

Sozietät Franz & Näther

Steuerberater • Rechtsanwalt/FA für Steuerrecht

Prenzlauer Allee 39 / Marienburger Str.1, 10405 Berlin

Telefon: 030 / 44 36 99 0, Fax: 030 / 44 36 99 24, Email: mail@franz-naether.de

Internet: www.franz-naether.de

10

DIE MANDANTEN | INFORMATION

Themen dieser Ausgabe

- Vertretung eines ärztlichen Notfalldienstes
- Unberechtigter Ausweis von Umsatzsteuer
- Doppelte Haushaltsführung bei einem Ein-Personen-Haushalt
- Rückwirkende Steuerbefreiung für Photovoltaikanlagen verfassungsgemäß
- Änderung eines vorläufigen Bescheids
- Soli: Allgemeinverfügung der Finanzverwaltung

Ausgabe Oktober 2025

*Sehr geehrte Mandantin,
sehr geehrter Mandant,*

auch mit unserer Oktober-Ausgabe möchten wir Sie wieder über wichtige aktuelle Neuerungen aus dem Steuer- und Wirtschaftsrecht informieren (Rechtsstand: 29.8.2025).

STEUER- UND WIRTSCHAFTSRECHT

Unternehmer

Umsatzsteuer bei Vertretung eines ärztlichen Notfalldienstes

Übernimmt ein Arzt im Wege der Vertretung einen ärztlichen Notfalldienst, so ist das Entgelt, das der Arzt für seine Vertretung bekommt, als ärztliche Heilbehandlung umsatzsteuerfrei. Auch das Entgelt, das er im Fall der Behandlung eines Notfallpatienten für seine Heilbehandlung berechnet, ist umsatzsteuerfrei.

Hintergrund: Ärztliche Heilbehandlungen im Bereich der Humanmedizin sind umsatzsteuerfrei.

Sachverhalt: Der Kläger war Arzt und schloss mit der Kassenärztlichen Vereinigung eine Vereinbarung, nach der er als Vertreter für andere Ärzte, die zum Notfalldienst eingeteilt sind, deren Notfalldienst übernimmt. Seine Vertretungstätigkeit berechnete er gegenüber den Ärzten, die er vertrat, ohne Umsatzsteuer in Rechnung zu stellen. Soweit er Notfallpatienten behandelte, stellte er seine Heilbehandlung den Privatpatienten bzw. – bei gesetzlich versicherten Patienten – der Krankenkasse umsatzsteuerfrei in Rechnung. Das Finanzamt hielt die Vertretungsleistungen für umsatzsteuerpflichtig.

DIE MANDANTEN | INFORMATION

Entscheidung: Der Bundesfinanzhof (BFH) gab der hiergegen gerichteten Klage des Arztes statt:

- Zu den **umsatzsteuerfreien ärztlichen Heilbehandlungen** gehört auch die **Vertretungstätigkeit** im Rahmen eines ärztlichen Notfalldienstes. Denn zur Vertretungsleistung gehörte die Übernahme der notärztlichen Behandlung des jeweiligen Patienten. Ohne diese Übernahme hätte der Kläger die vertretenen Ärzte nicht von ihrem Notarzteinsatz freistellen können.
- Die Übernahme der Notfalldienste diente auch einem therapeutischen Zweck. Der Kläger hielt sich nämlich bereit, um gesundheitliche Gefahrensituationen bei Notfallpatienten zu erkennen und um eine sofortige Behandlung in der Klinik bzw. bei einem Facharzt zu veranlassen.
- Für die Umsatzsteuerfreiheit einer ärztlichen Heilbehandlung kommt es nicht darauf an, ob der Leistungsempfänger des Klägers ein Patient oder aber eine Krankenkasse war. Es genügt, dass der Kläger Arzt war und eine ärztliche Heilbehandlung erbrachte.

