

## TIPPS & WISSENSWERTES

Liebe Leserin, lieber Leser!

Die ersten Sonnenstrahlen, Vogelgezwitscher und bunte Krokusse auf den Wiesen lassen uns beschwingt in den März starten. „Es duftet nach Frühling“ – und das ist keine Einbildung, sondern sogar wissenschaftlich bewiesen. Denn tatsächlich können wir die Natur im Frühling besser riechen, weil sich ätherische Öle bei höheren Temperaturen besser wahrnehmen lassen.

Doch mit dem Frühling kommt nicht nur frischer Wind in unseren Alltag, sondern auch neue Klarheit in steuerlichen Fragen. So beispielsweise in die, inwieweit Leasingsonderzahlungen bei Dienstreisen mit dem eigenen Pkw steuerlich korrekt als Werbungskosten zu berücksichtigen sind. Der Bundesfinanzhof hat mit seiner neuen Entscheidung hierzu die bisherige Rechtsprechung geändert – und das hat auch Auswirkungen auf andere Zahlungen, die sich wirtschaftlich auf die Dauer des Leasingvertrags erstrecken. Lesen Sie dazu unseren ersten Beitrag.

Um Zahlungen im weiteren Sinne geht es auch in unserem zweiten Beitrag. Oder besser, wie man eine solche aufgrund eines Betriebsprüfungsberichts vielleicht doch noch reduzieren kann. Fakt ist: Je nach Gewinnermittlungsart, also Bilanzierung oder Einnahme-Überschuss-Rechnung, lassen sich unterschiedliche steuerliche Ergebnisse gestalten. Ein aktuelles BFH-Urteil zeigt, wann und unter welchen Umständen ein Wechsel der Gewinnermittlungsart möglich ist und welche Konsequenzen das für betroffene Unternehmer hat.

Unser letzter Beitrag dreht sich um die steuerliche Behandlung von Gesundheitskosten. Sport ist nachweislich förderlich für die Gesundheit und somit auch entscheidend für die berufliche Leistungsfähigkeit. Doch nicht alle damit verbundenen Aufwendungen sind steuerlich als außergewöhnliche Belastungen absetzbar – daran ändert im Zweifel auch eine ärztliche Verordnung nichts, wie der BFH unlängst urteilte. Wir zeigen Ihnen, warum das so ist, und worauf Sie achten müssen.

Wir wünschen Ihnen viel Spaß beim Lesen.

### **Leasingsonderzahlungen als Werbungskosten BFH bestätigt: Bei individuellen Kilometersätzen ist aufzuteilen**

Wenn Arbeitnehmer auswärts für ihren Arbeitgeber tätig sind, erfolgt dies nicht immer nur mit dem Firmenwagen oder den öffentlichen Verkehrsmitteln. Aus den verschiedensten Gründen wird auch der Privat-Pkw für solche Dienstreisen genutzt. Die dafür anfallenden Kosten sind unstrittig Werbungskosten. Doch in welcher Höhe und auf welche Weise beispielsweise eine Leasingsonderzahlung zu berücksichtigen ist, war bislang für Arbeitnehmer noch nicht abschließend geklärt. Der Bundesfinanzhof (BFH) hat jetzt mit seinem Urteil vom 21. November 2024 (VI R 9/22) Licht ins Dunkel gebracht.

#### **Leasingsonderzahlung für Pkw für den Außendienst**

Der Steuerpflichtige ist Arbeitnehmer und leaste vor Antritt einer neuen Arbeitsstelle zum 1. Januar 2019 im Dezember 2018 einen Pkw. Ebenfalls noch im Jahr 2018 leistete er eine Leasingsonderzahlung. Den unter Einbezug der Leasingsonderzahlung ermittelten Kilometersatz wandte das Finanzamt im Rahmen der Einkommensteuerveranlagung für das Jahr 2018 auf die anteiligen beruflichen Fahrten des Steuerpflichtigen an.

Für das Streitjahr 2019 zog der Steuerpflichtige den für 2018 ermittelten Kilometersatz erneut heran und machte auf dieser Grundlage Fahrtkosten für seine Außendiensttätigkeit als Werbungskosten geltend. Das Finanzamt erkannte diese Fahrtkosten jedoch 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 der pauschale Kilometersatz von 0,30 Euro je Kilometer anzuwenden. Der Einspruch des Steuerpflichtigen blieb erfolglos. Der im Anschluss erhobenen Klage gab das Finanzgericht statt. Dagegen legte das Finanzamt Revision ein, sodass der BFH entscheiden musste.

