden.

Für die Reihenfolge der Eintragung der Lebenspartner in der Grunddatei gilt folgender Grundsatz:

Die Zuordnung der Lebenspartner erfolgt in alphabetischer Reihenfolge nach den Nachnamen, bei Namensgleichheit nach den Vornamen der Lebenspartner. Bei gleichen Vor- und Nachnamen erfolgt die Eintragung nach dem Alter der Personen (ältere Person zuerst). Die Zuordnung ist für sämtliche Veranlagungszeiträume beizubehalten.

Der Zentralversand für Steuerbescheide ist bis zur automationsgestützten Umsetzung des Beschlusses des BVerfG in der Grunddatei auszuschließen und das Feld "Mitteilung über neue Steuernummer an Finanzamt" mit einem Häkchen zu versehen (vgl. Fach 003 Teil 001 Tz. 8 DA-ADV). Der Ausschluss wirkt nur für Bescheide aus den Fachprogrammen der Steuerarten ESt, EHZ, GewSt, FEin und USt, nicht aber z.B. für Abrechnungen / Mahnungen aus dem Erhebungsbereich, Schreiben aus dem MÜST-Bereich, Bescheide etc. aus dem Bereich der Anmelde- und Anmeldebeiträge.

Um auch Druckausgaben aus dem Erhebungsbereich (Mahnungen, Abbuchungsmittelungen, Umbuchungsmittelungen) zutreffend adressieren zu können, ist die EHST anzuweisen, eine sog. Beitreibungssperre (AWS 065 ERG 2) anzuweisen, die bewirkt, dass die Druckausgaben aus dem Zentralversand ausgesteuert und dem FA zugeleitet werden.

Eine Bankverbindung ist erst zu speichern, wenn die Lebenspartner eine Bankverbindung für Erstattungen angegeben haben (vgl. unten Tz. 13).

3. Formale Anforderungen an die Steuererklärung

Haben beide Lebenspartner die Zusammenveranlagung beantragt, ist nicht zwingend die Abgabe einer gemeinsamen Steuererklärung erforderlich, um eine Zusammenveranlagung durchzuführen. Es genügt, wenn aufgrund der Angaben der steuerpflichtigen Personen das Veranlagungsverfahren in Gang gesetzt werden kann. Gleichwohl können wegen der fehlenden gemeinsamen Steuererklärung noch Sachverhaltsermittlungen erforderlich sein.

Liegen für beide Lebenspartner separate Steuerklärungen vor, können die Besteuerungsgrundlagen für eine Zusammenveranlagung aus den beiden Steuerklärungen entnommen werden.

Liegt dagegen nur für einen Lebenspartner eine Steuerklärung vor, sind die Besteuerungsgrundlagen für den anderen Lebenspartner noch zu ermitteln. Dies geschieht zweckmäßigerweise dadurch, dass die Lebenspartner zur Abgabe einer gemeinsamen Steuerklärung aufgefordert werden. Es soll jedoch auch nicht beanstandet werden, wenn lediglich

die bisher fehlenden Besteuerungsgrundlagen des anderen Lebenspartners auf amtlichen Erklärungsvordrucken nachgereicht werden.

4. Unterhaltszahlungen an den Lebenspartner

Ich bitte zu beachten, dass Unterhaltszahlungen an den Lebenspartner, die im Rahmen einer Einzelveranlagung des anderen Lebenspartners als außergewöhnliche Belastung abgezogen wurden, bei einer Zusammenveranlagung nicht mehr abziehbar sind (H 33a.1 "Geschiedene oder dauernd getrennt lebende Ehegatten" EStH 2012).

5. Kirchensteuer, besonderes Kirchgeld

Bei **konfessionsverschiedener Ehe** gilt der sog. Halbteilungsgrundsatz. Hierbei wird der Kirchensteuersatz jeweils auf die Hälfte der nach § 51a EStG ermittelten gemeinsamen Steuer angewandt. Der Halbteilungsgrundsatz hat seinen Ursprung in § 6 Abs. 1 Nr. 1 KiStG NRW und findet nach dessen Wortlaut nur bei Ehegatten Anwendung.

Darüber hinaus wird u.U. bei **glaubensverschiedener Ehe** das besondere Kirchgeld festgesetzt und erhoben (§ 7 KiStG NRW), wenn ein Ehegatte Mitglied einer Evangelischen Kirche, der Altkatholischen Kirche oder einer Jüdischen Gemeinde in Nordrhein-Westfalen und der andere Ehegatte konfessionslos ist.

Der Wortlaut des neuen § 2 Abs. 8 EStG wirkt nicht unmittelbar auf das Kirchensteuergesetz und die Kirchensteuerordnungen und -beschlüsse der Religionsgemeinschaften. Eine Änderung des Kirchensteuergesetzes NRW ist jedoch vorgesehen.

