Monatsinformation

April 2025

dr. roemer & partner

Dr. Roemer & Partner
Wirtschaftsprüfer • Steuerberater
Rechtsanwalt • mbB

Bad Brunnthal 3
81675 München
Telefon: +49 89 542754-0
Telefax: +49 89 542754-99

E-Mail: kanzlei@muenchen-tax.de
www.muenchen-tax.de

MANDANTENINFORMATION

Unternehmer und Geschäftsführer

E-RECHNUNGEN: FINANZVERWALTUNG BIETET TOOL ZUR VISUALISIERUNG

Die Pflicht zur Ausstellung von E-Rechnungen gilt zwar grundsätzlich seit dem 1. Januar 2025. Angesichts des hohen Umsetzungsaufwandes für die Unternehmen hat der Gesetzgeber jedoch Übergangsregelungen für die Jahre 2025 bis 2028 geschaffen. Inländische Unternehmer müssen aber trotz der Übergangsfristen seit 1. Januar 2025 in der Lage sein, elektronische Rechnungen nach den neuen Vorgaben empfangen und verarbeiten zu können. Unterstützung bietet insoweit die Finanzverwaltung. Unter www.elster.de/eportal/e-rechnung stellt sie ein Tool zur Visualisierung von E-Rechnungen bereit. Sie können jeweils eine E-Rechnung im XML-Format bis zu maximal 10 MB hochladen, die im Anschluss in einem lesbaren Format angezeigt wird.

Gewinnermittlung: Keine Änderung nur zur Minderung eines BP-Mehrergebnisses

Viele Selbstständige sind nicht buchführungspflichtig, sondern ermitteln ihren Gewinn per Einnahmen-Überschussrechnung. Dennoch bleibt es ihnen unbenommen, freiwillig Bücher zu führen. Zwar sollen beide Gewinnermittlungsarten - über einen längeren Zeitraum gesehen - zum gleichen Ergebnis führen, doch aufgrund der Besonderheiten der Buchführung wie etwa der Aktivierung von Forderungen oder der Bildung von Rückstellungen ergeben sich in einzelnen Jahren - je nach Gewinnermittlungsart - mitunter

erhebliche Unterschiede in den Gewinnen. Und da kann beispielsweise der Gedanke aufkommen, die Gewinnermittlungsart noch während einer Betriebsprüfung zu ändern, um das Mehrergebnis einer Betriebsprüfung zu mindern bzw. zu "glätten".

Allerdings hat der Bundesfinanzhof einem solchen Ansinnen eine Absage erteilt: Ein nicht buchführungspflichtiger Steuerpflichtiger hat sein Wahlrecht auf Gewinnermittlung durch Betriebsvermögensvergleich wirksam ausgeübt, wenn er eine Eröffnungsbilanz aufstellt, eine kaufmännische Buchführung einrichtet und aufgrund von Bestandsaufnahmen einen Abschluss macht. Der Abschluss ist in dem Zeitpunkt erstellt, in dem der Steuerpflichtige ihn fertiggestellt hat und objektiv erkennbar als endgültig ansieht. Der Steuerpflichtige bleibt für den betreffenden Gewinnermittlungszeitraum an die einmal getroffene Wahl gebunden, es sei denn, er legt eine Änderung der wirtschaftlichen Verhältnisse und einen vernünftigen wirtschaftlichen Grund für den Wechsel dar. Auch das Verfahrensrecht, hier § 177 Abs. 1 der Abgabenordnung, enthält keine selbständige Rechtfertigung, die getroffene Wahl der Gewinnermittlungsart zu ändern (BFH-Urteil vom 27.11.2024, X R 1/23).

Gewerbesteuer: Hinzurechnung von Werbeaufwendungen

Für Zwecke der Gewerbesteuer wird der Gewinn aus Gewerbebetrieb durch Hinzurechnungen und Kürzungen modifiziert. Wie der Bundesfinanzhof nun entschieden hat, ist eine gewerbesteuerliche Hinzurechnung von Aufwendungen für die Anmietung von Werbeträgern auch bei einem Dienstleistungsunternehmen möglich, wenn die Werbeträger bei unterstelltem Eigentum zu dessen Anlagevermögen gehören würden (BFH-Urteil vom 16.9.2024, III R 36/22). Die Klägerin warb für ihr Dienstleistungsunternehmen im Rahmen von Sponsoringmaßnahmen für Vereine sowie durch Mobil- und Plakatwerbung. Die leistenden Unternehmen waren überwiegend Werbevermittlungsagenturen, welche regelmäßig nicht Eigentümer der Werbeträger (Wände, Säulen, Treppen und Verkehrsmittel) waren. Das Finanzgericht entschied zwar, dass Werbeaufwendungen keiner Hinzurechnung nach § 8 Nr. 1 Buchst. d GewStG unterliegen, weil es am fiktiven Anlagevermögen der Werbeträger fehle. Doch der BFH hielt die Revision des Finanzamts für begründet.

Eine Hinzurechnung von Aufwendungen im Zusammenhang mit der Durchführung von Werbemaßnahmen nach § 8 Nr. 1 Buchst. d und e GewStG setzt voraus, dass die den Werbeaufwendungen zugrunde liegenden Verträge ihrem wesentlichen rechtlichen Gehalt nach als Miet- oder Pachtverträge einzuordnen sind oder zumindest trennbare miet- oder pachtrechtliche Hauptleistungspflichten enthalten. Hierzu sind die einzelnen Verträge entsprechend zu würdigen. Zudem kommt es für die Hinzurechnung auf die fiktive Zugehörigkeit der Werbeträger zum Anlagevermögen an. Maßgeblich ist insoweit, ob der Geschäftszweck und die speziellen betrieblichen Verhältnisse (zum Beispiel Häufigkeit und Dauer der Nutzung von bestimmten oder gleichartigen - austauschbaren - Werbeträgern) des Dienstleistungsunternehmens Werbemaßnahmen erforderlich erscheinen lassen, für die das Unternehmen Werbeträger ständig in seinem Betrieb vorhalten muss. Auch bei einem Dienstleistungsunternehmen kann bei längerfristiger Anmietung bestimmter Werbeträger oder bei wiederholter kurzfristiger Anmietung gleichartiger Werbeträger Anlagevermögen vorliegen. Das Verfahren wurde an die Vorinstanz zurückverwiesen. Diese muss nun Feststellungen zur

rechtlichen Einordnung der Verträge und zur Zuordnung der Werbeträger zum Anlagevermögen nachholen.