Hinweise: Der Kläger hat auch Blutentnahmen für die Polizei durchgeführt und ärztliche Berichte über die Blutproben gefertigt. Diese Tätigkeit war nicht umsatzsteuerfrei, da es sich hierbei nicht um eine ärztliche Heilbehandlung handelte. Allerdings konnte sich der Kläger insoweit auf die Kleinunternehmerregelung berufen, da er die gesetzliche Umsatzgrenze von 17.500 € im Streitjahr nicht überschritten hatte. Als Kleinunternehmer konnte er daher diese Leistungen ohne Umsatzsteuer in Rechnung stellen.

Unberechtigter Ausweis von USt in einer unvollständigen Abrechnung

Ein Unternehmer muss die Umsatzsteuer, die er unberechtigt in einem an einen anderen Unternehmer gerichteten Dokument ausweist, an das Finanzamt abführen. Dies setzt voraus, dass in dem Dokument die grundlegenden Rechnungsangaben wie der Rechnungsaussteller, der (vermeintliche) Leistungsempfänger, die Leistungsbeschreibung und das Entgelt enthalten sind sowie die Umsatzsteuer gesondert ausgewiesen ist. Sofern die Leistungsbeschreibung unvollständig ist bzw. fehlt, genügt es, wenn sich die Leistung aus anderen Unterlagen ergibt, auf die das Dokument Bezug nimmt.

Hintergrund: Wer in einer Rechnung Umsatzsteuer gesondert ausweist, obwohl er zum gesonderten Umsatzsteuer ausweis nicht berechtigt ist, schuldet die gesondert ausgewiesene Umsatzsteuer und muss sie an das Finanzamt abführen.

Sachverhalt: Die Klägerin führte für ihre Auftraggeber (pharmazeutische Unternehmen) ärztliche Studien durch. Die pharmazeutischen Unternehmen beauftragten ihrerseits verschiedene Ärzte, die als sog. Prüfarzte die Studien begleiten sollten. Die Klägerin übernahm u. a. die Bezahlung der Ärzte im Auftrag und im Namen der pharmazeutischen Unternehmen und erteilte den Ärzten Gutschriften mit gesondert ausgewiesener Umsatzsteuer. Da die Klägerin hierfür das Geld von den pharmazeutischen Unternehmen benötigte, forderte sie das Geld von den pharmazeutischen Unternehmen mittels sog. Abforderungsschreiben an. In diesen Schreiben nannte die Klägerin eine fortlaufende

Abforderungsnummer, eine Angebotsnummer, eine Bestellnummer des Auftraggebers, eine Kurzbeschreibung des Projekts und ein Lieferdatum. Die Klägerin forderte ihre Auftraggeber auf, die für die Ärzte bestimmten Honorare auf ein von ihr geführtes Honorarkonto zu überweisen. Dabei wies sie die Umsatzsteuer gesondert aus. Das Finanzamt ging von einem unberechtigten Umsatzsteuerausweis aus und forderte die Klägerin zur Abführung der gesondert ausgewiesenen Umsatzsteuer auf.

Entscheidung: Der Bundesfinanzhof (BFH) wies die hiergegen gerichtete Klage ab:

- Die Klägerin hat die Umsatzsteuer in den Abforderungsschreiben unberechtigt ausgewiesen. Denn die Klägerin hat keine prüfärztliche Tätigkeit erbracht; vielmehr wurde über die Leistungen der Prüfarzte in den Gutschriften gegenüber den Ärzten abgerechnet.
- Die Abforderungsschreiben waren Rechnungen im umsatzsteuerlichen Sinne, da sie die grundlegenden Angaben, die eine Rechnung ausmachen, enthielten, z. B. den Rechnungsaussteller, den Leistungsempfänger, das Entgelt und die Umsatzsteuer.
- Zwar fand sich in den Abforderungsschreiben keine Leistungsbeschreibung. In den Abforderungsschreiben wurde aber auf andere Unterlagen Bezug genommen, aus denen sich die Leistung ergab. So enthielten die Abforderungsschreiben eine Angebotsnummer und eine Bestellnummer. Sie nahmen auf die Projekturzbeschreibung Bezug, wonach die Klägerin die Leistungen der Prüfarzte „als Zahlstelle“ für die pharmazeutischen Unternehmen abrechnete.