Gleichwohl erfolgt die Kirchensteuerfestsetzung im Einvernehmen mit den Religionsgemeinschaften aus Vereinfachungsgründen im maschinellen Verfahren für Lebenspartner entsprechend den für Ehegatten geltenden Regelungen. Soweit steuerpflichtige Personen dagegen Einwände erheben, sind Einsprüche oder Änderungsanträge nach Rücksprache mit der OFD an die jeweils zuständige Religionsgemeinschaft weiterzuleiten.

6. Solidaritätszuschlag

Auf die Festsetzung und Erhebung des Solidaritätszuschlags sind die Vorschriften des EStG entsprechend anzuwenden (§ 1 Abs. 2 SolzG 1995). Daher sind keine Besonderheiten zu beachten.

7. Arbeitnehmersparzulage

Nach Mitteilung des BMF ist nach Inkrafttreten des Gesetzes zur Änderung des Einkommensteuergesetzes in Umsetzung der Entscheidung des Bundesverfassungsgerichtes vom 7. Mai 2013 (BGBl. 2013 I S. 2397) für Zwecke der Arbeitnehmer-Sparzulage bei Lebenspartnern auch ohne gesondertes BMF-Schreiben grundsätzlich eine gemeinsame Einkommensermittlung vorzunehmen. § 17 Abs. 14 i. V. m. § 13 des 5. VermBG i. d. F. des Amtshilferichtlinie-Umsetzungsgesetz (BGBl. 2013 I S. 1809) betrifft nicht die gemeinsame Einkommensermittlung bei Lebenspartnern, sondern ausschließlich die elektronische Vermögensbildungsbescheinigung. In die Zusammenveranlagung von Lebenspartnern ist daher die Festsetzung der Arbeitnehmersparzulage mit einzubeziehen; Daten zum Sachbereich 15 (Anlage VL) sind einzugeben.

Soweit Lebenspartner bisher ohne Arbeitnehmersparzulage zusammenveranlagt worden sind, bitte ich fehlende Festsetzungen der Arbeitnehmersparzulage nachzuholen ("Nur-SPZ-Fall", Kz 17.67 = 1, vgl. Fach 010 Teil 015 Tz. 2 DA-ADV).

7.1 Rückwirkungsverbot

Wurde für einen Lebenspartner bereits vor Inkrafttreten des Amtshilferichtlinie-Umsetzungsgesetzes eine Arbeitnehmer-Sparzulage festgesetzt und führt eine rückwirkend durchgeführte Zusammenveranlagung mit einem Lebenspartner für das betreffende Sparjahr zur Überschreitung der Einkommensgrenze, dann bleibt die bisher festgesetzte Arbeitnehmer-Sparzulage bestehen. Einer insoweit zuungunsten wirkenden, gemeinsamen Einkommensermittlung von Lebenspartnern

für bereits vor Inkrafttreten des o.a. Gesetzes festgesetzte Arbeitnehmer-Sparzulagen steht das Rückwirkungsverbot entgegen.

7.2 Maschinelle Umsetzung

Wurde bereits im Rahmen der Einzelveranlagung Arbeitnehmer-Sparzulage festgesetzt, bleibt diese unter der alten Steuernummer bestehen. Nach Aufhebung des Einkommensteuerbescheides ist ggf. im Rahmen einer "Nur-Sparzulage-Festsetzung" (Kz 17.67) die Arbeitnehmer-Sparzulage erneut festzusetzen. In diesen Fällen ist die Arbeitnehmer-Sparzulage nicht im Rahmen der Zusammenveranlagung festzusetzen.

8. Aufhebung der Bescheide über die Einzelveranlagung zur Einkommensteuer

Der Bescheid über die Zusammenveranlagung zur Einkommensteuer stellt keinen Änderungsbescheid im Verhältnis zu den bisherigen Bescheiden über die Einzelveranlagung der Lebenspartner dar. Daher müssen zuvor unter den bisherigen Steuernummern der Lebenspartner erlassene Einzelveranlagungsbescheide vor Erlass eines Bescheids über die Zusammenveranlagung aufgehoben werden.

Rechtsgrundlage für die Aufhebung eines gegenüber einem Lebenspartner ergangenen Einkommensteuerbescheids (Einzelveranlagung) ist

- § 164 Abs. 2 AO, wenn dieser Bescheid unter einem noch wirksamen Nachprüfungsvorbehalt steht,
- § 172 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 Buchst. a) AO, wenn der Bescheid noch nicht unanfechtbar geworden ist.

