

§ 3 Nr. 48

[Leistungen nach dem Unterhaltssicherungsgesetz]

idF des EStG v. 8.10.2009 (BGBl. I 2009, 3366; BStBl. I 2009, 1346), zuletzt geändert durch Gesetz zur Neuregelung der Unterhaltssicherung sowie zur Änderung soldatenrechtlicher Vorschriften v. 29.6.2015 (BGBl. I 2015, 1061)

Steuerfrei sind

...

48. Leistungen nach dem Unterhaltssicherungsgesetz mit Ausnahme der Leistungen nach § 7 des Unterhaltssicherungsgesetzes;

...

Autor und Mitherausgeber: Dr. Winfried **Bergkemper**, Richter am BFH aD,
Lenggries

A. Allgemeine Erläuterungen zu Nr. 48

1

Grundinformation zu Nr. 48: Die Vorschrift stellt Leistungen nach dem Unterhaltssicherungsgesetz (USG) stfrei, mit Ausnahme der in § 7 USG genannten Leistungen.

Rechtsentwicklung der Nr. 48:

► *StÄndG v. 18.7.1958* (BGBl. I 1958, 473; BStBl. I 1958, 412): Einfügung der StBefreiung in den Katalog des § 3. Steuerfrei sind Leistungen nach dem USG, soweit sie nicht nach dessen § 15 Abs. 1 Satz 2 stpfl. sind.

► *Gesetz zur Neuregelung der Unterhaltssicherung sowie zur Änderung soldatenrechtlicher Vorschriften v. 29.6.2015* (BGBl. I 2015, 1061): Aufgrund der Neuregelung des USG kam es zu einer redaktionellen Folgeänderung (BTDrucks. 57/15, 41) der Nr. 48. Der bisherige „Soweit“-Satz entfiel. Von der StFreiheit der Leistungen nach dem USG sind nunmehr die allgemeinen Leistungen nach § 7 USG ausgenommen.

Bedeutung der Nr. 48:

► *Sozialpolitische Bedeutung:* Das USG v. 29.6.2015 (BGB. I 2015, 1062) regelt Leistungen vor allem an Reservistendienst und Freiwilligen Wehrdienst leistende Personen (s. zum Anwendungsbereich des USG im Einzelnen § 1 des Gesetzes). Reservistendienst Leistende iSd. USG sind Personen, die Wehrdienst nach dem Vierten Abschnitt des Soldatengesetzes leisten (§ 2 Abs. 1 USG). Gemeint sind damit frühere Berufssoldaten, denn der im Vierten Abschnitt des Soldatengesetzes angesprochene Personenkreis betrifft frühere Berufssoldaten, die wegen Erreichens einer allgemeinen Altersgrenze in den Ruhestand getreten sind oder wegen Überschreitens einer besonderen Altersgrenze in den Ruhestand versetzt worden sind. Sie können bis zum Ablauf des Monats, in dem sie das 65. Lebensjahr vollendet haben, zu den in § 60 Soldatengesetz genannten Dienstleistungen herangezogen werden (s. § 59 Soldatengesetz).

§ 3 Nr. 48 Anm. 1–2 B. Leistungen nach dem Unterhaltssicherungsg

Freiwilligen Wehrdienst Leistende iSd. Soldatengesetzes sind Personen, die nach § 58b Soldatengesetz Freiwilligen Wehrdienst leisten (§ 2 Abs. 2 SG). Gemäß § 58b Soldatengesetz können Frauen und Männer sich verpflichten, Freiwilligen Wehrdienst als besonderes staatsbürgerliches Engagement zu leisten. Er besteht aus einer sechsmonatigen Probezeit und bis zu siebzehn Monaten anschließendem Wehrdienst.

► *Rechts- und steuersystematische Bedeutung:* Nr. 48 enthält eine echte (normative) StBefreiung. Zwar erfüllen die Leistungen uE mangels betrieblicher bzw. beruflicher Veranlassung nicht die Voraussetzungen von BE bzw. Einnahmen aus nichtselbständiger Arbeit (aA VON BECKERATH in KSM, § 3 Rz. B 48/4 [6/2016]). Die Geld- bzw. Sachbezüge erfüllen jedoch überwiegend die Voraussetzungen des § 22 Nr. 1 Satz 1.