### **Was ist eine Leasingsonderzahlung?**

Bei einer Leasingsonderzahlung handelt es sich um ein vorausgezahltes Nutzungsentgelt, das dem Zweck dient, die Leasingraten während der Gesamtlaufzeit des Leasingvertrags zu mindern. Die Leasingsonderzahlung finanziert daher maßgeblich auch die Nutzung des Fahrzeugs für sowohl berufliche Fahrten als auch Privatfahrten in den Folgejahren.

### **Welche allgemeinen Regelungen gelten für Dienstreisen mit dem eigenen Pkw?**

Arbeitnehmer können bei Dienstreisen mit dem eigenen Pkw drei verschiedene Methoden anwenden, um ihre Aufwendungen für Fahrtkosten steuerlich als Werbungskosten geltend zu machen:

- Tatsächliche Kosten (anteilig)
- Kilometerpauschalen nach Einkommensteuergesetz (0,30 €/km)
- Individuelle Kilometerpauschalen

Bei der Ermittlung individueller Kilometerpauschalen ist auf Grundlage der für einen Zeitraum von zwölf Monaten ermittelten Gesamtkosten ein Kilometersatz zu errechnen, der so lange angesetzt werden darf, bis sich die Verhältnisse wesentlich ändern, z. B. bis zum Ablauf des Abschreibungszeitraums oder bis zum Eintritt veränderter Leasingbelastungen.

### **Welche Kosten sind für den individuellen Kilometersatz zu berücksichtigen?**

Bei der Ermittlung der individuellen Kilometersätze sind die gesamten Fahrzeugkosten zu berücksichtigen. Zu diesen Gesamtkosten gehören die Kosten, die unmittelbar dem Halten und dem Betrieb des Kfz dienen und typischerweise entstehen. Dazu rechnen insbesondere die Kosten für Betriebsstoffe, Wartung und Reparaturen sowie die regelmäßig wiederkehrenden festen Kosten, etwa für die Haftpflichtversicherung, die Kfz-Steuer, die Absetzung für Abnutzung (AfA) oder die Leasing- und Leasingsonderzahlungen und die Garagenmiete.

### **Bundesfinanzhof ändert Rechtsprechung**

Nach bisheriger BFH-Rechtsprechung gehörte eine bei Leasingbeginn zu erbringende Sonderzahlung in Höhe des auf die Auswärtstätigkeiten entfallenden Anteils grundsätzlich zu den sofort abziehbaren Werbungskosten. An dieser Rechtsprechung hält der BFH nicht länger fest. Die zutreffende Ermittlung des beruflichen Anteils an den jährlichen Gesamtkosten verlangt nicht nur, die Gesamtkosten dem Grunde nach zutreffend zu erfassen, sondern auch, diese Gesamtkosten periodengerecht den jeweiligen Nutzungszeiträumen zuzuordnen.

Der auf das Jahr der Zahlung entfallende Anteil einer Leasingsonderzahlung ist nach dem Verhältnis der auf das jeweilige Jahr entfallenden vollen Monate zum Gesamtleasingzeitraum zu bestimmen. Mindert eine Leasingsonderzahlung nach dem Leasingvertrag die Höhe der monatlichen Leasingraten über die gesamte Vertragslaufzeit, ist sie daher bei der Ermittlung der jährlichen Gesamtaufwendungen unabhängig vom Abflusszeitpunkt linear auf den Vertragszeitraum zu verteilen.

### **Einheitliche Regelungen für Arbeitnehmer und Unternehmer**

Der BFH hatte die nunmehr auch für Arbeitnehmer geltende Vorgehensweise bereits im Jahr 2024 in Bezug auf Unternehmer festgelegt, die ihren Privat-Pkw auch für betriebliche Zwecke nutzen. Mit Urteil vom 12. März 2024 (VIII R 1/21) äußerte sich der BFH zur Zuordnung einer Leasingsonderzahlung eines privaten Pkw zu den jährlichen Gesamtaufwendungen für betriebliche Fahrten im Rahmen einer Nutzungseinlage in das Betriebsvermögen. Eine Leasingsonderzahlung für ein privates Fahrzeug, das teilweise betrieblich genutzt wird, ist danach bei den Gewinneinkünften als zeit- und nutzungsanteilige Einlage im jeweiligen Jahr der Nutzung und damit unabhängig vom tatsächlichen Zahlungsabfluss zu behandeln.