Umsatzsteuer: Ist-Besteuerung scheidet bei freiwilliger Buchführung aus

Grundsätzlich ist die Umsatzsteuer nach vereinbarten Entgelten zu berechnen (Soll-Besteuerung). Das heißt, der Unternehmer muss die Umsatzsteuer unabhängig davon berechnen und an das Finanzamt abführen, ob er den Rechnungsbetrag schon vereinnahmt hat. Für kleinere Unternehmen und Freiberufler gibt es deshalb auch die Möglichkeit, auf Antrag die Umsatzsteuer nach vereinnahmten Entgelten zu berechnen (Ist-Besteuerung gemäß § 20 UStG). Hier entsteht die Umsatzsteuer erst mit Ablauf des Voranmeldezeitraums, in dem das Entgelt vereinnahmt wurde. Das Finanzgericht Baden-Württemberg hat entschieden, dass die Ist-Besteuerung bei Freiberuflern (§ 20 Satz 1 Nr. 3 UStG) allerdings ausscheidet, wenn diese verpflichtend oder freiwillig Bücher führen (FG Baden-Württemberg, Urteil vom 9.7.2024, 9 K 86/24).

Die Klägerin ist eine Partnerschaft von Rechtsanwälten, Wirtschaftsprüfern und Steuerberatern. Sie ermittelt ihren Gewinn freiwillig durch Betriebsvermögensvergleich. Die Umsatzsteuer-Festsetzungen erfolgten für die Veranlagungszeiträume 2006 bis 2018 jeweils gemäß § 20 Satz 1 Nr. 3 UStG nach vereinnahmten Entgelten (Ist-Besteuerung). Im Jahre 2020 widerrief das Finanzamt die konkludent erteilte Gestattung zur Ist-Besteuerung ab dem 1.1.2019 sowie für die darauffolgenden Kalenderjahre. Zur Begründung führte es aus, die Umsatzgrenze nach § 20 Satz 1 Nr. 1 UStG sei überschritten. Auch die Nr. 3 des § 20 Satz 1 UStG greife nicht, da die Partnerschaft freiwillig Bücher führe. Die hiergegen gerichtete Klage blieb erfolglos.

Der Normzweck des § 20 Satz 1 Nr. 3 UStG liege darin, solchen Unternehmern, die aufgrund der steuerrechtlichen Regelungen keine Bücher führen müssen, die Ist-Besteuerung zu ermöglichen, um zusätzliche Aufzeichnungen zu vermeiden. Es wäre daher nicht zu rechtfertigen, allein auf die Buchführungspflicht abzustellen und unberücksichtigt zu lassen, ob der Unternehmer für die § 20 Satz 1 Nr. 3 UStG unterliegenden Umsätze auf freiwilliger Grundlage Bücher führt. Daher komme eine Ist-Besteuerung auch bei Fehlen einer Buchführungspflicht nicht in Betracht, wenn der Unternehmer für die in dieser Vorschrift genannten Umsätze freiwillig Bücher führt.

Praxistipp: Es wurde die Revision zugelassen, die auch bereits unter dem Az. V R 16/24 vorliegt.

Schenkungsteuer: Keine Berücksichtigung eines pauschalen Holdingabschlags

Bei der Bewertung eines nicht börsennotierten Anteils an einer Kapitalgesellschaft für Zwecke der Schenkungsteuer kann ein pauschaler Holdingabschlag nicht abgezogen werden. Dies hat der Bundesfinanzhof mit Urteil vom 25.9.2024 (II R 49/22) entschieden. Im Streitfall schenkte der Vater seinen Kindern Anteile an der Klägerin, einer Familienholding-Gesellschaft. Den Wert der Anteile für Zwecke der Schenkungsteuer ermittelte die Klägerin, indem sie als Grundlage über 60 Verkäufe anderer Geschäftsanteile aus einem Zeitraum von zwölf Monaten vor der Schenkung heranzog. Die Verkäufe hatten überwiegend zwischen (entfernter verwandten) Familienangehörigen stattgefunden. Die Kaufpreise richteten sich nach dem durch die

Steuerabteilung der Klägerin ermittelten Substanzwert ("Net Asset Value") des Unternehmens. Davon wurde ein pauschaler Abschlag von 20 Prozent vorgenommen. Das Finanzamt erkannte zwar die Wertermittlung nach dem Substanzwertverfahren an, ließ aber den Holdingabschlag nicht zum Abzug zu. Der BFH gab dem Finanzamt Recht und beließ es bei der Bewertung mit dem Substanzwert ohne Holdingabschlag.

Der Wert der geschenkten Anteile könne nicht aus Verkäufen unter fremden Dritten abgeleitet werden, da die Preisbildung nicht im gewöhnlichen Geschäftsverkehr - Stichwort "Freier Markt" - stattgefunden hatte. Danach war der durch die Steuerabteilung der Klägerin ermittelte Substanzwert anzusetzen. Zudem konnte der Holdingabschlag nicht angesetzt werden. Dieser wurde im Streitfall rein empirisch und deshalb zu pauschal durch die Klägerin ermittelt. Nach der ständigen Rechtsprechung des BFH müssen zur Ermittlung des gemeinen Werts vorgenommene Abschläge objektiv und konkret auf das jeweilige Bewertungsobjekt angesetzt werden. Im Streitfall bezog sich der Abschlag nicht auf die jeweils verkauften Anteile, sondern blieb pauschal in Höhe von 20 Prozent über einen langen Zeitraum unverändert. Zudem sollte er nach Darstellung der Klägerin hauptsächlich die Tatsache abbilden, dass Holding-Anteile aufgrund ihrer internen Beschränkungen schwerer zu verkaufen seien als andere Gesellschaftsanteile. Dabei handelt es sich aber um "persönliche Verhältnisse", die nach § 9 Abs. 2 Satz 3, Abs. 3 BewG bei der Bewertung für Zwecke der Schenkungsteuer nicht berücksichtigt werden dürfen (BFH, Pressemitteilung vom 6.2.2025)

ARBEITGEBER UND ARBEITNEHMER

SICHERHEITSGEFÄHRDETE ARBEITNEHMER: SIND ARBEITGEBER-MAßNAHMEN STEUERFREI?

Manch Arbeitnehmer sieht sich leider einer abstrakten oder sogar einer konkreten Gefährdung seiner Sicherheit ausgesetzt. Sofern Arbeitgeber ihre betroffenen Arbeitnehmer schützen oder an dem Schutz mitwirken, stellt sich die Frage, ob und inwieweit die Aufwendungen des Arbeitgebers steuerfrei sind oder zu steuerpflichtigem Arbeitslohn führen. Das Bundesfinanzministerium hat nun umfassend zur lohnsteuerlichen Behandlung der Aufwendungen des Arbeitgebers für sicherheitsgefährdete Arbeitnehmer Stellung bezogen (BMF-Schreiben vom 11.11.2024, IV C 5 - S 2332/23/10006 :001). Es hat damit ein altes BMF-Schreiben vom 30.6.1997 (BStBl 1997 I S. 696) ersetzt. Es würde den Rahmen dieser Mandantenformation übersteigen, das BMF-Schreiben in voller Länge vorzustellen. Auf einen wichtigen Punkt möchten wir aber hinweisen, nämlich den Einbau von Sicherheitseinrichtungen.

