

SteuerBlick

Aktuelle Informationen aus dem Steuerrecht

Oktober 2025

Inhaltsübersicht

1. Doppelte Haushaltsführung: Kosten der Lebensführung bei einem Ein-Personen-Haushalt	1
2. Steuerbefreiung für die vertretungsweise Übernahme eines ärztlichen Notfalldienstes gegen Entgelt	2
3. Aufwendungen für ein „Gesundheitstraining“ stellen grundsätzlich Arbeitslohn in Form eines geldwerten Vorteils dar	2
4. Vorweggenommene Aufwendungen für die eigene Bestattung nicht als außergewöhnliche Belastung abzugsfähig	3
5. Rückwirkende Einführung der Steuerbefreiung für Photovoltaikanlagen und damit einhergehende Abzugsbeschränkung	3
6. Gewerbesteuerbefreiung eines Pflegedienstes	4
7. Ergotherapie-GmbH unterliegt der Gewerbesteuer	4
8. Keine einkommensteuerrechtliche Anerkennung einer rückwirkenden Änderung der Gewinnverteilungsabrede einer Mitunternehmer-schaft	4

1. Doppelte Haushaltsführung: Kosten der Lebensführung bei einem Ein-Personen-Haushalt

Eine doppelte Haushaltsführung liegt nur vor, wenn der Arbeitnehmer außerhalb des Ortes seiner ersten Tätigkeitsstätte einen eigenen Hausstand unterhält und auch am Ort der ersten Tätigkeitsstätte („Arbeitsort“) wohnt. Nach der ausdrücklichen gesetzlichen Regelung setzt das Vorliegen eines eigenen Hausstands das Innehaben einer Wohnung sowie eine finanzielle Beteiligung an den Kosten der Lebensführung voraus. Der BFH hat nun mit Urteil vom 29.4.2025 (Az. VI R 12/23) entschieden, dass wenn der Stpfl. im Rahmen einer doppelten Haushaltsführung am Ort des Lebensmittelpunkts einen Ein-Personen-Haushalt führt, sich die Frage nach der finanziellen Beteiligung an den Kosten der Lebensführung nicht stellt. Denn die Kosten der Lebensführung eines Ein-Personen-Haushalts werden denknotwendig von dieser einen Person getragen.

Im Streitfall befand sich der Lebensmittelpunkt des Stpfl. in B. Er bewohnte dort sämtliche Räumlichkeiten im Obergeschoss des von seinen Großeltern errichteten Wohnhauses seiner Eltern. Er studierte zunächst in A und später in M. In M war er später als wissenschaftlicher Mitarbeiter tätig und fertigte seine Doktorarbeit an. Er wohnte am jeweiligen Studienort in angemieteten Wohnungen bzw. Zimmern. In den Streitjahren erzielte der Stpfl. aus der Tätigkeit als Werkstudent und als studentische Hilfskraft sowie später als wissenschaftlicher Mitarbeiter Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit. In seinen Einkommensteuererklärungen für die Streitjahre machte der Stpfl. unter anderem notwendige Mehraufwendungen wegen einer beruflich veranlassten doppelten Haushaltsführung sowie Verpflegungsmehraufwendungen als Werbungskosten bei seinen Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit geltend. Die geltend gemachten Aufwendungen der doppelten Haushaltsführung und den erklärten Verpflegungsmehraufwand berücksichtigte das Finanzamt jedoch nicht.

Die nach erfolglosem Einspruchsverfahren erhobene Klage wies das FG München ab. Die noch streitigen Mehraufwendungen seien dem – weitgehend wirtschaftlich nicht selbständigen – Stpfl. in den Streitjahren nicht wegen einer beruflich veranlassten doppelten Haushaltsführung entstanden. Dieser habe zwar an seinem Lebensmittelpunkt in B im Obergeschoss des elterlichen Hauses gewohnt, dort aber keinen eigenen Hausstand geführt. Vielmehr sei er (auch in den Streitjahren noch) in den dortigen Hausstand seiner Eltern, der auch die vom Stpfl. seit Kindheitstagen bewohnten Räumlichkeiten im Obergeschoss umfasse, eingegliedert gewesen.