Hinweise: Die Regelung, nach der unberechtigt ausgewiesene Umsatzsteuer an das Finanzamt abzuführen ist, soll die Gefahr mindern, dass der Empfänger unberechtigt Vorsteuer aus der Rechnung geltend macht. Diese Gefahr bestand im Streitfall, da die pharmazeutischen Unternehmen aufgrund des gesonderten Umsatzsteuerausweises unberechtigt Vorsteuer – zusätzlich zu der Vorsteuer aus den Gutschriften – hätten geltend machen können.

Zu beachten ist, dass nach neuer Rechtsprechung des Europäischen Gerichtshofs, der sich die Finanzverwaltung und auch der BFH angeschlossen hat, die Abführungspflicht für unberechtigt ausgewiesene Umsatzsteuer nicht besteht, wenn die Rechnung an einen Endverbraucher gestellt wird; denn ein Endverbraucher ist nicht zum Vorsteuerabzug berechtigt.

Arbeitgeber/Arbeitnehmer

Doppelte Haushaltsführung bei einem Ein-Personen-Haushalt

Führt der Steuerpflichtige einen Ein-Personen-Haushalt im Obergeschoss des Wohnhauses seiner Eltern, ist es für die steuerliche Anerkennung einer doppelten Haushaltsführung nicht erforderlich, dass er sich an den Lebensführungskosten des elterlichen Haushalts beteiligt. Eine finanzielle Beteiligung an den Lebensführungskosten wird nur dann verlangt, wenn der Steuerpflichtige seinen Lebensmittelpunkt in einem **Mehrpersonenhaushalt** hat, weil er z. B. in den elterlichen Haushalt eingegliedert ist.

Hintergrund: Eine doppelte Haushaltsführung liegt vor, wenn der Arbeitnehmer außerhalb des Ortes seiner ersten Tätigkeitsstätte einen eigenen Hausstand unterhält und auch am Ort der ersten Tätigkeitsstätte wohnt.

Sachverhalt: Der 1986 geborene Kläger hatte bereits eine Berufsausbildung abgeschlossen und studierte in den Jahren 2014 bis 2018. Nebenbei war er wissenschaftlicher Mitarbeiter an der Universität in M-Stadt. Seinen Lebensmittelpunkt hatte der Kläger in B-Stadt. Dort wohnte er unentgeltlich in einer Wohnung im Obergeschoss des Wohnhauses seiner Eltern. Die Wohnung bestand aus Diele, Küche, Bad/WC sowie aus zwei Wohnräumen. Seine Eltern wohnten im Untergeschoss des Hauses. Der Kläger machte eine doppelte Haushaltsführung steuerlich geltend und setzte u. a. die Mietkosten für die Zweitwohnung in M-Stadt, Familienheimfahrten sowie Verpflegungsmehraufwendungen als Werbungskosten an. Das Finanzamt erkannte nur die Familienheimfahrten an.

Entscheidung: Der Bundesfinanzhof (BFH) bejahte eine doppelte Haushaltsführung des Klägers und erkannte auch die weiteren geltend gemachten Kosten an:

- Aufwendungen für eine berufliche Zweitausbildung sind – anders als Aufwendungen für eine erste Berufsausbildung – steuerlich absetzbar. Zu den Kosten gehören auch die Aufwendungen für eine doppelte Haushaltsführung.
- Eine doppelte Haushaltsführung setzt u. a. voraus, dass der Steuerpflichtige einen **eigenen Hausstand** unterhält. Das Vorliegen eines eigenen Hausstandes setzt wiederum das Innehaben einer Wohnung sowie eine finanzielle Beteiligung an den Kosten der Lebensführung voraus.
- Der Kläger hatte im Haus seiner Eltern eine Wohnung inne, nämlich im Obergeschoss. Es war nicht erforderlich, dass er Eigentümer oder Mieter dieser Wohnung war. Es genügte, dass ihm die Wohnung von seinen Eltern unentgeltlich zur Nutzung überlassen worden war.
- Eine **finanzielle Beteiligung** an den Kosten der Lebensführung ist nur dann erforderlich, wenn der Kläger seinen Lebensmittelpunkt in einem **Mehrpersonenhaushalt** hat; denn nur dann gibt es Kosten, an denen er sich „beteiligen“ kann.
- **Bei einem Ein-Personen-Haushalt stellt sich die Frage einer Kostenbeteiligung nicht.** Im Streitfall unterhielt der Kläger im Obergeschoss des Wohnhauses seiner Eltern einen Ein-Personen-Haushalt, da das Obergeschoss ausschließlich ihm zur Verfügung stand. Seine Eltern hielten sich ausschließlich im Erdgeschoss auf. Dafür, dass der Kläger einen Ein-Personen-Haushalt unterhielt, sprach auch der Umstand, dass er im Jahr 2014 bereits 28 Jahre alt war und über ein eigenes Einkommen verfügte.