### **Hinweis des BFH zu anderen Kfz-Kosten**

Die für Leasingsonderzahlungen geschilderten Grundsätze sind laut BFH auch auf andere 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, z. B. die Winterreifen, 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.

**Fazit:** Der BFH hob aufgrund seiner geänderten Rechtsprechung die Entscheidung des Finanzgerichts auf. Der vom Finanzgericht unter Einbeziehung der im Vorjahr geleisteten Leasingsonderzahlung ermittelte Kilometersatz ist zu hoch. Aufgrund fehlender Sachverhaltsfeststellungen konnte der BFH jedoch nicht endgültig in der Sache selbst entscheiden und hat den Fall daher zur finalen Klärung des anzuwendenden Kilometersatzes an das Finanzgericht zurückverwiesen.

## Entscheiden Sie sich bitte jetzt!

### Bundesfinanzhof schränkt Wechselmöglichkeiten bei der Gewinnermittlungsart ein

Ergebnisse von Betriebsprüfungen sind ja nicht immer erfreulich. Gut, wenn man noch etwas dagegen tun kann, dachte sich ein Steuerpflichtiger und wollte zur Glättung der Gewinnauswirkungen einer Außenprüfung die Gewinnermittlungsart für das betreffende Jahr wechseln. Doch so einfach geht das nicht, entschied der Bundesfinanzhof (BFH) in seinem Urteil vom 27. November 2024 (X R 1/23).

#### Pflicht zur Buchführung

Nach dem Handelsgesetzbuch (HGB) ist grundsätzlich zunächst jeder Kaufmann verpflichtet, Bücher zu führen, es sei denn, dass das Unternehmen nach Art oder Umfang einen in kaufmännischer Weise eingerichteten Geschäftsbetrieb nicht erfordert. Buchführung meint dabei nicht einfach, dass Geschäftsvorfälle aufgezeichnet werden, sondern dass der Unternehmer eine Bilanz aufstellt. Ausnahmen bestehen für Kleinunternehmen, die an den Abschlussstichtagen von zwei aufeinander folgenden Geschäftsjahren nicht mehr als jeweils 800.000 Euro Umsatzerlöse und nicht mehr als jeweils 80.000 Euro Jahresüberschuss aufweisen. Diese handelsrechtlichen Buchführungsgrenzen wurden auch ins Steuerrecht übernommen. Gewerbliche Unternehmer sowie Land- und Forstwirte, die nicht schon nach dem HGB buchführungspflichtig sind und deren Gesamtumsatz bzw. Gewinn die o. g. Grenzen überschreitet, sind verpflichtet, Bücher zu führen und Abschlüsse zu machen. Für Freiberufler dagegen gibt es keine Bilanzierungspflicht.

Die Gewinnermittlung durch den sogenannten Betriebsvermögensvergleich (Bilanzierung) ist der gesetzessystematische Regelfall. Die vereinfachte Gewinnermittlung durch Einnahmen-Überschuss-Rechnung kommt nur dann in Betracht, wenn keine gesetzliche Buchführungspflicht besteht und auch nicht freiwillig bilanziert wird.

#### Wechsel der Gewinnermittlungsart nach erfolgter Außenprüfung

Im Streitfall ermittelte der Steuerpflichtige seinen Gewinn zunächst durch Einnahmen-Überschuss-Rechnung. Einige Jahre vor dem Streitjahr stellte er jedoch zulässigerweise auf den Betriebsvermögensvergleich um. Auch für das Streitjahr bilanzierte er zunächst und reichte beim Finanzamt eine Bilanz und eine Gewinn- und Verlustrechnung ein. Gegen die daraufhin ergangenen Bescheide legte der Steuerpflichtige keine Einsprüche ein.

Doch dann gab es eine Außenprüfung, die mit einer Gewinnerhöhung und geänderten Bescheiden verbunden war. Gegen diese geänderten Bescheide legte der Steuerpflichtige Einspruch ein und reichte gleichzeitig eine geänderte Gewinnermittlung in Form einer Einnahmen-Überschuss-Rechnung ein, aus der sich ein niedrigerer Gewinn ergab. Das Finanzamt wies die Einsprüche zurück. Der Steuerpflichtige habe sein Wahlrecht hinsichtlich der Art der Gewinnermittlung mit der Einrichtung der entsprechenden Buchführung ausgeübt und sei nach Eintritt der Bestandskraft der (ursprünglichen) Bescheide nicht mehr berechtigt gewesen, die Wahl zu ändern.