Der BFH gibt nun aber dem Stpfl. Recht und bejaht das Vorliegen einer doppelten Haushaltsführung. Zwar setzt das Vorliegen eines eigenen Hausstands das Innehaben einer Wohnung sowie eine finanzielle Beteiligung an den Kosten der Lebensführung voraus. Bedeutung kommt dem Tatbestandsmerkmal der „finanziellen Beteiligung an den Kosten der Lebensführung“ jedoch nur zu, soweit der Stpfl. am Lebensmittelpunkt einem Mehrpersonenhaushalt (z.B. im Rahmen eines Mehrgenerationenhaushalts) angehört. Führt der Stpfl. dagegen einen Ein-Personen-Haushalt, stellt sich die Frage nach der finanziellen Beteiligung an den Kosten dieses Haushalts (der Lebensführung) nicht. Denn die Kosten der Lebensführung eines Ein-Personen-Haushalts werden denknotwendig von dieser einen Person getragen. Woher die hierfür erforderlichen Mittel stammen – ob aus eigenen Einkünften, staatlichen Transferleistungen, Darlehen, Unterhaltsleistungen oder familiären Geldgeschenken – ist insoweit unerheblich.

Vorliegend wurde im Übrigen die Wohnung im Obergeschoss nur vom Stpfl. bewohnt, während die Eltern ausschließlich die Räume im Erdgeschoss nutzten. Wird der Haushalt in einer Wohnung geführt, die nach Größe und Ausstattung ein eigenständiges Wohnen und Wirtschaften gestattet, ist regelmäßig vom Unterhalten eines eigenen Hausstands auszugehen. Zwar sind auch in einem solchen Fall die per-

sönlichen Lebensumstände, Alter und Personenstand des Stpfl. zu berücksichtigen und damit auch, dass ein junger Stpfl., der nach Schulabschluss gerade eine Ausbildung begonnen hat, regelmäßig noch eher in den Haushalt seiner Eltern eingegliedert ist, wenn er im Haus der Eltern wohnt, selbst wenn er dort auch eigene Räume zur Verfügung hat. Eine solche Situation lag im Streitfall aber nicht vor. Der Stpfl. war vielmehr zu Beginn der Streitjahre bereits 28 Jahre alt und befand sich nach erfolgreicher Berufsausbildung und anschließender Berufstätigkeit in einer zweiten (akademischen) Ausbildung. Er verfügte in den Streitjahren über eigenes, wenn auch geringes Einkommen, bezog daneben Leistungen nach dem Bundesausbildungsförderungsgesetz und nach Ende des Studiums ein auskömmliches Gehalt.

❶ Handlungsempfehlung:

Dies verdeutlicht, dass in solchen Konstellationen eine sorgfältige Betrachtung des Einzelfalles erforderlich ist und sich die Beurteilung im Zeitablauf auch ändern kann.

❷ Hinweis:

Der BFH bestätigt insoweit auch, dass Aufwendungen des Stpfl. für eine zweite Ausbildung (Berufsausbildung oder Studium) regelmäßig beruflich veranlasst sind. Demgemäß sind sämtliche beruflich veranlassten Aufwendungen, die im Rahmen einer Zweitausbildung (Berufsausbildung oder Studium) anfallen, als (vorab entstandene) Werbungskosten abziehbar. Hierzu gehören auch notwendige Mehraufwendungen, die einem Stpfl. in Zweitausbildung wegen einer beruflich veranlassten doppelten Haushaltsführung entstehen.

2. Steuerbefreiung für die vertretungsweise Übernahme eines ärztlichen Notfalldienstes gegen Entgelt

Der BFH hat nun mit Entscheidung vom 14.5.2025 (Az. XI R 24/23) – entgegen der Entscheidung der Vorinstanz – klargestellt, dass der ärztliche Notfalldienst (z.B. an Wochenenden) auch dann von der Umsatzsteuer befreit ist, wenn ein Arzt ihn vertretungsweise für einen anderen Arzt (gegen Entgelt) übernimmt.