Zuweilen übernehmen Arbeitgeber die Kosten für den Einbau von Sicherheitseinrichtungen in einer Wohnung des Arbeitnehmers. Hier ist zu unterscheiden, ob der Arbeitnehmer in einer bestimmten Gefährdungsstufe eingeordnet ist oder ob "nur" von einer abstrakten Gefährdung auszugehen ist:

- Bei Arbeitnehmern, die durch eine für die Gefährdungsanalyse zuständige Behörde (Sicherheitsbehörde) in die Gefährdungsstufen 1 bis 3 eingeordnet sind, ergibt sich durch den Einbau der Sicherheitseinrichtungen in der Regel kein steuerpflichtiger Arbeitslohn, weil Vorteile aus dem Einbau im ganz überwiegend eigenbetrieblichen Interesse des Arbeitgebers gewährt werden.
- Bei Arbeitnehmern der Gefährdungsstufe 3 gilt dies allerdings in der Regel nur bis zu dem Betrag, der vergleichbaren Bundesbediensteten als Regelbetrag zur Verfügung gestellt wird; dieser beträgt 30.000 Euro. Bei höheren Aufwendungen ist von einem ganz überwiegend eigenbetrieblichen Interesse des Arbeitgebers auszugehen, soweit sie den Einbau von Sicherheitseinrichtungen betreffen, die von der Sicherheitsbehörde empfohlen worden sind. Der Höchstbetrag von 30.000 Euro gilt auch, wenn die Aufwendungen in verschiedenen Veranlagungszeiträumen angefallen sind.
- Ersetzt der Arbeitgeber dem Arbeitnehmer Aufwendungen für den Einbau von Sicherheitseinrichtungen oder mit diesen Sicherheitseinrichtungen verbundene laufende Betriebs- oder Wartungskosten, ist der Ersatz unter den oben genannten Voraussetzungen ebenfalls kein steuerpflichtiger Arbeitslohn, gegebenenfalls nur anteilig nach dem Verhältnis des nicht steuerpflichtigen Anteils an den Gesamteinbaukosten. Dies gilt allerdings nur dann, wenn die Aufwendungen in zeitlichem Zusammenhang mit dem Einbau oder der Zahlung laufender Betriebs- oder Wartungskosten durch den Arbeitnehmer ersetzt werden; andernfalls ist der Aufwendungsersatz steuerpflichtiger Arbeitslohn.
- Nicht vom Arbeitgeber ersetzte Aufwendungen des konkret gefährdeten Arbeitnehmers für Sicherheitseinrichtungen sind als Werbungskosten bei den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit abziehbar.
- Bei Arbeitnehmern, für die keine konkrete Gefährdungslage vorliegt, handelt es sich bei den Aufwendungen des Arbeitgebers um steuerpflichtigen Arbeitslohn. Entsprechend gehören eigene Aufwendungen dieser Arbeitnehmer für Sicherheitseinrichtungen zu den Kosten der privaten Lebensführung (BFH-Urteil vom 5.4.2006, BStBl 2006 II Seite 541).

Praxistipp: Nach dem alten BMF-Schreiben aus dem Jahre 1997 hieß es noch: Bei Arbeitnehmern, für die die Sicherheitsbehörden keine Gefährdungsanalyse erstellen und keine Sicherheitseinrichtungen empfehlen, handelt es sich bei den Aufwendungen grundsätzlich um steuerpflichtigen Arbeitslohn, es sei denn, eine Positionsgefährdung der Arbeitnehmer ist durch eine oberste Bundes- oder Landesbehörde anerkannt worden oder kann anderweitig nachgewiesen oder glaubhaft gemacht werden (abstrakte Positionsgefährdung). In diesem Fall ist bei einem Einbau von Sicherheitseinrichtungen bis zu einem Betrag von 15.000 DM (also 7.670 Euro) je Objekt von einem ganz überwiegenden eigenbetrieblichen Interesse des Arbeitgebers auszugehen. Diese Vereinfachungsregelung gilt ab dem 1. Januar 2025 nicht mehr, das heißt, insoweit verschlechtert sich die steuerliche Rechtslage.

Pkw-Leasing: Sonderzahlung ist auf Leasinglaufzeit zu verteilen

Im Zusammenhang mit dem Leasing von betrieblich oder beruflich genutzten Pkw wurde zuweilen empfohlen, man möge mit dem Leasing im Dezember beginnen, eine hohe Sonderzahlung leisten und im Dezember - ausweislich einer Fahrtenbuchführung - viele Dienst- oder Geschäftsreisen unternehmen. So sollte die Leasingsonderzahlung bei Einnahmen-Überschussrechnern und bei Arbeitnehmern, die ihr eigenes Kfz dienstlich nutzen, nahezu vollständig abgezogen werden können - und zwar auch dann, wenn das Fahrzeug in den Folgejahren zu einem geringeren Umfang für Dienst- oder Geschäftsreisen genutzt wird. Allerdings steht das Modell schon seit langem auf dem Prüfstand der Finanzämter. Und nach der jüngsten Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs dürfte es nun weitestgehend obsolet sein.

Der BFH hat zunächst zu Fahrzeugen von Einnahmen-Überschussrechnern geurteilt, das heißt zu betrieblich genutzten Kfz. Dabei hat er dem Modell zumindest dann den Boden entzogen, wenn das geleaste Fahrzeug nicht dauerhaft, also über die gesamte Leasinglaufzeit, zu mehr als 50 Prozent betrieblich genutzt wird (BFH-Urteil vom 12.3.2024, VIII R 1/21). Eine Leasingsonderzahlung, die für ein teilweise betrieblich genutztes Fahrzeug aufgewendet wird, ist danach den einzelnen Veranlagungszeiträumen während der Laufzeit des Leasingvertrags unabhängig vom Abfluss zuzuordnen. Nunmehr hat der BFH das so genannte Dezember-Leasing-Modell auch für Arbeitnehmer unter die Lupe genommen, das heißt für Nichtselbstständige, die einen Pkw leasen, um ihn umfassend für Auswärtstätigkeiten zu nutzen.

Und auch hier wurde dem Modell die Grundlage genommen. Der BFH hat entschieden, dass eine Leasingsonderzahlung den einzelnen Veranlagungszeiträumen während der Laufzeit des Leasingvertrags zuzuordnen ist. Eine Zahlung im Dezember ist nicht sofort (in nahezu voller Höhe) abziehbar und erhöht den Kilometersatz auch nicht exorbitant für die Folgejahre. Die Zahlung ist vielmehr über die Leasinglaufzeit von beispielsweise 36 Monaten zu verteilen (BFH-Urteil vom 21.11.2024, VI R 9/22).