Soweit unter Anwendung einer dieser Korrekturnormen der Bescheid aufzuheben und nunmehr eine Zusammenveranlagung durchzuführen ist, ist ein gegenüber dem anderen Lebenspartner bestandskräftig gewordener Einkommensteuerbescheid nach § 175 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 AO aufzuheben (vgl. AEAO zu § 175, Nr. 2.4).

Lebenspartner können grundsätzlich auch dann noch eine Zusammenveranlagung beantragen, wenn für einen von ihnen bereits ein bestandskräftiger Einkommensteuerbescheid über eine Einzelveranlagung ergangen ist, für den anderen jedoch bisher **noch keine Einkommensteuerveranlagung durchgeführt** wurde, weil dieser weder nach § 25 EStG zur Abgabe einer Einkommensteuererklärung verpflichtet war, noch gem. § 46 EStG eine Veranlagung beantragt hat.

Voraussetzung für die Durchführung der Zusammenveranlagung ist jedoch, dass für den betreffenden Veranlagungszeitraum hinsichtlich der Einkommensteuer **noch keine Festsetzungsverjährung** eingetreten ist. Maßgebend für die Verjährung ist insoweit, ob für die Lebenspartner im Falle der Zusammenveranlagung eine Pflicht- oder Antragsveranlagung durchzuführen ist.

Beispiel:

Lebenspartner A ist aufgrund eines Pflichtveranlagungstatbestandes des § 46 Abs. 2 EStG für 2007 bereits bestandskräftig einzeln zur Einkommensteuer veranlagt worden. Sein Lebenspartner B hat bisher zu Recht keine Einkommensteuererklärung abgegeben, weil er keine oder nur geringe Einkünfte erzielt hat.

Im Jahr 2014 beantragen die Lebenspartner die Durchführung einer Zusammenveranlagung für den Veranlagungszeitraum 2007.

Dem Antrag auf Durchführung einer Zusammenveranlagung kann entsprochen werden. Die Lebenspartner erfüllen zusammen betrachtet einen Pflichtveranlagungstatbestand, so dass sich die Festsetzungsfrist für den Veranlagungszeitraum 2007 unter Berücksichtigung der dreijährigen Anlaufhemmung des § 170 Abs. 2 Nr. 1 AO erst mit Ablauf des 31.12.2014 endet.

Abwandlung:

Würden die Lebenspartner die Voraussetzungen für die Durchführung einer Antragsveranlagung nach § 46 Abs. 2 Nr. 8 EStG erfüllen, könnte dem Antrag auf Durchführung einer

Zusammenveranlagung nicht stattgegeben werden, weil bereits Festsetzungsverjährung eingetreten wäre (Beginn der Festsetzungsverjährung gem. § 170 Abs. 1 AO am 31.12.2007, Ablauf der vierjährigen Festsetzungsfrist am 31.12.2011).

8.1 Veranlagungszeiträume 2001 bis einschließlich 2012: Noch "offene" Einzelveranlagungen beider Lebenspartner

Sind die Einzelveranlagungen beider Lebenspartner noch "offen", ist wie folgt zu verfahren:

Im Fachprogramm Einkommensteuer ist für den/die Einzelveranlagungsbescheid(e) eine "Nichtveranlagung" (NV) **mit Sollstellung** zu speichern:

- Kz 78.80 = Aufhebungsvorschrift
(Schlüsselzahl "25" für § 164 Abs. 2 AO,
Schlüsselzahl "32" für § 172 Absatz 1 Satz 1 Nummer 2 Buchst. a AO)
- Kz 78.86 = 1

Durch diese Anweisung werden im Erhebungskonto ein Unterschiedsbetrag (AWS 224) in Höhe der bisher festgesetzten verbleibenden Steuer mit umgekehrtem Vorzeichen und eine Abrechnung erzeugt.

Für die steuerpflichtige Person ist ein personeller Aufhebungsbescheid zu fertigen und mit der Abrechnung bekanntzugeben.

Um eine programmgesteuerte Erstattung von Guthaben zum Fälligkeitstag zu vermeiden, ist die Erhebungsstelle vorab anzuweisen, eine Auszahlungsverhinderung (AWS 071 ERG 1 oder 2) zu setzen.

Zusätzlich ist die Erhebungsstelle anzuweisen, die notwendigen Umbuchungen vorzunehmen:

- a. Führt die Aufhebung der Einzelveranlagung zu einem Guthaben (bestehend aus der entrichteten Abschlusszahlung und/oder den geleisteten Vorauszahlungen), ist dieses auf die neue gemeinsame Steuernummer umzubuchen.
- b. Führt die Aufhebung der Einzelveranlagung zu einer Rückforderung, ist das Guthaben aus der Zusammenveranlagung - sofern vorhanden - auf die Steuernummer(n) der bisherigen Einzelveranlagung(en) - ggf. anteilig - umzubuchen.