Hinweise: Der BFH hat die Sache an das Finanzgericht zurückverwiesen, das nun die Höhe der Unterkunftskosten für die Zweitwohnung in M-Stadt sowie die Höhe der geltend gemachten Verpflegungsmehraufwendungen ermitteln muss.

Wäre der Kläger dagegen in den Haushalt seiner Eltern eingegliedert gewesen, hätte er sich an den Kosten des gemeinsamen Haushalts beteiligen müssen, um eine doppelte Haushaltsführung steuerlich geltend machen zu können.

Alle Steuerzahler

Rückwirkende Steuerbefreiung für Photovoltaikanlagen verfassungsgemäß

Das Finanzgericht Düsseldorf (FG) hält die zum 1.1.2022 rückwirkend erfolgte Steuerbefreiung für Gewinne aus dem Betrieb kleinerer Photovoltaikanlagen für verfassungsgemäß. Nach Auffassung des Gerichts ist es verfassungsrechtlich unbeachtlich, dass die Rückwirkung der Steuerbefreiung die **Geltendmachung von Verlusten** aus dem Betrieb kleinerer Photovoltaikanlagen für das Jahr 2022 **verhindert**.

Hintergrund: Gewinne aus dem Betrieb kleiner Photovoltaikanlagen mit einer Leistung von maximal 30 Kilowatt (peak) sind unter bestimmten Voraussetzungen seit dem 1.1.2022 steuerfrei. Die Steuerbefreiung wurde Ende 2022 rückwirkend zum 1.1.2022 eingeführt.

Sachverhalt: Die Kläger beschlossen im Sommer 2021, eine kleinere Photovoltaikanlage zu erwerben und den erzeugten Strom entgeltlich in das Stromnetz einzuspeisen. Aufgrund der Corona-Krise wurde die Anlage erst Ende 2022 errichtet. Die Kläger machten in ihrer Einkommensteuererklärung für 2022 einen Verlust aus dem Betrieb der Photovoltaikanlage geltend, den das Finanzamt aufgrund der zum 1.1.2022 eingeführten Steuerfreiheit nicht anerkannte. Hiergegen gingen die Kläger gerichtlich vor. Sie halten die rückwirkende Steuerbefreiung für verfassungswidrig.

Entscheidung: Das FG bejahte die Verfassungsmäßigkeit der rückwirkenden Steuerbefreiung und wies die Klage ab:

- Ein rückwirkendes Gesetz ist verfassungsrechtlich nur dann problematisch, wenn es **belastend** ist. Ein begünstigendes Gesetz wie eine Steuerbefreiung darf hingegen auch rückwirkend in Kraft treten.
- Zwar hätten die Kläger ohne die Steuerbefreiung einen Verlust für 2022 steuerlich geltend machen können. Dies hätte jedoch vorausgesetzt, dass sie die Photovoltaikanlage mit Gewinnerzielungsabsicht betreiben wollen; sofern diese Voraussetzung erfüllt gewesen wäre, hätten sie dann jedoch über die Dauer des Betriebs der Anlage auch Gewinne erzielen und diese versteuern müssen. Auch in diesem Fall wirkt sich die Steuerbefreiung bei einer Gesamtbetrachtung über die Betriebsdauer der Anlage für die Kläger begünstigend aus.
- Nicht zulässig wäre eine verfassungsrechtliche Betrachtung, nach der die Kläger darauf vertrauen durften, dass ihr Verlust des Jahres 2022 steuerlich wirksam bleibt, aber künftige Gewinne steuerfrei gestellt werden.