Es ging um folgenden Sachverhalt: Der Kläger ist ein angestellter Außendienstmitarbeiter. Im Dezember 2018 leaste er einen Pkw und leistete in diesem Monat eine Leasingsonderzahlung in Höhe von 15.000 Euro. Auch zahlte er die Fahrzeugzubehörkosten, Zusatzleistungen sowie einen Satz Reifen. Einschließlich dieser Kosten kam er für den Monat Dezember auf Gesamtkosten von 30.418 Euro. Er ermittelte eine Jahresfahrleistung von 32.717 km, wovon 1.025 Km auf den Monat Dezember 2018 und damit auf das neue Kfz entfielen. Der Kilometersatz betrug 0,93 Euro/km (30.418 : 32.717). Diesen - relativ hohen - Kilometersatz wandte der Kläger auch auf die Fahrten des Streitjahres 2019 an und machte - nach Abzug der Arbeitgebererstattung - Fahrtkosten für seine Außendiensttätigkeit in Höhe von 15.763 Euro als Werbungskosten geltend. Das Finanzamt erkannte die Fahrtkosten der Höhe nach nicht an. Der für 2018 ermittelte Kilometersatz sei im Streitjahr nicht anwendbar, da sich die Verhältnisse gegenüber dem Vorjahr wesentlich geändert hätten. Mangels anderweitiger Berechnung für das Streitjahr sei nur der pauschale Kilometersatz von 0,30 Euro/km anzuwenden. Der Bundesfinanzhof gab dem Finanzamt dem Grunde nach Recht. Der hohe Kilometersatz, der in 2018 ermittelt wurde, könne nicht auf die gesamte Leasingdauer angewendet werden. Vielmehr müssten die Gesamtaufwendungen des Kfz jährlich ermittelt und dabei insbesondere die Leasingsonderzahlung gleichmäßig auf die Leasingjahre verteilen werden. Diese Ermittlung muss die Vorinstanz nun nachholen.

Die Gesamtkosten sind periodengerecht den jeweiligen Nutzungszeiträumen zuzuordnen. Der Zuordnung zu den jährlichen Gesamtaufwendungen für die sonstigen beruflichen Fahrten (Dienstreisen, Auswärtstätigkeiten) in den Folgejahren steht nicht entgegen, dass jeweils kein Abfluss der Zahlung erfolgt ist, da eine wertende Zuordnung der Leasingsonderzahlung zu erfolgen hat. Die vorstehenden Grundsätze sind auch auf andere (Voraus-)Zahlungen anzuwenden, die sich wirtschaftlich auf die Dauer des Leasingvertrags erstrecken. Da zu den jährlichen Gesamtaufwendungen für das Fahrzeug neben sämtlichen fixen Kosten zudem die AfA zählt, sind beispielsweise auch Aufwendungen für einen weiteren Satz Reifen nicht sofort im Jahr der Zahlung als Fahrzeugkosten zu berücksichtigen, sondern in Höhe der AfA in die jährlichen Gesamtaufwendungen für die sonstigen beruflichen Fahrten des jeweiligen Veranlagungszeitraums einzubeziehen.

Praxistipp:	In den Lohnsteuer-Richtlinien (R 9.5 LStR) heißt es bislang noch: Der Arbeitnehmer kann auf Grund der für einen Zeitraum von zwölf Monaten ermittelten Gesamtkosten für das von ihm gestellte Fahrzeug einen Kilometersatz errechnen, der so lange angesetzt werden darf, bis sich die Verhältnisse wesentlich ändern, zum Beispiel bis zum Ablauf des Abschreibungszeitraums oder bis zum Eintritt veränderter Leasingbelastungen. Insofern lässt es die Finanzverwaltung aus Vereinfachungsgründen zu, dass ein einmal gefundener Kilometersatz prinzipiell auch in den Folgejahren angesetzt werden darf. Es ist davon auszugehen, dass diese Passage in den Richtlinien angesichts des BFH-Urteils geändert wird. Allerdings gehört zur Wahrheit dazu, dass viele Finanzämter auch bislang schon den Halbsatz "bis sich die Verhältnisse wesentlich ändern" in ihrem Sinne ausgelegt haben und ohnehin häufig den zunächst gefundenen Kilometersatz angezweifelt haben.

Anteilsschenkung: Kein Arbeitslohn bei Sicherung der Unternehmensnachfolge

Viele Unternehmer finden in der Familie keinen Nachfolger, der ihren Betrieb weiterführen möchte. Mitunter übertragen sie ihr Unternehmen daher ganz oder teilweise auf Mitarbeiter, um den Fortbestand zu sichern. Nun hat der Bundesfinanzhof entschieden, dass es nicht ohne Weiteres zu steuerpflichtigem Arbeitslohn führt, wenn Geschäftsanteile an leitende Mitarbeiter zur Sicherung der Unternehmensnachfolge verschenkt werden (BFH-Urteil vom 20.11.2024, VI R 21/22).

Die Klägerin war seit vielen Jahren in der Führungsebene eines kleineren Unternehmens, einer GmbH, tätig. Da der Sohn der Gründungsgesellschafter als Unternehmensnachfolger ausschied, beschlossen diese, die Leitung des Unternehmens zur Sicherung der Unternehmensfortführung in die Hände der Klägerin und der weiteren Mitglieder der Führungsebene zu legen. Hierzu übertrugen sie jeweils 5,08 Prozent der Anteile schenkweise an die Klägerin sowie vier weitere Personen. Das Finanzamt sah den geldwerten Vorteil dieser Schenkung als Arbeitslohn an und unterwarf ihn der Besteuerung. Das Finanzgericht entschied demgegenüber, dass sich der Vorteil aus der Übertragung der Gesellschaftsanteile nicht als Ertrag der nichtselbständigen Arbeit der Klägerin darstelle. Dies hat der BFH nun bestätigt.

Begründung: Wird eine Mitarbeiterbeteiligung nicht zum Marktpreis übertragen, liegt der Vorteil in der gegenüber dem marktüblichen Preis bestehenden Verbilligung. Steuerpflichtiger Arbeitslohn setzt aber weiter voraus, dass der Vorteil dem Arbeitnehmer "für" seine Arbeitsleistung gewährt wird. Auch wenn die Anteilsübertragung mit dem Arbeitsverhältnis zusammenhängt, war sie im Streitfall durch dieses nicht (maßgeblich) veranlasst. Entscheidendes Motiv für die Übertragung war für alle Beteiligten erkennbar die Regelung der Unternehmensnachfolge. Ein solcher Sachgrund muss auch anzunehmen sein, wenn der Nachfolger nicht der Unternehmerfamilie angehört. Der in der schenkweisen Übertragung aus gesellschaftsrechtlichen Gründen liegende Vorteil stellt mithin keine Entlohnung der leitenden Mitarbeiter für in der Vergangenheit erbrachte oder in Zukunft zu erbringende Dienste dar. Gestützt wird diese Auffassung zum einen durch den Umstand, dass die Anteilsübertragungen vorliegend nicht an den Fortbestand der Arbeitsverhältnisse geknüpft wurden; zum anderen dadurch, dass der vom Finanzamt angenommene Vorteil im Vergleich zu den Bruttoarbeitslöhnen der beschenkten Arbeitnehmer deutlich aus dem Rahmen fiel.