Wegen des Beginns des Zinslaufs nach § 233a Abs. 2 AO (statt nach § 233a Abs. 2a AO) vgl. Tz. 1.2.1.

8.2 Veranlagungszeiträume 2001 bis einschließlich 2012: Bestandskräftige Einzelveranlagung für den betreffenden Veranlagungszeitraum bei einem Lebenspartner

Ist die Veranlagung nur eines Lebenspartners noch "offen", während für den anderen Lebenspartner ein bestandskräftiger Einkommensteuerbescheid vorliegt, ist nach der vorstehend unter Tz 8.1 beschriebenen Methode zu verfahren, jedoch mit folgendem Unterschied:

Bei dem Lebenspartner, dessen Einzelveranlagung bereits bestandskräftig ist, ist unter Kz 78.80 (= Aufhebungsvorschrift) die Schlüsselzahl "37" (für § 175 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 AO) einzugeben.

Wegen des Beginns des Zinslaufs nach § 233a Abs. 2 AO (statt nach § 233a Abs. 2a AO) vgl. Tz. 1.2.1.

8.3 Veranlagungszeiträume 2001 bis einschließlich 2012: Bestandskräftige Einzelveranlagungen bei beiden Lebenspartnern für den betreffenden Veranlagungszeitraum

Sind die Einzelveranlagungen beider Lebenspartner bereits bestandskräftig, kann eine Zusammenveranlagung nachträglich nur erfolgen, wenn der Bescheid eines Lebenspartners aus anderen Gründen geändert wird (z.B. nach § 175 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 AO wegen Auswertung eines Grundlagenbescheides) und innerhalb der Einspruchsfrist die Zusammenveranlagung beantragt wird.

In diesen Fällen ist zu verfahren, wie unter Tz. 8.2 beschrieben.

8.4 Veranlagungszeiträume ab 2013:

Ab dem Veranlagungszeitraum 2013 gelten für Lebenspartner die Regelungen für Ehegatten.

9. Bekanntgabe der Bescheide über die Zusammenveranlagung zur Einkommensteuer

Nach dem Wortlaut des § 122 Abs. 7 AO können nur Verwaltungsakte, die Ehegatten oder Ehegatten mit ihren Kindern oder Alleinstehende mit ihren Kindern betreffen, in einer Ausfertigung an die gemeinsame Anschrift der Betroffenen übermittelt werden. § 122 Abs. 7 AO gilt in der derzeitigen Fassung nicht für Partner einer Lebenspartnerschaft.

9.1 Bekanntgabe an einen gemeinsamen Bevollmächtigten

Eine Bekanntgabe in einer Ausfertigung kann jedoch erfolgen, wenn die Lebenspartner einen gemeinsamen Bevollmächtigten bestellt haben (BFH-Urteil vom 28.10.1988, BStBl 1989 II S. 257). Die Adressierung ist mit dem Sachbereich 92 "Einmalanschrift" wie folgt vorzunehmen (zur Anweisung einer Einmalanschrift wird auf Fach 003 Teil 09 Nr. 02 DA-ADV "Grunddaten - Einmalanschrift" und Fach 008 DA-ADV "Gesamtfestsetzung WinGF - Einmalanschrift" hingewiesen):

Anschriftenfeld

Frau Steuerberaterin X.X.
Riehler Platz 2
50668 Köln

Bescheidkopf

für die Lebenspartner Herrn A.A. und Herrn B.B., Schaafenstraße 57, 50676 Köln

9.2 Einzelbekanntgabe an beide Lebenspartner

Ansonsten bleibt aus verfahrensrechtlichen Gründen regelmäßig nur die Einzelbekanntgabe des Bescheides über die Zusammenveranlagung zur Einkommensteuer an jeden der beiden Lebenspartner. Für die Adressierung kann auf die Beispiele im AEAO zu § 122, Nr. 2.1.4 zurückgegriffen werden:

Anschriftenfeld

Herrn A.A.
Schaafenstraße 57
50676 Köln

Bescheidkopf

für die Lebenspartner Herrn A.A. und Herrn B.B.

Herrn B.B. ist ein Bescheid mit entsprechendem Anschriftenfeld und Bescheidkopf zu erteilen. In jede Bescheidausfertigung ist über den Sachbereich 49 "frei formulierte Erläuterungstexte" die folgende Erläuterung aufzunehmen:

Ihrem Lebenspartner / Ihrer Lebenspartnerin wurde ein Bescheid gleichen Inhalts erteilt.