Der Stpfl. ist selbständiger Arzt, der mit der zuständigen Kassenärztlichen Vereinigung Westfalen-Lippe (KV) eine Vereinbarung über die freiwillige Teilnahme am ärztlichen Notfalldienst abgeschlossen hat. Er übernahm in den Jahren 2012 bis 2016 für andere, an sich zum Notfalldienst eingeteilte Ärzte als Vertreter deren „Sitz- und Fahrdienste“ in eigener Verantwortung. Gegenüber den vertretenen Ärzten rechnete der Stpfl. hierfür einen Stundenlohn zwischen 20,00 € und 40,00 € ab. Die erbrachten Notfalldienste hielt der Stpfl. für umsatzsteuerfrei.

Das FA sah insoweit die Steuerbefreiung nicht gegeben, da der Vertretungsarzt gegenüber dem anderen Arzt, dessen Notfalldienst er übernehme, eine sonstige Leistung gegen Entgelt erbringe, die kein therapeutisches Ziel habe. Dem widersprach nun der BFH. Auch die vertretungsweise Übernahme ärztlicher

Notfalldienste gegen Entgelt durch einen anderen Arzt ist als Heilbehandlung umsatzsteuerfrei. Das Gericht begründet dieses Ergebnis damit, dass es zwar zutrifft, dass sich die vom Stpfl. vertretenen Ärzte durch die Vertretung beim Notfalldienst quasi Freizeit „erkaufen“ haben. Allerdings habe der Stpfl. die zum Notfalldienst eingeteilten Ärzte nur dadurch von der Übernahme des Dienstes freistellen können, dass er selbst den ärztlichen Notfalldienst erbracht habe. Der ärztliche Notfalldienst sei eine ärztliche Heilbehandlung. Er diene dazu, in Notfällen ärztliche Leistungen in Zeiten zu erbringen, in denen die reguläre haus- oder fachärztliche Versorgung nicht stattfindet. Er gewährleiste damit die ärztliche Versorgung von Notfallpatienten im jeweiligen Einsatzgebiet, was eine umsatzsteuerfreie Tätigkeit sei. Auf den Umfang der tatsächlichen Inanspruchnahme des Notfalldienstes durch die Patienten komme es nicht an. Diese Beurteilung gilt nach Auffassung des Gerichts für die Notfalldienste eines Vertreters in gleicher Weise wie für die Notfalldienste der von der KV dafür eingeteilten Ärzte.

Im Übrigen gewährleiste diese tätigkeitsbezogene Betrachtungsweise auch die möglichst gleichmäßige Umsatzbesteuerung ärztlicher Notfalldienste in ganz Deutschland, da es dadurch auf die erheblichen regionalen Unterschiede in der Organisation der Vertretung bei Notfalldiensten durch die jeweils zuständige KV nicht ankomme.

❶ Handlungsempfehlung:

Insoweit sind diese Vertretungsleistungen umsatzsteuerfrei zu erklären. Im Einzelfall ist zu überprüfen, ob diese Handhabung auch in der Vergangenheit gewählt wurde oder ggf. Korrekturen möglich sind.

❷ Hinweis:

Daneben führte der Arzt in den Streitjahren für die Polizeibehörde auch Blutentnahmen durch und fertigte hierüber jeweils einen einseitigen ärztlichen Bericht nach einem vorgegebenen Vordruck (Ankreuzbogen). Die Liquidation für die Blutentnahmen erfolgte gegenüber der zuständigen Landeskasse. Diese Leistungen sind nicht umsatzsteuerfrei, da diese Leistungen nicht ihrem Hauptzweck nach therapeutischen Zwecken dienen, sondern der Beweiserhebung im Zusammenhang mit einem strafrechtlich oder öffentlich-rechtlich geführten Verfahren.

3. Aufwendungen für ein „Gesundheits-training“ stellen grundsätzlich Arbeitslohn in Form eines geldwerten Vorteils dar

In einem Fall, über den das FG Nürnberg zu entscheiden hatte, war streitig, ob die Teilnahme von Arbeitnehmern der Stpfl. an mehrwöchigen „Gesundheits-trainings“ als Zuwendung mit Entlohnungscharakter zu qualifizieren ist. Die Stpfl. bot ihren aktiven Arbeitnehmern ein Gesundheitskonzept bestehend aus mehreren Modulen, u.a. dem vorliegend streitgegenständlichen „Gesundheitstraining“, an. Dabei handelt es sich um eine mehrwöchige Kur (i.d.R. 22 Tage) mit dem Ziel, dem Teilnehmer im Rahmen einer aktiven Selbstvorsorge durch theoretische und praktische

Einheiten einen gesunden Lebensstil näherzubringen, basierend auf den Elementen „Bewegungsförderung“, „gesunde Ernährung“ und „psychische Gesundheit“. Die Teilnehmer werden sensibilisiert, motiviert und gezielt angeleitet, gesundheitliche Prävention als integralen Bestandteil des Lebens zu betrachten.