Sozialversicherungspflicht: Übergangsregelung für Lehrkräfte bis Ende 2026

In den letzten Jahren werten die Deutsche Rentenversicherung Bund und das Bundessozialgericht die Beauftragung von freien Mitarbeitern und Honorarkräften zunehmend als abhängige Beschäftigungen. Dies betrifft auch Lehrkräfte und Dozenten, beispielsweise Lehrer an Musikschulen, die immer häufiger als abhängig beschäftigt angesehen werden und auf deren Honorare folglich Sozialversicherungsbeiträge erhoben werden. Die Versicherungspflicht sei nicht deshalb von vornherein ausgeschlossen, weil die Beteiligten erkennbar eine selbstständige Tätigkeit vereinbaren wollten - so das BSG mit Urteil vom 28.6.2022 (B 12 3/20 R).

Das BSG hat sich mit diesem so genannten Herrenberg-Urteil von seiner "Sonderrechtsprechung" für Lehrkräfte distanziert und mit einem weiteren Urteil auch keinen Vertrauensschutz zugelassen (BSG-Urteil vom 5.11.2024, B 12 BA 3/23 R). Zwischenzeitlich haben die Sozialversicherungsträger ihre Beurteilungsmaßstäbe bei der Feststellung des Erwerbsstatus von Lehrkräften - abhängige Beschäftigung oder Selbständigkeit - mit Wirkung vom 1.7.2023 geändert. Bildungseinrichtungen sahen seitdem Rechtsunsicherheiten und fürchteten, dass nun der Einsatz von selbstständig tätigen Lehrkräften gefährdet sei. Ohne selbstständig tätige Lehrkräfte könne das Bildungsangebot im bisherigen Umfang aber nicht aufrechterhalten werden, auch weil viele Lehrkräfte nur als Selbstständige tätig werden wollten.

Wie das Bundesministerium für Arbeit und Soziales berichtet, habe sich gezeigt, dass Bildungseinrichtungen und Lehrkräfte aufgrund der unterschiedlichen Organisationsmodelle beim Einsatz von selbständigen Lehrkräften eine Übergangszeit brauchen, um sich auf die nun geltenden Beurteilungsmaßstäbe einzustellen. Aufgrund dieser besonderen Situation sei es ausnahmsweise gerechtfertigt, für einen begrenzten Zeitraum von einer ansonsten zwingenden Nachforderung von Sozialbeiträgen abzusehen. Auf Initiative des Bundesministeriums für Arbeit und Soziales hat der Deutsche Bundestag am 30.1.2025 im Rahmen des „Gesetzes zur Verbesserung rehabilitierungsrechtlicher Vorschriften für Opfer der politischen Verfolgung in der ehemaligen DDR und zur Änderung weiterer Vorschriften“ eine entsprechende Übergangsregelung beschlossen. Mit der Übergangsregelung gewinnen die Bildungsträger Zeit. Sie können sich bis Ende 2026 auf die jetzt geltenden Rahmenbedingungen einstellen und gegebenenfalls ihre Organisationsmodelle anpassen. Bis dahin müssen die Bildungsträger keine Sozialversicherungsbeiträge zahlen, wenn Bildungsträger und Lehrkräfte bei Vertragsschluss von Selbständigkeit ausgegangen sind. Die Rechte der Lehrkräfte bleiben gewahrt, da die Übergangsregelung nur bei ihrer Zustimmung zum Tragen kommt (BMAS online vom 31.1.2025)

IMMOBILIENBESITZER

Sonderabschreibung nach § 7b EStG: Reiner Ersatzneubau ist nicht förderfähig

Mit dem "Gesetz zur steuerlichen Förderung des Mietwohnungsneubaus" wurde eine befristete Sonderabschreibung nach § 7b EStG eingeführt. Mit dem "Wachstumschancengesetz" wurden die Förderbedingungen etwas verbessert. Die Regelung ermöglicht für vier Jahre eine Abschreibung in Höhe von 5 Prozent der Baukosten, wenn durch Baumaßnahmen neue, bisher nicht vorhandene Wohnungen hergestellt werden und diese im Anschluss für mindestens zehn Jahre vermietet werden. Diese Sonderabschreibung kann zusätzlich zur regulären Abschreibung nach § 7 Abs. 4 EStG steuermindernd berücksichtigt werden. Dabei sind verschiedene Anwendungszeitpunkte zu beachten (Bauantrag oder Bauanzeige zwischen dem 1.9.2018 und dem 31.12.2021; Bauantrag oder Bauanzeige zwischen dem 1.1.2023 und dem 30.9.2029). Das Finanzgericht Köln hat entschieden, dass eine Förderung nach § 7b EStG ausgeschlossen ist, wenn ein vermietetes Wohngebäude abgerissen und durch einen Neubau ersetzt wird (FG Köln, Urteil vom 12.9.2024,1 K 2206/21).

Die Kläger waren Eigentümer eines vermieteten Einfamilienhauses und entschieden sich gegen die aus ihrer Sicht unwirtschaftliche Sanierung des Gebäudes auf einen zukunftsfähigen Standard. Stattdessen ließen sie das alte Gebäude abreißen und errichteten auf demselben Grundstück ein neues Einfamilienhaus. Den Ende 2020 fertiggestellten Neubau wollten sie wieder als Wohnraum vermieten. Das Finanzamt versagte die steuerliche Förderung nach § 7b EStG. Die Klage vor dem FG Köln hatte keinen Erfolg. Begründung: Die Kläger haben durch die Baumaßnahme keinen zusätzlichen Wohnraum geschaffen. Voraussetzung für die Förderung sei nach dem Willen des Gesetzgebers, dass nach einer Baumaßnahme insgesamt mehr Wohnraum zur Verfügung stehe als zuvor. Bestehenden nutzbaren Wohnraum durch Neubauten zu ersetzen erhöhe nicht das Wohnangebot. Ein eventuell besserer Ausbau- und Energiestandard ändere nichts an dieser Beurteilung. Unerheblich sei zudem, dass der Gesetzgeber für spätere Veranlagungszeiträume eine zusätzliche Förderung für energetische Neubauten geschaffen habe. Denn diese Förderung sei im Streitjahr noch nicht anwendbar. Das Vorgehen der Kläger sei eher mit einer Sanierung vergleichbar. Sanierungen seien jedoch nicht vom Förderzweck der Wohnraumoffensive umfasst.