Hinweise: Tatsächlich hat der Gesetzgeber die Rückwirkung eingefügt, um zu verhindern, dass die Steuerpflichtigen im Jahr 2022, als die Pläne zur Steuerbefreiung bekannt wurden, noch schnell eine Anlage erwerben und steuerliche Verluste geltend machen, bevor dann die Gewinne ab 2023 steuerfrei gestellt werden. Daher entschied sich der Gesetzgeber im Verlauf des Gesetzgebungsverfahrens, die Steuerbefreiung **rückwirkend einzuführen**.

Die Kläger haben gegen das Urteil Revision vor dem Bundesfinanzhof eingelegt. Ob sie dort mit ihrer Klage Erfolg haben werden, bleibt abzuwarten.

DIE MANDANTEN | INFORMATION

Änderung eines vorläufigen Bescheids

Ein Steuerbescheid, der wegen eines anhängigen Verfahrens beim Bundesverfassungsgericht (BVerfG) vorläufig ergeht und in dem die umstrittene Norm jedoch zugunsten des Steuerpflichtigen nicht angewendet wird, darf nicht mehr zuungunsten des Steuerpflichtigen geändert werden, wenn das BVerfG die Norm, wegen deren Verfassungsvereinbarkeit es angerufen worden ist, für verfassungsgemäß erklärt.

Hintergrund: Bescheide können vorläufig ergehen, wenn die Voraussetzungen der Entstehung der Steuer ungewiss sind. Eine derartige Ungewissheit besteht z. B., wenn eine Norm, die im Streitfall relevant ist, vom BVerfG geprüft wird. Der Bescheid kann dann vorläufig ergehen, so dass der Ausgang des Verfahrens beim BVerfG abgewartet werden kann. Grundsätzlich kann ein vorläufiger Bescheid geändert werden, soweit die Vorläufigkeit reicht.

Sachverhalt: Die Klägerin schloss eine dreimonatige Ausbildung als Rettungsanwärterin ab. Anschließend studierte sie von 2011 bis 2016 Medizin. In den Streitjahren 2015 und 2016 machte sie die Studienkosten als Ausbildungskosten für eine Zweitausbildung geltend. Zum 1.1.2015 hatte der Gesetzgeber jedoch das Gesetz geändert und verlangte für die Anerkennung der Kosten einer Zweitausbildung u. a., dass eine Erstausbildung mit einer Mindestdauer von 12 Monaten absolviert wurde. Das Finanzamt erkannte gleichwohl die Kosten für das Medizinstudium als Kosten für eine Zweitausbildung an, erließ den Bescheid allerdings vorläufig, weil beim BVerfG die Frage geklärt werden sollte, ob die Neuregelung verfassungsgemäß ist. Im Jahr 2019 bestätigte das BVerfG die Verfassungsmäßigkeit der Neuregelung. Daraufhin änderte das Finanzamt die Steuerbescheide für 2015 und 2016 unter Hinweis auf die Vorläufigkeit und erkannte die Kosten für das Medizinstudium nun nicht mehr an.

Entscheidung: Der Bundesfinanzhof (BFH) gab der hiergegen gerichteten Klage statt:

- Zwar kann ein vorläufiger Bescheid grundsätzlich geändert werden, soweit die Vorläufigkeit reicht.
- Bezieht sich die Vorläufigkeit jedoch auf ein anhängiges Verfahren beim BVerfG, darf der Bescheid nur geändert werden, soweit das BVerfG die Norm für verfassungswidrig erklärt. Das Finanzamt darf dann den Bescheid zugunsten des Steuerpflichtigen ändern und die für verfassungswidrig erklärte Norm nicht mehr anwenden.
- Hält das BVerfG die Norm – hier: die Neuregelung, nach der eine steuerlich zu berücksichtigende Zweitausbildung nur dann vorliegt, wenn die Erstausbildung mindestens zwölf Monate gedauert hat – aber für verfassungsgemäß,

besteht keine Änderungsmöglichkeit. Vielmehr ist der Vorläufigkeitsvermerk aufzuheben und der Bescheid für endgültig zu erklären.