Geltungsbereich der Nr. 48: Nr. 48 gilt für unbeschränkt und beschränkt estpfl. Personen, die als Reservistendienst bzw. Freiwilligen Wehrdienst Leistende Geld- oder Sachbezüge nach dem USG erhalten. Soweit nach dem USG Leistungen auch Angehörigen zustehen (s. §§ 22 ff. USG), gilt die StBefreiung auch für diese.

Nr. 48 kommt auch für Zivildienstleistende in Betracht. Nach § 78 Abs. 1 Nr. 2 ZDG gilt nämlich das USG auch für diese.

Verhältnis zu anderen Vorschriften:

► *Verhältnis zu § 3 Nr. 4:* § 3 Nr. 4 stellt bestimmte, im Einzelnen genannte Sach- und Geldbezüge an Angehörige der Bundeswehr stfrei. Da es sich bei diesen Leistungen nicht um solche nach dem USG handelt, kann es zwar zu Überschneidungen mit § 3 Nr. 5 kommen (s. § 3 Nr. 4 Anm. 4), nicht aber mit Nr. 48.

► *Verhältnis zu § 3 Nr. 5:* § 3 Nr. 5 stellt in erster Linie Geld- und Sachbezüge nach dem WSG stfrei, während Nr. 48 davon zu unterscheidende Leistungen nach dem USG betrifft.

► *Verhältnis zu § 3c:* Pensionierte Berufssoldaten, die Reservistendienst leisten, können durch den Dienst entstehende Aufwendungen nicht als WK abziehen (FG Berlin-Brandenb. v. 16.8.2017 – 3 K 3118/17, EFG 2017, 1665, rkr.).

► *Verhältnis zu § 32b (Progressionsvorbehalt):* Nach § 32b Abs. 1 Nr. 1 Buchst. h unterliegen die Leistungen an Nichtselbständige nach § 6 USG dem ProgrVorb.

2

B. Erläuterungen zu Nr. 48: Steuerfreiheit der Leistungen nach dem Unterhaltssicherungsgesetz

Steuerfreie Leistungen: Nr. 48 stellt die Geld- und Sachbezüge, die an Reservistendienst und Freiwilligen Wehrdienst Leistende nach dem USG gewährt werden, uneingeschränkt stfrei. Die StBefreiung erfasst auch Leistungen nach dem USG, die an Angehörige der Freiwilligen Wehrdienst Leistenden gewährt werden (§§ 16 iVm. §§ 17 ff. USG). Von der StFreiheit sind allerdings die Leistungen nach § 7 USG ausdrücklich ausgenommen.

Das USG unterscheidet zwischen Leistungen an Reservistendienst Leistende (§§ 5 bis 11 USG; zB Verdienstausfalleistungen und sonstige Geldleistungen) und Leistungen an Freiwilligen Wehrdienst Leistende bzw. deren Angehörige

B. Leistungen nach dem UnterhaltssicherungsG Anm. 2 § 3 Nr. 48

(§§ 12 bis 23 USG; zB Erstattungen von Aufwendungen für Wohnraum, Wirtschaftsbeihilfen, Überbrückungszuschuss).

Ausschluss der Steuerbefreiung: Nicht stfrei sind Leistungen nach § 7 USG. § 7 USG regelt „Leistungen an Selbständige“. Danach steht Reservistendienst Leistenden, die Inhaber eines Betriebs der LuF oder eines Gewerbebetriebs sind oder die eine selbständige Arbeit ausüben, für die ihnen dienstbedingt entgehenden Einkünfte für jeden Tag der Dienstleistung eine Entschädigung zu, höchstens 430 € je Tag der Dienstleistung. Diese Entschädigung ist nicht stfrei.

§ 3 Nr. 48