Praxistipp: Es wurde die Revision zugelassen, die zwischenzeitlich beim Bundesfinanzhof eingelegt worden ist. Das Az. lautet IX R 24/24 (Quelle: FG Köln, Mitteilung vom 27.1.2025).

Photovoltaikanlagen ab 2022: Zurückgezahlte Einspeisevergütung abziehbar?

Für bestimmte Photovoltaikanlagen gilt seit 2022 eine gesetzliche Ertragsteuerbefreiung (§ 3 Nr. 72 EStG). Im Gegenzug sind Betriebsausgaben seit 2022 nicht mehr abziehbar. Doch wie sind so genannte nachlaufende Betriebsausgaben steuerlich zu behandeln, also beispielswiese eine in 2022 geleistete Umsatzsteuer-Nachzahlung für das Jahr 2021? Mittlerweile liegen dazu mehrere Entscheidungen der Finanzgerichte und auch Revisionen beim Bundesfinanzhof vor. Das Finanzgericht Nürnberg hat entschieden, dass ab dem Veranlagungszeitraum 2022 keine Betriebsausgaben für steuerbefreite Photovoltaikanlagen mehr abgezogen werden dürfen, selbst wenn diese auf steuerpflichtige Einnahmen früherer Veranlagungszeiträume entfallen (Urteil vom 19.9.2024, 4 K 1440/23, Revision unter Az. III R 35/24). Das Finanzgericht Münster hat in einem ähnlich gelagerten Sachverhalt hingegen entschieden, dass ein nachlaufender Betriebsausgabenabzug zulässig ist (Urteil vom 6.11.2024, 7 K 105/24 E, Revision unter Az. X R 30/24).

Nun hat auch das Niedersächsische Finanzgericht den nachlaufenden Betriebsausgabenabzug zugelassen (Urteil vom 11.12.2024, 9 K 83/24, Revision unter Az. X R 2/25). Im zugrundeliegenden Fall geht es um eine Ehegatten-GbR, die eine Photovoltaikanlage betrieb. Diese ermittelte ihren Gewinn durch Einnahmen-Überschussrechnung. Für das Jahr 2022 erklärte die GbR, dass sie Einspeisevergütungen der Jahre 2018 bis 2021 in Höhe von 4.550,56 Euro zurückzahlen musste. Diese hatte sie in den Vorjahren versteuert. Den Rückzahlungsbetrag machte sie neben einigen weiteren Kosten als Betriebsausgaben geltend. Das Finanzamt lehnte den Abzug im Hinblick auf § 3 Nr. 72 EStG ab, das heißt, es wurde nicht einmal die beantragte einheitliche und gesonderte Feststellung durchgeführt, so dass die erklärten gewerblichen Verluste unberücksichtigt blieben. Die hiergegen gerichtete Klage führte zum Erfolg.

Die Begründung: § 3 Nr. 72 Satz 2 EStG enthält kein generelles Gewinnermittlungsverbot. Die Vorschrift entlastet den Betreiber lediglich von der Erstellung einer Gewinnermittlung. Daher bleibt die Rückzahlung einer früher versteuerten Betriebseinnahme auch dann als Betriebsausgabe abzugsfähig, wenn spätere Betriebseinnahmen von der Steuer befreit sind. Der Abzug der Rückzahlung der Einspeisevergütungen als Betriebsausgabe ist auch nicht nach § 3c Abs. 1 EStG ausgeschlossen. Im Streitfall war die GbR durch die

Versteuerung der überhöhten Einspeisevergütungen in den Vorjahren tatsächlich steuerlich belastet. Dem entspricht es, die Rückzahlung der bereits versteuerten Einspeisevergütung als Betriebsausgabe entlastend zu berücksichtigen.

KAPITALANLEGER

THESAURIERENDE INVESTMENTFONDS: VORABPAUSCHALE FÜR DIE JAHRE 2023 BIS 2025

Zu Beginn des Jahres 2018 ist die Besteuerung von Investmentfonds neu geregelt worden. Unter anderem gibt es seitdem die so genannte Vorabpauschale für thesaurierende und teilweise thesaurierende Fonds, also Fonds, die ihre Gewinne nicht oder nicht vollständig ausschütten. Diese Vorpauschale führt zu einer gewissen Mindestbesteuerung, das heißt, durch die Vorabpauschale sollen Werterhöhungen des Fonds vorab versteuert und die Verlagerung von Steuerzahlungen in kommende Jahre vermieden werden. Die Vorabpauschale beträgt 70 Prozent des jährlichen Basiszinses der Bundesbank multipliziert mit dem Wert des Fondsanteils zum Jahresbeginn (sog. Basisertrag). Sofern der tatsächliche Wertzuwachs des Fonds im Kalenderjahr geringer ist, wird aber nur dieser angesetzt. Gab es keine Wertsteigerung, erfolgt auch keine Vorabbesteuerung. Zugegebenermaßen ist die Besteuerung von Fonds alles andere als leicht.

Zur Vorabpauschale für das Jahr 2023 gilt Folgendes: Der Basiszins vom 2.1.2023 betrug 2,55 Prozent. 70 Prozent des Basiszinssatzes ergeben 1,785 Prozent. Die Vorabpauschale gilt beim Anleger als am ersten Werktag des folgenden Jahres zugeflossen, also am 2.1.2024 (BMF-Schreiben vom 4.1.2023, BStBl 2023 I S. 178).

Zur Vorabpauschale für das Jahr 2024 gilt: Der Basiszins vom 2.1.2024 betrug 2,29 Prozent. 70 Prozent des Basiszinssatzes ergeben 1,603 Prozent. Die Vorabpauschale gilt beim Anleger als am ersten Werktag des folgenden Jahres zugeflossen, also am 2.1.2025 (BMF-Schreiben vom 5.1.2024, IV C 1 -S 1980-1/19/10038 :008).

Zur Vorabpauschale für das Jahr 2025 gilt: Der Basiszins vom 2.1.2025 betrug 2,53 Prozent. 70 Prozent des Basiszinssatzes ergeben 1,771 Prozent. Die Vorabpauschale gilt beim Anleger als am ersten Werktag des folgenden Jahres zugeflossen, also am 2.1.2026 (BMF-Schreiben vom 10.1.2025, IV C 1 - S 1980/00230/009/002).

Entgelt für Sicherheiten: Versteuerung mit dem persönlichen Steuersatz

Welcher Einkunftsart ist ein Entgelt für Sicherheiten, beispielsweise für die Verpfändung eines Bankguthabens, zuzuordnen? Den Einkünften aus Kapitalvermögen oder den sonstigen Einkünften? Der Bundesfinanzhof hat sich in einem aktuellen Verfahren für die Zuordnung zu den sonstigen Einkünften entschieden (BFH-Urteil vom 22.10.2024, VIII R 7/23). Die Unterscheidung war im Streitfall von Bedeutung, weil Einkünfte aus Kapitalvermögen hier lediglich dem Abgeltungsteuersatz von 25 Prozent unterlägen hätten, während sonstige Einkünfte mit dem persönlichen Steuersatz zu versteuern sind.