Die dagegen erhobene Klage hatte zunächst Erfolg. Das Finanzgericht gab dem Steuerpflichtigen Recht und ging davon aus, dass der Steuerpflichtige auch nach Bestandskraft der angefochtenen Bescheide zur Gewinnermittlung durch Einnahmen-Überschuss-Rechnung habe zurückkehren dürfen.

#### BFH widerspricht Finanzgericht

Der BFH entschied jedoch anders und widerspricht dem Finanzgericht. Er führt aus, dass die Möglichkeit einer Einnahmen-Überschuss-Rechnung zusätzlich zur fehlenden Buchführungs- und Aufzeichnungspflicht erfordert, dass der Steuerpflichtige tatsächlich keine Bücher führt und keine

Abschlüsse macht. Führt er hingegen ohne gesetzliche Verpflichtung freiwillig Bücher und erstellt er Bilanzen, sind die Voraussetzungen für die Einnahmen-Überschuss-Rechnung nicht mehr erfüllt.

Maßgeblich für die Ausübung des Wahlrechts der Gewinnermittlungsart ist nach Auffassung der Bundesfinanzrichter die tatsächliche Handhabung der Gewinnermittlung. Ein nicht buchführungspflichtiger Steuerpflichtiger hat sein Wahlrecht auf die Gewinnermittlung durch Betriebsvermögensvergleich wirksam ausgeübt, wenn er eine Eröffnungsbilanz aufstellt, eine kaufmännische Buchführung einrichtet und aufgrund von Bestandsaufnahmen einen Abschluss macht und diesen objektiv erkennbar als endgültig ansieht. Beweisanzeichen dafür kann sein, dass er die Gewinnermittlung an das Finanzamt übersendet. Nach der Erstellung des Jahresabschlusses kommt folglich die Wahl der Einnahmen-Überschuss-Rechnung grundsätzlich nicht mehr in Betracht.

Im Streitfall hatte der Steuerpflichtige nach Ansicht des BFH daher durch die Übersendung der Bilanz an das Finanzamt bereits wirksam sein Wahlrecht ausgeübt.

### **Getroffenes Wahlrecht bindet grundsätzlich für drei Jahre**

Der BFH betonte, dass der Steuerpflichtige grundsätzlich an das von ihm ausgeübte Wahlrecht gebunden sei. Nach ständiger Rechtsprechung des BFH kann das Gewinnermittlungswahlrecht nicht buchführungspflichtiger Steuerpflichtiger zwar grundsätzlich unbefristet ausgeübt werden. Das Wahlrecht ist aber durch die jeweiligen gesetzlichen Voraussetzungen der einzelnen Gewinnermittlungsart begrenzt. Die einmal getroffene Wahl ist deshalb, anders als bei anderen steuerlichen Wahlrechten, grundsätzlich nachträglich nicht mehr abänderbar.

Der Steuerpflichtige bleibt nach einem Wechsel der Gewinnermittlungsart grundsätzlich für drei Wirtschaftsjahre an diese Wahl gebunden. Nur bei Vorliegen eines besonderen Grundes, wie beispielsweise Änderung der wirtschaftlichen Verhältnisse oder Besonderheiten bei einem Umwandlungsvorgang, kann er vor Ablauf dieser Frist wieder zurückwechseln. Die schlichte Unkenntnis aller mit der Ausübung des Wahlrechts verbundenen steuerlichen Folgen berührt dagegen nicht die Wirksamkeit der Wahl einer Gewinnermittlungsart.

### **Fazit**

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.

## **Schwitzen ohne Steuerabzug**

### **Beiträge für Fitness-Studio sind keine außergewöhnlichen Belastungen**

Sport hält gesund und kann auch bei vorhandenen Krankheiten den Verlauf und die Symptome lindern. Doch nicht immer werden alle Kosten dafür von den Krankenkassen übernommen. Im vorliegenden Fall hatte der Bundesfinanzhof (BFH, Urteil vom 21. November 2024, VI R 1/23) zu entscheiden, ob die Mitgliedschaft in einem Fitness-Studio als außergewöhnliche Belastung steuermindernd berücksichtigt werden kann.

### **Funktionstraining im Fitness-Studio**

Die Steuerpflichtige ist körperlich beeinträchtigt. Zur Behandlung der Bewegungseinschränkungen sowie zur funktionellen Verbesserung und Schmerzreduktion wurde ihr ein Funktionstraining in Form von Wassergymnastik ärztlich verordnet. Die Krankenkasse übernahm die Kosten hierfür. Zunächst führte die Steuerpflichtige das ärztlich verordnete Funktionstraining bei einem Kneipp Verein durch, entschied sich dann aber später, das Funktionstraining in einem näher belegenen Fitnessstudio mit zeitgünstigeren Trainingsangeboten durchzuführen.

