

# Einkommensteuer-Info

April 2025

Verfasser: | Diplom-Finanzwirt Michael Seifert, Steuerberater, Troisdorf,  
| www.steuergeld.de

## In dieser Ausgabe

1	Solidaritätszuschlag verfassungsgemäß.....	1
2	Zusammenschluss von Zahnärzten: Gefahr der Gewerblichkeit.....	2
3	Gesamtkostenermittlung: Wie sind Leasingsonderzahlungen zu berücksichtigen?	3
4	Abkürzungsverzeichnis .....	5

## 1 Solidaritätszuschlag verfassungsgemäß

Aufgrund des SolZG 1995 erhebt der Bund seit dem Jahr 1995 ununterbrochen einen Solidaritätszuschlag als Ergänzungsabgabe zur Einkommensteuer und zur Körperschaftsteuer.<sup>1</sup>

Mit dem Gesetz zur Rückführung des Solidaritätszuschlags 1995 vom 10. Dezember 2019<sup>2</sup> wurde für das Jahr 2020 der Zuschlag trotz Auslaufens des Solidarpakts II unverändert weiter erhoben und ab dem Jahr 2021 die in § 3 SolZG 1995 bestimmte Freigrenze (sog. Nullzone) so stark angehoben, wodurch rund 90 Prozent der Zahler der veranlagten Einkommensteuer und der Lohnsteuer nicht mehr mit dem Solidaritätszuschlag belastet werden sollten.

### Praxishinweis

Offen ist waren die Fragen, ob die Fortführung des Solidaritätszuschlags nach Auslaufen des Solidarpakts II ab 2020 und ab 2021 wegen der stark angehobenen Nullzone verfassungsgemäß ist.

Das BVerfG hat mit Urt. v. 26.3.2025<sup>3</sup> die Verfassungsbeschwerde gegen das Solidaritätszuschlaggesetz 1995 in der Fassung des Gesetzes zur Rückführung des Solidaritätszuschlags 1995 v. 10.12.2019<sup>4</sup> aus folgenden Gründen zurückgewiesen:

<sup>1</sup> § 1 Abs. 1 SolZG 1995

<sup>2</sup> BGBl I 2019, 2115

<sup>3</sup> 2 BvR 1505/20

<sup>4</sup> BGBl I 2019, 2115

- Der Solidaritätszuschlag wird als Ergänzungsabgabe nach Art. 106 Abs. 1 Nr. 6 GG erhoben.
- Eine Ergänzungsabgabe kann vom Bund ohne Zustimmung des Bundesrates und ohne Änderung der Verteilung der Steuereinnahmen beschlossen werden.
- Die Ergänzungsabgabe weist gegenüber anderen Steuern Besonderheiten auf. Sie knüpft nicht an einen steuerbegründenden Steuergegenstand an.
- Die Erhebung setzt als ungeschriebenen Tatbestand einen aufgabenbezogenen finanziellen Mehrbedarf des Bundes voraus, der zur Erfüllung einer dem Bund übertragenen Aufgabe bestimmt ist. Im Fall des Solidaritätszuschlags ist dies der wiedervereinigungsbedingte finanzielle Mehrbedarf des Bundes.
- Die Erhebung der Ergänzungsabgabe ist von Verfassungswegen weder von vornherein zu befristen noch auf Notlagen zu beschränken.
- Erst bei einem evidenten Wegfall des offensichtlichen aufgabenbezogenen Mehrbedarfs muss der Gesetzgeber reagieren und die Abgabe aufheben oder ihre Voraussetzungen anpassen. Den Bundesgesetzgeber trifft – bei einer länger andauernden Erhebung einer Ergänzungsabgabe – eine Beobachtungsobliegenheit. Gegenwärtig gegen das BVerfG nicht von einem evidenten Wegfall des offensichtlichen aufgabenbezogenen Mehrbedarfs aus.

### **Praxishinweis**

Nach dem vorliegenden Koalitionsvertrag von CDU CSU und SPD soll an dem Solidaritätszuschlag weiterhin festgehalten werden.

## **2 Zusammenschluss von Zahnärzten: Gefahr der Gewerblichkeit**

Ein als Zahnarzt zugelassener Mitunternehmer übt im Rahmen eines Zusammenschlusses von Berufsträgern den freien Beruf selbst aus, wenn er neben einer gegebenenfalls äußerst geringfügigen behandelnden Tätigkeit vor allem und weit überwiegend organisatorische und administrative Leistungen für den Praxisbetrieb der Mitunternehmerschaft erbringt. Die eigene freiberufliche Betätigung eines Mitunternehmers kann auch in Form der Mit- und Zusammenarbeit stattfinden.

In dem Entscheidungsfall des BFH in der Rechtssache VIII R 4/22<sup>5</sup> ging es um die Frage, ob durch die fast ausschließlich administrative und organisatorische Tätigkeit eines Mitunternehmers seine tatsächliche

<sup>5</sup> BFH, Urt. v. 4.2.2025 – VIII R 4/22, DStR 2025, 695

steuerlich freiberufliche Tätigkeit verloren geht und damit die Gesellschaft insgesamt gewerbliche Einkünfte erzielt.

Der BFH hat dies mit der Begründung verneint, dass eine äußerst geringfügige berufstypische Tätigkeit am Patienten (hier: 5 Patienten im Jahr, die auch nur beratend für einen Kollegen betreut werden) ausreichend für die Erfüllung einer Katalogberufstätigkeit sei. Der BFH hielt es für unerheblich, dass die Patienten nicht „am Stuhl“, sondern wohl eher zufällig außerhalb der Praxisräume oder des Wartezimmers beraten worden seien.