Die Kläger vereinbarten mit einer GmbH, an der sie nicht beteiligt waren und zu der sie auch sonst keine persönlichen Beziehungen unterhielten, für die Durchführung eines Bauvorhabens die Gestellung von Sicherheiten. In der Folge verpfändeten sie ein Bankguthaben in Höhe von 200.000 Euro an die sicherungsnehmende Bank und stellten einen bei Bedarf in Teilbeträgen abrufbaren Girokredit in Höhe von 250.000 Euro zur Verfügung. Das vereinbarte Entgelt von 50.000 Euro zahlte die GmbH nach Abschluss des Bauvorhabens und Freigabe des verpfändeten Betrages. Diesen Betrag erklärten die Kläger als Einkünfte aus Kapitalvermögen. Das Finanzamt und nun auch der BFH behandelten ihn jedoch als sonstige Einkünfte im Sinne von § 22 Nr. 3 EStG, die dem persönlichen Steuersatz zu unterwerfen seien.

Die Begründung des BFH ist recht komplex. Unter anderen weisen die Richter darauf hin, dass bei den Kapitaleinkünften gemäß § 20 Abs. 1 Nr. 7 EStG maßgebend sei, ob das Entgelt durch die Kapitalüberlassung veranlasst ist. Im Fall einer fremdnützigen Sicherheitengestellung wird das Entgelt aber vom Sicherungsbesteller an den Sicherungsgeber nicht für eine Überlassung von Kapital zur Nutzung gezahlt, sondern ist Gegenleistung für die vorübergehende Übernahme der dinglichen Haftung. Dies würde der Zuordnung des Entgelts zu den Kapitaleinkünften entgegenstehen. Eine Leistung im Sinne des § 22 Nr. 3 EStG ist jedes Tun, Dulden oder Unterlassen, das weder eine Veräußerung noch einen veräußerungsähnlichen Vorgang im Privatbereich betrifft, Gegenstand eines entgeltlichen Vertrags sein kann und eine Gegenleistung auslöst. Hierunter fällt auch die Sicherheitengestellung für Dritte.

Soweit das Entgelt für die Einräumung des von der GmbH nicht in Anspruch genommen Abrufdarlehens gezahlt worden ist, handelt es sich ebenfalls nicht um einen Ertrag aus der Kapitalforderung für die Überlassung von Kapital. Mit dem Abschluss des schuldrechtlichen Darlehensvertrags wird dem Darlehensnehmer nur eine künftige Nutzungsmöglichkeit am Kapitalvermögen des Darlehensgebers eingeräumt. Das Kapitalvermögen wird aber noch nicht zur Nutzung überlassen. Bei wertender Betrachtung des die Entgeltzahlung auslösenden Moments wird, ähnlich wie im Fall von Bereitstellungszinsen, nicht für die Inanspruchnahme von Fremdkapital gezahlt, sondern für die Abrufmöglichkeit und das Bereithalten des Kapitals. Ein dafür gezahltes Entgelt hat keinen zinsähnlichen Charakter.

ALLE STEUERZAHLER

Bonusleistungen einer Krankenkasse: 150 Euro-Regelung gesetzlich verankert

Die gesetzlichen Krankenkassen bieten ihren Kunden oftmals Bonusprogramme für gesundheitsbewusstes Verhalten an und zahlen dafür Geldprämien. Bei bestimmten Bonuszahlungen der gesetzlichen Krankenkassen handelt es sich rechtlich nicht um eine Beitragsrückerstattung. Folge: Die als Sonderausgaben abziehbaren Krankenversicherungsbeiträge werden nicht gemindert (BFH-Urteil vom 1.6.2016, X R 17/15; BFH-Urteil vom 6.5.2020, X R 16/18).

Aus Vereinfachungsgründen durfte bislang davon ausgegangen werden, dass Bonuszahlungen, die auf der Grundlage von § 65a SGB V geleistet werden, bis zur Höhe von 150 Euro pro versicherte Person den Sonderausgabenabzug nicht mindern. Übersteigen die Bonuszahlungen diesen Betrag, liegt in Höhe des übersteigenden Betrags eine Beitragsrückerstattung vor, die den Sonderausgabenabzug verringert. Dem Steuerpflichtigen bleibt es unbenommen, bei Bonuszahlungen von mehr als 150 Euro den Nachweis zu erbringen, dass keine Beitragsrückerstattung vorliegt. Das heißt, er muss darlegen, dass die Bonuszahlungen nach § 65a SGB V zur Förderung gesundheitsbewussten Verhaltens geleistet wurden. Diese Regelung galt zunächst für bis zum 31. Dezember 2024 geleistete Zahlungen (BMF-Schreiben vom 28.12.2023, IV C 3 - S 2221/20/10012 :005).

Ab dem 1. Januar 2025 wird die bisherige Vereinfachungsregelung der Finanzverwaltung ins Steuergesetz übernommen und entfristet. Bonusleistungen der Krankenkasse (auf der Grundlage von § 65a SGB V) bis zu 150 Euro mindern nicht den Sonderausgabenabzug. Sind sie höher als 150 Euro, stellt nur der übersteigende Betrag eine Beitragsrückerstattung dar und ist auf die Sonderausgaben anzurechnen. Der Steuerpflichtige kann nachweisen, dass Bonusleistungen in Höhe des übersteigenden Betrags nicht als Beitragserstattung zu qualifizieren sind (§ 10 Abs. 2b Satz 2 und 3 EStG in der Fassung des Jahressteuergesetzes 2024).

Praxistipp: Bonuszahlungen einer privaten Krankenversicherung zur Förderung kostenbewussten Verhaltens sind hingegen als Beitragserstattung zu werten. Sie mindern die abzugsfähigen Sonderausgaben, wenn die Boni unabhängig davon gezahlt werden, ob dem Versicherungsnehmer finanzieller Gesundheitsaufwand entstanden ist oder nicht (BFH-Urteil vom 16.12.2020, X R 31/19).