Voraussetzung für die Teilnahme an den Kursen war, dass die Steuerpflichtige sowohl dem Verein als auch dem Fitnessstudio als Mitglied beiträt. Zudem musste sie dort das Grundmodul buchen, das zum Beispiel die Nutzung des Schwimmbads für Aqua-Fitnesskurse und des Saunabereichs eröffnete.

Das Finanzamt lehnte die Berücksichtigung der Beiträge zum Fitness-Studio und Fahrtkosten zu den Kursen ab. Im weiteren Verlauf des Verfahrens erkannte das Finanzgericht die Fahrtkosten zum

Funktionstraining im Fitness-Studio und die Mitgliedsbeiträge für den Verein als außergewöhnliche Belastungen an. Einen Ansatz der Mitgliedsbeiträge für das Fitness-Studio und die Kosten für das Grundmodul lehnte es weiterhin ab.

### **Kosten müssen zwangsläufig entstehen**

Der BFH folgte dem Finanzgericht in seiner Entscheidung und versagte den Abzug der Kosten für das Fitness-Studio und das Grundmodul. Denn diese seien der Steuerpflichtigen nicht zwangsläufig entstanden.

Außergewöhnliche Belastungen können steuermindernd berücksichtigt werden, wenn einem Steuerpflichtigen zwangsläufig größere Aufwendungen als der überwiegenden Mehrzahl der Steuerpflichtigen gleicher Einkommensverhältnisse, gleicher Vermögensverhältnisse und gleichen Familienstands erwachsen. Zwangsläufig erwachsen dem Steuerpflichtigen Aufwendungen dann, wenn er sich ihnen aus rechtlichen, tatsächlichen oder sittlichen Gründen nicht entziehen kann und soweit die Aufwendungen den Umständen nach notwendig sind und einen angemessenen Betrag nicht übersteigen.

Aufgrund dessen geht der BFH in ständiger Rechtsprechung davon aus, dass dem Steuerpflichtigen Krankheitskosten ohne Rücksicht auf die Art und die Ursache der Erkrankung aus tatsächlichen Gründen zwangsläufig erwachsen. Allerdings werden nur solche Aufwendungen als Krankheitskosten berücksichtigt, die zum Zwecke der Heilung einer Krankheit oder mit dem Ziel getätigt werden, die Krankheit erträglich zu machen.

### **Keine außergewöhnlichen Belastungen bei Wahlrecht**

Die streitigen Aufwendungen sind nach Ansicht des BFH der Steuerpflichtigen nicht zwangsläufig entstanden. Denn die Entscheidung, für ein ärztlich verordnetes Funktionstraining einem Fitnessstudio beizutreten, sei in erster Linie Folge eines frei gewählten Konsumverhaltens. Sie hätte das Training beispielsweise auch bei dem zuerst aufgesuchten Verein weiterführen können.

Daher können weder die „Verknüpfung“ von Mitgliedschaft im Fitnessstudio, Zusatzmodul und Funktionstraining noch die von der Steuerpflichtigen vorgebrachten Praktikabilitätserwägungen (Fahrt- und Parkkostensparnis, Kurse auch unter der Woche, Nachholung ausgefallener Kurse), die sie bewogen haben, den Kursanbieter zu wechseln, eine steuererhebliche Zwangsläufigkeit begründen.

Zudem stehe nach Ansicht des BFH dem Abzug der Kosten als außergewöhnliche Belastung der Umstand entgegen, dass die Steuerpflichtige hierdurch die Möglichkeit erhält, das gesamte Leistungsangebot des Fitness-Studios wie beispielsweise die Sauna und nicht verordnete Aqua-Fitnesskurse zu nutzen. Dies gilt auch dann, wenn die Steuerpflichtige von diesen Nutzungsmöglichkeiten keinen Gebrauch gemacht hat.

Die Erarbeitung des Rundschreibens erfolgt mit großer Sorgfalt.  
Eine Haftung kann hierfür jedoch nicht übernommen werden.

Aus Gründen der besseren Lesbarkeit wird auf die gleichzeitige Verwendung der Sprachformen männlich, weiblich und divers (m/w/d) verzichtet. Sämtliche Personenbezeichnungen gelten gleichermaßen für alle Geschlechter.