Durch Eingabe der Kz 17.83 mit dem Wert "1" wird die maschinelle Adressierung des Bescheids unterbunden. Die Zahl der benötigten Bescheidmehrausfertigungen ohne Anschrift ist zur Kz 17.75 anzufordern.

9.3 Bekanntgabe an einen Lebenspartner mit Zustimmung nach § 122 Abs. 6 AO

Für eine Bekanntgabe nach § 122 Abs. 6 AO durch Übersendung einer Ausfertigung an einen der beiden Lebenspartner fehlt es dagegen regelmäßig an der erforderlichen Zustimmung des anderen

Lebenspartners. Liegt eine solche Zustimmung im Einzelfall vor, ist unter Verwendung des Sachbereichs 92 "Einmalanschrift" folgender Text in den Bescheidkopf aufzunehmen:

Dieser Bescheid ergeht an Sie zugleich mit Wirkung für und gegen Ihren Lebenspartner / Ihre Lebenspartnerin [Eintragung von Anrede sowie Vor- und Nachname].

10. Darstellung im Bescheid

Nach dem derzeitigen Programmstand werden die Einkünfte nur dem "Ehemann" bzw. der "Ehefrau" zugeordnet. Gleiches gilt für die übrigen personenspezifischen Angaben im Bescheid, auch in den Erläuterungstexten.

Zum DE 02.12.2013 wird übergangsweise die Kennzahl 17.61 zur maschinellen Unterstützung der Festsetzung der Einkommensteuer von Lebenspartnerschaften eingeführt. Für männliche Lebenspartnerschaften ist zur Kz 17.61 der Wert "1"; für weibliche Lebenspartnerschaften der Wert "2" einzugeben.

Durch diese Kennzahl wird unter dem Abschnitt "**Festsetzung**" folgender Passus maschinell beigelegt:

In diesem Bescheid wird [Anrede sowie Vor- und Nachname] als "Lebenspartner/in -A-" und "Person -A-" sowie [Anrede sowie Vor- und Nachname] als "Lebenspartner/in -B-" und "Person -B-" bezeichnet.

Zusätzlich werden die Bezeichnungen "Ehemann" und "Ehefrau"

- zu den Id-Nummern im Bescheidkopf
- im Abschnitt "Festsetzung"
- im Abschnitt "Berechnung der Kirchensteuer"
- in den "Erläuterungstexten"

sowie die Spaltenüberschriften "Ehemann" und "Ehefrau" im Abschnitt "Berechnung des zu versteuernden Einkommens" maschinell durch "Lebenspartner/in -A-" bzw. "Lebenspartner/in -B-" ersetzt. Bescheide über die Feststellung **verbleibender Verlustvorträge** (vgl. Änderungsnachweis zum DE 02.12.2013) können nicht mit Hilfe der Kz 17.61 erstellt werden und sind entsprechend der maschinellen Vorgaben **handschriftlich** anzupassen.

Außerdem ist in den Fällen, die nicht mit Hilfe der Kz 17.61 (Lebenspartner) erstellt werden können, in den Sachbereich 49 "frei formulierte Erläuterungstexte" die folgende Erläuterung aufzunehmen:

Aus technischen Gründen wird [Anrede sowie Vor- und Nachname] als "Ehemann" und [Anrede sowie Vor- und Nachname] als "Ehefrau" bezeichnet. Ebenfalls aus technischen Gründen wird in diesem Bescheid der Begriff "Ehegatte" statt des Begriffs "Lebenspartner/in" verwendet.

11. Widerrufsvorbehalt

Der Widerrufsvorbehalt ist nach denselben Regeln wie für Ehegatten zu setzen. Nach Tz 6 des BMF-Schreibens vom 31.01.2013 (BStBl I S. 70) ist der Widerrufsvorbehalt im Fall der Zusammenveranlagung nach § 26b EStG nicht mehr anzubringen; er ist lediglich in Fällen der getrennten (ab 2013 Einzel-) Veranlagung nach § 26a EStG und bei Einzelveranlagungen im Fall fehlender Voraussetzungen nach § 26 EStG erforderlich.