Das Finanzamt sah insoweit Arbeitslohn und ließ diesen nur im Rahmen der speziellen Steuerbefreiung für qualifizierte Gesundheitsvorsorge im Betrieb bis zu 600 € im Kalenderjahr steuerfrei und unterwarf diesen im Übrigen der Lohnsteuer. Die Stpfl. war dagegen der Ansicht, die Übernahme der Kosten für das Gesundheitstraining lägen weit überwiegend im eigenbetrieblichen Interesse der Stpfl. und würden daher keinen steuerpflichtigen Arbeitslohn darstellen.

Das FG Nürnberg bestätigt mit Urteil vom 8.5.2025 (Az. 4 K 438/24) die Ansicht des Finanzamtes. Die Stpfl. gewährt ihren Arbeitnehmern durch die Teilnahme an den Gesundheitstrainings Vorteile, die mit der Gesundheitsförderung (Anleitung zu einem gesunden Lebensstil) in den Bereich der privaten Lebensführung fallen. Die Arbeitnehmer sind durch diese Zuwendungen privat bereichert.

Ein ganz überwiegend eigenbetriebliches Interesse sieht das FG nicht, da sich das Gesundheitstraining nicht nahezu ausschließlich als notwendige Begleiterscheinung betriebsfunktionaler Zielsetzungen erweist. Das Gesundheitstraining richtet seinen Fokus auf die individuelle Gesundheitskompetenz des teilnehmenden Arbeitnehmers. Gegen ein ganz überwiegend eigenbetriebliches Interesse der Stpfl. spricht die erkennbar nicht betriebsspezifische Ausrichtung des angebotenen Gesundheitstrainings.

Handlungsempfehlung:

Gegen dieses Urteil ist nun die Revision vor dem BFH anhängig, so dass dessen Entscheidung abzuwarten bleibt.

Eine solche Abgrenzung, insbesondere die Frage, ob ein überwiegend eigenbetriebliches Interesse vorliegt, kann nur für den Einzelfall getroffen werden. Im Zweifel sollte in solchen Fällen mittels Lohnsteueranrufungsauskunft Rechtssicherheit erlangt werden.

4. Vorweggenommene Aufwendungen für die eigene Bestattung nicht als außergewöhnliche Belastung abzugsfähig

Der Stpfl. hatte einen Bestattungsvorsorgevertrag i.H.v. 6.500 € abgeschlossen und diese Ausgaben im Rahmen seiner Einkommensteuererklärung als außergewöhnliche Belastungen geltend gemacht. Er argumentierte, dass der Abschluss zu Lebzeiten der Entlastung seiner Angehörigen diene und damit letztlich dem Zweck der Regelung entspreche – zumal Beerdigungskosten bei Erben unter bestimmten Vo-

raussetzungen als außergewöhnliche Belastung anerkannt würden.

Dieser Argumentation folgte das FG Münster mit Urteil vom 23.6.2025 (Az. 10 K 1483/24 E) nicht. Vielmehr lägen keine zwangsläufigen Kosten vor. Das Todesfallrisiko sei ein allg. Lebensrisiko und daher könne die Vorsorge hierfür auch nicht außergewöhnlich sein. Zudem handele es sich bei der Bestattungsvorsorge um eine freiwillige Entscheidung, für die keine rechtliche, tatsächliche oder sittliche Verpflichtung bestehe.

Hinweis:

Entsprechend dürften Kosten für die Reservierung einer Grabstätte oder eines Urnenplatzes zu behandeln sein.