- Im Streitfall hat das BVerfG die Neuregelung als verfassungsgemäß angesehen. Damit war eine Änderung des vorläufigen Bescheids zuungunsten der Klägerin ausgeschlossen.

Hinweis: Das Finanzamt hat den Fehler gemacht, die Neuregelung nicht anzuwenden und den Ausgang des Verfahrens beim BVerfG abzuwarten. Es hätte die Neuregelung anwenden müssen und die Kosten für das Medizinstudium nicht anerkennen dürfen, da die Rettungsanwärterausbildung nur drei Monate, nicht aber mindestens 12 Monate gedauert hat. Gleichwohl hatte es den Bescheid für vorläufig erklären dürfen. Eine Änderung des Bescheids wäre in Betracht gekommen, wenn das BVerfG die Neuregelung als verfassungswidrig angesehen hätte; der Bescheid hätte dann zugunsten der Klägerin geändert werden müssen.

Solidaritätszuschlag Allgemeinverfügung der Finanzverwaltung

Die obersten Finanzbehörden der Länder weisen in einer Allgemeinverfügung alle noch anhängigen Einsprüche gegen die Festsetzung des Solidaritätszuschlags für Veranlagungszeiträume vor 2020 zurück, soweit in den Einsprüchen die Verfassungswidrigkeit des Soli geltend gemacht wird.

Hintergrund: Der Solidaritätszuschlag ist verfassungsrechtlich umstritten, weil es sich nicht um eine Steuer, sondern um eine sog. Ergänzungsabgabe handelt. Allerdings haben sowohl der Bundesfinanzhof als auch das Bundesverfassungsgericht (BVerfG) bislang die Verfassungsmäßigkeit des Solidaritätszuschlags bestätigt (zur Entscheidung des BVerfG s. unsere Mandanten-Information Mai 2025).

Inhalt der Allgemeinverfügung:

- Anhängige Einsprüche, die die Festsetzung des Solidaritätszuschlags für Veranlagungszeiträume vor 2020 betreffen, werden mit der Allgemeinverfügung zurückgewiesen.
- Gleiches gilt für Anträge auf Aufhebung der Festsetzung des Solidaritätszuschlags für Veranlagungszeiträume vor 2020, wenn die Anträge außerhalb eines Einspruchs- oder Klageverfahrens gestellt worden sind.

Hinweise: Bei der Allgemeinverfügung handelt es sich um eine Art „Massen-Einspruchsentscheidung“, mit der eine Vielzahl von Einsprüchen bzw. Anträgen gleichzeitig zurückgewiesen wird. Betroffene Steuerpflichtige können hiergegen klagen; die Klagefrist beträgt ein Jahr.

Wichtige Termine: Steuer und Sozialversicherung im Oktober 2025

10.10.2025 Umsatzsteuer; Lohnsteuer, Kirchensteuer zur Lohnsteuer, Solidaritätszuschlag
Zahlungsschonfrist bis zum **13.10.2025** (gilt nicht bei Barzahlungen und Zahlungen per Scheck)

29.10.2025 Fälligkeit der **Beitragsgutschrift** der Sozialversicherungsbeiträge beim Sozialversicherungsträger am 29.10.2025*
Einreichen der **Beitragsnachweise** bei der jeweiligen Krankenkasse (Einzugsstelle) bis zum 27.10.2025*
[*Bitte beachten Sie: In den Bundesländern, in denen der Reformationstag (31.10.2025) gesetzlicher Feiertag ist, verschieben sich die Fälligkeit der Beitragsgutschrift auf den 28.10.2025 sowie der Termin zum Einreichen der Beitragsnachweise auf den 24.10.2025. Maßgebend sind die Verhältnisse am Hauptsitz der Einzugsstelle.]