12. Verzinsung des Erstattungsanspruchs bzw. der Steuerrückforderung

12.1 Veranlagungszeiträume 2001 bis einschließlich 2012

Für die Veranlagungszeiträume bis einschließlich 2012 richtet sich bei Lebenspartnern der Beginn der Verzinsung **stets** nach § 233a Abs. 2 AO. Danach beginnt der Zinslauf für die Verzinsung der Steuererstattungen 15 Monate nach Ablauf des Kalenderjahres, in dem die Steuer entstanden ist. Dies gilt laut Beschluss der Referatsleiter Abgabenordnung der obersten Finanzbehörden des Bundes und der Länder unabhängig davon, ob die Einzelveranlagungen beider Lebenspartner noch "offen" sind oder hinsichtlich der Einzelveranlagung eines Lebenspartners bereits Bestandskraft

eingetreten ist. Gleiches gilt für Steuerfälle, in denen die bisherigen Einzelveranlagungen **beider** Lebenspartner bestandskräftig sind und nun aufgrund der Änderung von Besteuerungsgrundlagen das Veranlagungswahlrecht der Lebenspartner **erstmalig** zu beachten ist. Das Arbeitspapier der OFD Münster vom 08.09.2009 sowie die Kurzinformation Verfahrensrecht 04/2008 der OFD Rheinland zum Wechsel der Veranlagungsart bei Ehegatten sind **insoweit** nicht anzuwenden.

Die Bearbeitung im Hinblick auf den Zinslauf bisher zurückgestellter Fälle kann nunmehr erfolgen.

§ 233a Abs. 2 AO ist auch anzuwenden, wenn es durch die Aufhebung der bisherigen Einzelveranlagungen zu Steuerrückforderungen hinsichtlich der vormals erstatteten Einkommensteuern kommt.

Sollten die Lebenspartner die gewählte Zusammenveranlagung für Zeiträume bis 2012 zu einem späteren Zeitpunkt widerrufen, richtet sich der Beginn des Zinslaufes auch in diesem Fall - anders als bei Ehegatten - nach § 233a Abs. 2 AO; Tz. 10.2.1 des AEAO zu § 233a findet **keine** Anwendung.

12.2 Steuerliche Behandlung von Erstattungszinsen (§ 20 Abs. 1 Nr. 7 Satz 3 EStG) (Veranlagungszeiträume bis einschließlich 2012)

Infolge der Durchführung der Zusammenveranlagung kann es zur Festsetzung von Erstattungszinsen nach § 233a AO kommen, während gleichzeitig durch die Aufhebung der Einzelveranlagung(en) (vgl. Tz 8) Nachzahlungszinsen anfallen können (oder umgekehrt). Während sich die Nachzahlungszinsen steuerlich nicht auswirken, stellen die Erstattungszinsen steuerpflichtige Kapitalerträge nach § 20 Abs. 1 Nr. 7 Satz 3 EStG dar.

Nach einem Beschluss der Referatsleiter Einkommensteuer der obersten Finanzbehörden des Bundes und der Länder sind **auf Antrag** die Erstattungszinsen im Sinne des § 233a AO bis zur Höhe der festgesetzten Nachzahlungszinsen aus sachlichen Billigkeitsgründen nach § 163 AO nicht in die steuerliche Bemessungsgrundlage einzubeziehen. Dies bedeutet, dass bei der Zusammenveranlagung von Lebenspartnern für Veranlagungszeiträume **vor 2013** das BMF-Schreiben vom 05.10.2000 - IV C 1 - S 2252-231/00 -, BStBl I 2000, 1508, anzuwenden ist.

Entsprechenden Anträgen auf eine abweichende Festsetzung von Steuern aus Billigkeitsgründen nach § 163 AO ist somit stattzugeben.

Beispiel:

Die Nachzahlungszinsen, die aus der Aufhebung der Einzelveranlagung 01 im Jahr 2013 resultieren, betragen 2.000 €

Aufgrund der Zusammenveranlagung 01 im Jahr 2014 werden Erstattungszinsen in Höhe von 3.000 € festgesetzt.

Die Lebenspartner stellen bei Abgabe ihrer Einkommensteuererklärung für den Veranlagungszeitraum 2014 den Antrag, die Erstattungszinsen in Höhe von 2.000 € nach § 163 AO bei der Ermittlung der Einkünfte aus Kapitalvermögen außer Ansatz zu lassen.

Lösung:

Die im Jahr 2014 entstandenen Erstattungszinsen nach § 233a AO sind in Höhe von 2.000 € nicht in die steuerliche Bemessungsgrundlage einzubeziehen. Daher ist zur Kz 54.260/460 (Erstattungszinsen nach § 233a AO) der Wert 1.000 (= 3.000 ./ 2.000) einzugeben.

Der Gewährung der Billigkeitsmaßnahme steht nicht entgegen, dass der Zu- und Abfluss der Zinsen nach § 233a AO in unterschiedliche Zeiträume fällt, da diese auf ein und dasselbe Ereignis zurückzuführen sind.

12.3 Veranlagungszeiträume ab 2013

Ab dem Veranlagungszeitraum 2013 gelten für Lebenspartner auch hinsichtlich der Zinsen nach § 233a AO die selben Regelungen wie für Ehegatten. Tz. 10.2.1 des AEAO zu § 233a ist anzuwenden.