5. Rückwirkende Einführung der Steuerbefreiung für Photovoltaikanlagen und damit einhergehende Abzugsbeschränkung

Mit dem Ende 2022 beschlossenen Jahressteuergesetz 2022 wurde rückwirkend auf den 1.1.2022 eine Steuerbefreiung für „kleinere“ PV-Anlagen eingeführt. Ziel des Gesetzgebers war es insbesondere, dass Betreiber von PV-Anlagen auf dem selbst genutzten Einfamilienhaus von ertragsteuerlichen Pflichten befreit werden und damit die Errichtung und der Betrieb solcher Anlagen vereinfacht und gefördert wird. Diese Steuerbefreiung hat aber eben auch zur Folge, dass der Stpfl. keine im Zusammenhang mit der PV-Anlage stehenden Ausgaben steuerlich geltend machen kann. Dies ist vielfach nachteilig, da mittels Sonderabschreibung die Investitionskosten in den ersten Jahren des Betriebs in weitem Umfang geltend gemacht werden konnten. Dies führte dann steuerlich in den ersten Jahren des Betriebs der PV-Anlage zu Verlusten und mit den Steuermineralierungen zu Liquiditätsvorteilen. Auch wenn diese durch Gewinne in den späteren Betriebsjahren wieder ausgeglichen wurden, konnte über diesen Weg die Investition teilweise refinanziert werden.

Diese Möglichkeit ist nun mit der eingeführten Steuerbefreiung entfallen. Die rückwirkende Einführung der Steuerbefreiung führte allerdings dazu, dass auch solche PV-Anlagen betroffen sind, die in 2022 errichtet wurden, bevor das Gesetz beschlossen oder gar diskutiert wurde, die Stpfl. also im Grundsatz noch mit den positiven steuerlichen Effekten rechnen konnten.

Ein solcher Fall war nun vom FG Düsseldorf zu beurteilen. Im Streitfall hatte der Stpfl. bereits im Juni 2021 den Auftrag zur Installation der PV-Anlage erteilt. Errichtung und Inbetriebnahme verzögerten sich dann und der Anschluss an das Stromnetz erfolgte schließlich im Dezember 2022. Das FG sieht mit Entscheidung vom 24.6.2025 (Az. 4 K 1286/24 E) keine verfassungswidrige Rückwirkung. Zum einen finde vorliegend das Rückwirkungsverbot bereits keine Anwendung. Die Verfassungsmäßigkeit eines rückwirkenden Gesetzes ist nur dann fraglich, wenn es sich um ein belastendes Gesetz handelt. Begünstigende

Regelungen unterliegen auch dann keinem Rückwirkungsverbot, wenn die Begünstigung mit relativieren Belastungen verbunden ist. Vor diesem Hintergrund ist die Einführung der Steuerbefreiung auch durch das Zusammenwirken mit dem korrespondierenden Betriebsausgabenabzugsverbot nicht als belastende Maßnahme einzuordnen.

➤ Handlungsempfehlung:

Das FG hat die Revision beim BFH zugelassen, so dass abzuwarten bleibt, ob diese eingelegt wird und sich der BFH mit dieser Frage abschließend auseinandersetzen muss. Vergleichbare Fälle sollten daher ggf. verfahrensrechtlich offen gehalten werden.

6. Gewerbesteuerbefreiung eines Pflegedienstes

Von der Gewerbesteuer befreit sind Einrichtungen zur ambulanten Pflege kranker und pflegebedürftiger Personen, wenn im Erhebungszeitraum die Pflegekosten in mindestens 40 % der Fälle von den gesetzlichen Trägern der Sozialversicherung oder Sozialhilfe ganz oder zum überwiegenden Teil getragen worden sind.

Das FG Rheinland-Pfalz konkretisiert mit Entscheidung vom 26.11.2024 (Az. 3 K 1918/21) die 40 %-Grenze wie folgt: Bei der Berechnung der 40 %-Grenze sind auch Fälle zu berücksichtigen, in denen die Kosten nur überwiegend und nicht vollständig übernommen wurden. Maßgeblich ist die Anzahl der Pflegefälle, nicht die Höhe der erstatteten Kosten. Da das Gewerbesteuergesetz keine eigene Rundungsvorschrift für die Berechnung der 40 %-Quote enthält, können nach Auffassung des Gerichts die allgemeinen kaufmännischen Rundungsregeln angewendet werden, so dass eine Quote von 39,51 % auf 40 % aufgerundet werden kann.