Fahrtkosten bei Teilzeitstudium an Fernuni: Dienstreise- statt Pendlerpauschale

Im Rahmen des Fernstudiums an der Fernuniversität Hagen sind mitunter gelegentliche Fahrten zur Universität erforderlich. Nach einem Urteil des Bundesfinanzhofs sind die Fahrtkosten mit den tatsächlichen Kosten oder der Dienstreisepauschale von 30 Cent je gefahrenem Kilometer abzugsfähig, wenn es sich lediglich um ein Teilzeitstudium handelt (BFH-Urteil vom 24.10.2024, VI R 7/22). Der Sachverhalt: Ein arbeitsloser Mann belegte nach abgeschlossenem Studium im Jahre 2017 einen weiteren Studiengang an der Fernuniversität Hagen und war dort als Teilzeitstudent eingeschrieben. Er machte Aufwendungen für 29 Hin- und Rückfahrten zwischen Wohnung und Fernuni zu je 277 km mit der Dienstreisepauschale

von 30 Cent je Fahrtkilometer, also insgesamt rund 4.800 Euro, als Werbungskosten geltend. Das Finanzamt wollte nur die Pendlerpauschale von 30 Cent je Entfernungskilometer anerkennen. Doch der Bundesfinanzhof gab dem Steuerbürger Recht.

Wenn eine Bildungseinrichtung im Rahmen eines Vollzeitstudiums oder einer vollzeitigen Bildungsmaßnahme aufgesucht wird, stellt diese Einrichtung eine erste Tätigkeitsstätte dar. Die Fahrten dorthin sind nur mit der Pendlerpauschale (Entfernungspauschale) abziehbar. Ein Vollzeitstudium liegt vor, wenn das Studium nach der Studienordnung darauf ausgelegt ist, dass sich die Studierenden diesem - vergleichbar einem vollbeschäftigten Arbeitnehmer - zeitlich vollumfänglich widmen müssen. Davon ist auszugehen, wenn das Studium nach den Ausbildungsbestimmungen (hier Studienordnungen) oder der allgemeinen Erfahrung insgesamt etwa 40 Wochenstunden (Unterricht, Praktika sowie Vor- und Nachbereitung zusammengenommen) erfordert bzw. im Durchschnitt pro Semester 30 ECTS-Leistungspunkte (Creditpoints) vergeben werden. Ist das Studium nach der jeweiligen Studienordnung hingegen darauf ausgerichtet, dass die Studierenden für die Erbringung der vorgeschriebenen Studienleistungen nur einen Teil ihrer Arbeitszeit aufwenden müssen, liegt ein Teilzeitstudium vor. Ob die Studierenden daneben in einem Beschäftigungsverhältnis stehen oder anderweitig erwerbstätig sind, ist für die steuerrechtliche Einordnung eines Studiums als Teilzeitstudium unerheblich.

Der Kläger hat die Fahrten zur Fernuniversität in Hagen nicht zum Zwecke eines Vollzeitstudiums unternommen. Er war lediglich als Teilzeitstudierender eingeschrieben und studierte nach seinem Hörerstatus in einem zeitlichen Umfang von etwa 20 Stunden wöchentlich. Die Tatsache, dass er im Streitjahr keiner Erwerbstätigkeit nachging, ist im Hinblick auf den Begriff des Vollzeitstudiums unerheblich. Demnach galt die Fernuniversität in Hagen im Streitjahr nicht als erste Tätigkeitsstätte des Klägers, so dass seine Fahrtkosten deshalb auch nicht auf die Entfernungspauschale begrenzt sind. Sie sind nach Reisekostengrundsätzen anzuerkennen.

Praxistipp: Kosten für ein Zweitstudium stellen grundsätzlich Werbungskosten dar, die in unbeschränkter Höhe abgezogen werden dürfen. Aufwendungen für ein Erststudium hingegen sind grundsätzlich mit maximal 6.000 Euro pro Jahr als Sonderausgaben abziehbar. Letztere sind im Übrigen steuerlich verloren, wenn in dem betreffenden Jahr keine oder nur geringe Einkünfte vorliegen, denn ein Vortrag der Kosten auf Folgejahre ist nicht möglich.

MITGLIEDSBEITRAG FÜR FITNESSSTUDIO: KEIN ABZUG ALS AUßERGEWÖHNLICHE BELASTUNG

Mitgliedsbeiträge für ein Fitnessstudio sind auch dann nicht als außergewöhnliche Belastung abziehbar, wenn die Teilnahme an einem dort angebotenen, ärztlich verordneten Funktionstraining die Mitgliedschaft in dem Fitnessstudio voraussetzt (BFH-Urteil vom 21.11.2024, VI R 1/23).

Einer behinderten Frau wurde ein Funktionstraining in Form von Wassergymnastik ärztlich verordnet. Derartige Trainings werden von verschiedenen Betreibern, die entsprechend qualifiziertes Personal beschäftigen, angeboten. Die Klägerin entschied sich für das Training bei einem Reha-Verein, der die Kurse in einem für sie verkehrsgünstig gelegenen Fitnessstudio abhielt. Voraussetzung für die Kursteilnahme war neben dem Kostenbeitrag für das Funktionstraining und der Mitgliedschaft im Reha-Verein auch die Mitgliedschaft in dem Fitnessstudio. Letztere berechtigte die Klägerin allerdings auch zur Nutzung des Schwimmbads und der Sauna, sowie zur Teilnahme an weiteren Kursen. Die Krankenkasse erstattete lediglich die Kursgebühren für das Funktionstraining. Als Krankheitskosten und damit als außergewöhnliche Belastungen berücksichtigte das Finanzamt nur die Mitgliedsbeiträge für den Reha-Verein. Einen Abzug der Mitgliedsbeiträge für das Fitnessstudio als außergewöhnliche Belastung lehnten das Finanzamt und auch das Finanzgericht ab. Dieses Ergebnis hat der BFH bestätigt.

Die Begründung des BFH: Mitgliedsbeiträge für ein Fitnessstudio zählen grundsätzlich nicht zu den als außergewöhnliche Belastungen anzuerkennenden zwangsläufig entstandenen Krankheitskosten. Denn das mit der Mitgliedschaft in einem Fitnessstudio einhergehende Leistungsangebot wird auch von gesunden Menschen in Anspruch genommen, um die Gesundheit zu erhalten, das Wohlbefinden zu steigern oder die Freizeit sinnvoll zu gestalten. Die Mitgliedsbeiträge sind der Klägerin auch nicht deshalb zwangsläufig erwachsen, weil sie dem Fitnessstudio als Mitglied beitreten musste, um an dem ärztlich verordneten Funktionstraining teilnehmen zu können. Die Entscheidung, das Funktionstraining in dem Fitnessstudio zu absolvieren, ist in erster Linie Folge eines frei gewählten Konsumverhaltens, das nach Auffassung des BFH eine steuererhebliche Zwangsläufigkeit nicht begründen kann. Zudem steht dem Abzug der Mitgliedsbeiträge der Umstand entgegen, dass die Klägerin hierdurch die Möglichkeit erhielt, auch weitere Leistungsangebote - jenseits des medizinisch indizierten Funktionstrainings - zu nutzen. Dies gilt auch dann, wenn die Klägerin hiervon keinen Gebrauch gemacht hat (BFH, Pressemittelung vom 30.1.2025).