13. Schuldbefreiende Auszahlung eines Erstattungsanspruchs

Die AO kennt keine Gesamtläubigerschaft eines Erstattungsanspruchs aus einer Zusammenveranlagung. Ich bitte daher bei den Lebenspartnern ausdrücklich anzufragen, auf welche Bankverbindung das Finanzamt gegenüber beiden Lebenspartnern schuldbefreiend leisten kann. Diese Anfrage ist nicht erforderlich, wenn die Lebenspartner in einer gemeinsamen Steuererklärung bereits ein Konto benannt haben.

Erfolgt keine übereinstimmende Empfängerbestimmung oder ist aus anderen Gründen (z.B. Abtretung, Aufrechnung) eine Zuordnung der Erstattungsansprüche erforderlich, gelten die Regelungen des BMF-Schreibens vom 31.01.2013 (a.a.O.) zur Erstattungsberechtigung bei Ehegatten entsprechend.

14. Gesamtschuldnerschaft bei Nachzahlung

Führt die Zusammenveranlagung zu einer Nachzahlung, sind die zusammenveranlagten Personen Gesamtschuldner (§ 44 Abs. 1 Satz 1 AO).

15. Festsetzung von Vorauszahlungen

Einkommensteuer-Vorauszahlungen sind nicht mehr auf der Basis der Ergebnisse einer Einzelveranlagung festzusetzen. Sie sind vielmehr an die Einkommensteuer anzupassen, die sich für den Veranlagungszeitraum voraussichtlich ergeben wird (§ 37 Abs. 3 Satz 3 EStG). Anträgen auf Festsetzung von Vorauszahlungen unter Anwendung des Splittingtarifs ist daher zu entsprechen.

16. Lohnsteuer-Ermäßigungsverfahren und weitere Anträge zu den Lohnsteuerabzugsmerkmalen

Die Meldebehörden übermitteln zurzeit den Familienstand "in eingetragener Lebenspartnerschaft" an die ELStAM-Datenbank. Die IdNr. des Lebenspartners wird allerdings zurzeit mangels gesetzlicher Regelung u.a. im Melderechtsrahmengesetz nicht zur Verfügung gestellt. Aus diesem Grund bleibt der steuerliche Familienstand weiterhin "ledig". Bis zur technischen Umsetzung sind diese Fälle bei der Vergabe der Steuerklassenkombination III/V oder IV/IV (ggf. mit Faktor) ausschließlich durch Ausstellung einer (Besonderen) Bescheinigung für den Lohnsteuerabzug abzuwickeln. Gleichzeitig ist der Arbeitgeberabruf zu sperren (Vollsperrung) und der Fall zum Ende der Gültigkeit der ausgestellten (Besonderen) Bescheinigung für den Lohnsteuerabzug auf Wiedervorlage zu nehmen. Zu den Ausstellungsgrundsätzen vgl. Abschnitt 1.3.2 des ELStAM-Arbeitspapiers.

Die örtliche Zuständigkeit für die Änderung der Lohnsteuerabzugsmerkmale der Lebenspartner richtet sich nach den allgemeinen Grundsätzen von Wohnsitz und gewöhnlichem Aufenthalt (§ 19 AO). Sind für die Lebenspartner unterschiedliche Finanzämter zuständig, können von beiden Finanzämtern Eingaben im Finanzamtsdialog vorgenommen werden. Nach § 25 AO entscheidet in diesen Fällen grundsätzlich das Finanzamt, das zuerst mit der Sache befasst war.

16.1 Steuerklassenwahl und Kirchensteuerabzugsmerkmal

Beantragen Lebenspartnerschaften eine Steuerklassenkombination, die nach § 38b EStG für Ehegatten gilt, kann den Anträgen stattgegeben werden. Für diesen Antrag ist künftig der Vordruck "Antrag auf Steuerklassenwechsel bei Ehegatten" zu verwenden. Werden im Jahr 2013 beide Lohnsteuerkarten 2010 bzw. Ersatzbescheinigungen vorgelegt, kann von einem gemeinsamen Antrag beider Lebenspartner ausgegangen werden und auf die Vorlage des gemeinsam unterschriebenen Antrags verzichtet werden. Die erstmalige Vergabe einer Steuerklassenkombination mit den Steuerklassen III bis V stellt eine Berichtigung dar und ist kein schädlicher Steuerklassenwechsel i.S.d. § 39 Abs. 6 Satz 3 EStG, sodass ein weiterer Steuerklassenwechsel im Laufe des Kalenderjahres möglich ist.