Diese 40 %-Grenze ist für den einzelnen Erhebungszeitraum (= Kalenderjahr) zu prüfen.

ⓘ Hinweis:

Insoweit ist jetzt unter dem Az. X R 6/25 die Revision vor dem BFH anhängig, so dass dessen Entscheidung abzuwarten bleibt.

Hinzuweisen ist darauf, dass gemeinnützige Pflegedienste generell von der Gewerbesteuer befreit sind.

7. Ergotherapie-GmbH unterliegt der Gewerbesteuer

Ein Ergotherapeut, der als Einzelunternehmen organisiert ist, erzielt aus dieser Tätigkeit freiberufliche Einkünfte und unterliegt damit nicht der Gewerbesteuer. Anders ist dies dann, wenn die Tätigkeit in der Rechtsform einer GmbH ausgeübt wird, weil eine Kapitalgesellschaft kraft Rechtsform – also unabhängig von der ausgeübten Tätigkeit – stets der Gewerbesteuer unterliegt. Insoweit wollte sich nun ein Stpfl. auf die ausdrückliche Befreiungsvorschrift für Leis-

tungen von Einrichtungen der ambulanten Rehabilitation berufen. Dies hat das FG Berlin-Brandenburg mit Entscheidung vom 17.9.2024 (Az. 8 K 8202/22) abgelehnt. Zu befreien seien danach nur Krankenhäuser und die dort genannten Einrichtungen, soweit die weiteren in der Vorschrift genannten Voraussetzungen vorlägen. Eine weite Auslegung der Vorschrift ist nicht geboten.

ⓘ Hinweis:

Gegen diese Entscheidung ist nun unter dem Az. V R 24/24 die Revision beim BFH anhängig, so dass diese Rechtsfrage noch nicht geklärt ist. Auch hat das FG Köln in der Entscheidung vom 2.5.2024 (Az. 15 K 1653/22) eine andere Auslegung befürwortet. Aber auch insoweit ist die Revision vor dem BFH anhängig.

8. Keine einkommensteuerrechtliche Anerkennung einer rückwirkenden Änderung der Gewinnverteilungsabrede einer Mitunternehmerschaft

Das FG Baden-Württemberg hat mit jetzt erst veröffentlichtem Urteil vom 24.4.2023 (Az. 9 K 220/20) bestätigt, dass

- » rückwirkende – vom grundsätzlich maßgeblichen zivilrechtlichen Gewinn- und Verlustverteilungsschlüssel nach den Bestimmungen des Gesellschaftsvertrages abweichende – Vereinbarungen über die Gewinnverteilung einer Mitunternehmerschaft grundsätzlich einkommensteuerlich unbeachtlich sind. Dies gilt selbst dann, wenn sie im Rahmen von Gesellschafterwechseln oder Auseinandersetzungen vereinbart werden.
- » Eine Ausnahme von diesem Rückwirkungsverbot kann (nur) bei vergleichswisen Regelungen, mit denen ein strittiger Rechtszustand für die Vergangenheit geregelt wird, in Betracht kommen.

Im Streitfall ging es um eine Rechtsanwalts-gesellschaft. Ein Partner schied unter Mitnahme von Mandaten aus. In diesem Zuge sollte die Gewinnverteilung für das Ausscheidensjahr und das vergangene Jahr abweichend von den bisherigen Abreden geregelt werden. Diese abweichende Gewinnverteilung hat das FA und dem folgend auch das FG nicht anerkannt. Auch während des noch laufenden Geschäftsjahres kann die vereinbarte Gewinnverteilung nicht mit Wirkung für den bis dahin entstandenen Gewinn oder Verlust verändert werden.

➤ Handlungsempfehlung:

Dieses grundsätzliche Verbot rückwirkender Änderungen der Gewinnverteilungsabrede ist dringend zu beachten. Dies vor dem Hintergrund, dass im Übrigen Änderungen der gesellschaftsvertraglichen Abreden bei Personengesellschaften keinem Formzwang unterliegen. In der Praxis sollten solche Änderungen der gesellschaftsvertraglichen Abreden stets schriftlich protokolliert und nur für die Zukunft getroffen werden.

Allerdings ist gegen die Entscheidung des FG nun die Revision beim BFH anhängig, so dass dessen Entscheidung abzuwarten bleibt.