Auch die Vordrucke "Erklärung zum dauernden Getrenntleben" und "Erklärung zur Wiederaufnahme der ehelichen Gemeinschaft" sind für Lebenspartner zu verwenden.

Bei Vergabe der Steuerklassen III und IV ist im Hinblick auf die Zahl der Kinderfreibeträge als Lohnsteuerabzugsmerkmal § 38b Abs. 2 Satz 4 EStG zu berücksichtigen, wonach auch die Kinder des Ehegatten - hier der Lebenspartner - zu berücksichtigen sind.

Da in NRW für die Festsetzung der Kirchensteuer der sog. Halbteilungsgrundsatz gilt (§ 6 Abs. 1 Nr. 1 KiStG NRW), sind im Vorgriff auf eine gesetzliche Regelung die für Ehegatten geltenden Eintragungsgrundsätze für die Kirchensteuerabzugsmerkmale entsprechend anzuwenden (vgl. H 39.1 "Bescheinigung der Religionsgemeinschaft" LStH 2013).

Sind beide Lebenspartner nichtselbständig tätig, führt die Vergabe der Steuerklassenkombinationen III / V sowie IV / IV mit Faktor jeweils zu einem Pflichtveranlagungsstatbestand nach § 46 Abs. 2 Nr. 3a EStG. Die Durchführung der Veranlagung ist sicherzustellen, vgl. Abschnitt 2.6 des ELStAM-Arbeitspapiers. Ist hingegen nur ein Lebenspartner Arbeitnehmer und erhält dieser die Steuerklasse III, liegen die Voraussetzungen für eine Pflichtveranlagung nach § 46 Abs. 2 Nr. 3a EStG nicht vor.

Möchte ein Lebenspartner nicht, dass der Arbeitgeber von der Lebenspartnerschaft erfährt, indem nach der rechtlichen und technischen Umsetzung in der ELStAM-Datenbank automatisiert die Steuerklasse IV oder III zum Abruf bereit gestellt wird, kann er bereits jetzt beantragen, die Steuerklasse I beizubehalten. Der Antrag auf die ungünstigere Steuerklasse (Vordruck "Anträge zu den ELStAM") ist über den Finanzamtsdialog Stufe 02 zu speichern. Die Ausstellung einer (Besonderen) Bescheinigung für den Lohnsteuerabzug und die Speicherung einer Vollsperrung für diesen Arbeitnehmer ist nicht erforderlich.

16.2 Freibeträge

Beantragen Lebenspartner Freibeträge im Rahmen des Lohnsteuer-Ermäßigungsverfahrens, gelten vollumfänglich die Regelungen für Ehegatten, auch im Hinblick auf die Übertragung von Freibeträgen.

16.3 Erledigung anhängiger Einsprüche

Hierzu wird auf die Kurzinformation Einkommensteuer Nr. 04/2013 verwiesen.

Die bisherigen Kurzinformationen der Oberfinanzdirektionen Münster Nr. 48/2003 und Rheinland Nr. 89/2003, Nr. 12/2012 und Nr. 13/2013 werden aufgehoben.

Im Auftrag
Gehrmann

Nachfolgend sehen Sie die weiteren Informationen zu diesem Dokument (sog. META Informationen):

Dokumententyp	Verfügung
Dienststelle	Oberfinanzdirektion Nordrhein-Westfalen
Herausgebende Stelle in der Dienststelle	St 146
Fachlich verantwortlich	Jessica Kühnl (urspr. Verfasser: Stefan Albrecht)
Aktenzeichen	S 2262 - 2013/0003 - St 146; (bisher S 2262 - 1000 - St 167)
Kurzbeschreibung	Ertragsteuerrechtliche Behandlung von Lebenspartnerschaften im Sinne des Lebenspartnerschaftsgesetzes (LPartG)
Stichwort	Lebenspartnerschaft (ertragsteuerrechtliche Behandlung); Zusammenveranlagung von Lebenspartnern
Empfänger/Verteiler	Festsetzungsfinanzämter des Landes Nordrhein-Westfalen Nachrichtlich: GKBP-FÄ, STRAFA-FÄ, FM, RZF, OFP, PR, St, Referat St 1, St 2, Referat St 21, St 22, St 221a, St 3, Referat St 31, St 33, St 331, St 34, St 342, Z 3, Z 32, Z 324, Z 325, Z 326, Z 327, Z 328, Z 33, Z 332, Z 4, Z 43, Z 436, Z 437
Zielgruppen	

AGST;AGST-ID;Ausbildung;BPST;DST-Leitung;EHST;ESt 2000;ESt
5000;GST;ITST;LAST;PR;QSST;RBST;Sgebl;SIST;ZALST;ZALST-ID

Link zum Versenden <http://isys?quick=61904036>