Das EStG siehe keinen Mindestumfang der nach außen gerichteten Tätigkeit vor (behandelnde Tätigkeit bei Zahnärzten).<sup>6</sup>

#### **Praxishinweis**

Die Prüfung einer berufstypischen Tätigkeit hat je Veranlagungsjahr zu erfolgen; Beweisvorkehrungen durch verstärkte Dokumentationen der Tätigkeitszeiten und Tätigkeitsgebiete sind zu führen.<sup>7</sup>

Nur falls ausschließlich administrative und organisatorische Tätigkeiten durch einen freiberuflichen Mitunternehmer erbracht werden, löst dies – außer bei Einhaltung der Geringfügigkeitsgrenze – eine Gewerblichkeit aus.

### **3 Gesamtkostenermittlung: Wie sind Leasingsonderzahlungen zu berücksichtigen?**

Bei Auswärtstätigkeiten sind Fahrtkosten entweder mit den tatsächlichen Aufwendungen oder mit pauschalen Kilometersätzen ansetzbar. Leasingsonderzahlungen sind bei der Gesamtkostenermittlung periodengerecht auf die Vertragslaufzeit zu verteilen.

Der BFH hat mit Urt. v. 21.11.2024<sup>8</sup> seine bisherige Rechtsprechung geändert und sich für den Vorrang der wirtschaftlichen Betrachtung vor dem Zu- und Abflussprinzip entschieden. Die Verteilungsregelung gilt nicht nur für Leasingsondervorauszahlungen, sondern auch für andere Zahlungen, die sich wirtschaftlich auf die Dauer des Leasingvertrags erstrecken.

<sup>6</sup> Levedag, NWB XAAAJ-88441

<sup>7</sup> Seifert, StuB 2022, 433

<sup>8</sup> BFH-Urt. v. 21.11.2024 – VI R 9/22, HFR 2025, 228 (Nennung von Rz. ohne Fundstelle beziehen sich auf dieses BFH-Urteil)

Der entscheidungsrelevante Sachverhalt verhielt sich folgendermaßen:

- Der Kläger erzielte im Streitjahr 2019 Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit.
- Im Hinblick auf ein zum 1.1.2019 neu aufgenommenes Beschäftigungsverhältnis leaste der Kläger im Dezember 2018 einen PKW.
- Im Jahr 2018 wurde eine Leasingsonderzahlung von 15.000 EUR entrichtet.
- Ferner zahlte der Kläger Kosten für Fahrzeugzubehör (2.504,89 EUR), Zusatzleistungen (719 EUR) sowie einen weiteren Reifensatz (1.357,31 EUR).
- Der Kläger ermittelte die Kfz-Gesamtkosten für einen Zeitraum von 12 Monaten. Für den Zeitraum vom 20.12.2018 bis zum 19.12.2019 ergaben sich Kfz-Gesamtkosten von 30.418,21 EUR. Diese umfassten auch die Leasingsonderzahlung von 15.000 EUR sowie die zuvor genannten Zusatzkosten.
- Bei einer Jahresfahrleistung von 32.717 km ergab sich ein tatsächlicher Kilometersatz von 0,93 EUR/km, den der Kläger im VZ 2019 beim Werbungskostenabzug für die Auswärtstätigkeitsfahrten ansetzte.

Das Finanzamt folgte dem Kläger nicht und berücksichtigte lediglich den pauschalen Kilometersatz von 0,30 EUR/km.

Das FG München<sup>9</sup> berücksichtigte die Leasingsonderzahlung, die Kfz-Zubehörkosten, die Kfz-Zusatzleistungen sowie Reifenkosten bei den Gesamtkosten.

Der BFH<sup>10</sup> schloss sich der Auffassung des FG München nicht an. Die Revision des Finanzamts ist begründet.

- Zu den Gesamtkosten eines Fahrzeugs zählen die Kosten, die unmittelbar dem Halten und dem Betrieb des Kfz dienen und in Zusammenhang mit dessen Nutzung typischerweise entstehen; dazu gehören neben den Benzinkosten, Wartungs- und Reparaturkosten auch die Kfz-Steuer, die AfA oder Leasing- und Leasingsonderzahlungen sowie Garagenmieten.<sup>11</sup>

---

<sup>9</sup> FG München, Urt. v. 12.10.2021 – 2 K 667/21, EFG 2022, 928

<sup>10</sup> BFH-Urt. v. 21.11.2024 – VI R 9/22, HFR 2025, 228

<sup>11</sup> Rz. 14

- Die dem Grunde nach vorliegenden Kfz-Kosten sind jedoch unabhängig vom Abflussprinzip periodengerecht bei der Gesamtkostenermittlung zu verteilen. Die Leasingsonderzahlung ist als vorausgezahltes Nutzungsentgelt linear auf den Vertragszeitraum zu verteilen.<sup>12</sup>
- Eine periodengerechte Kostenverteilung hat ebenso für andere Zahlungen zu erfolgen, die sich wirtschaftlich betrachtet auf die Dauer des Leasingvertrags erstrecken. So sollen beispielsweise die Aufwendungen für einen zusätzlichen Satz Reifen nicht sofort im Jahr der Zahlung als Fahrzeugkosten zu berücksichtigen sein, sondern nur über die AfA erfasst werden.<sup>13</sup>

Die Vorentscheidung wurde aufgehoben und das Verfahren an das FG München zurückverwiesen. Hintergrund hierfür ist, dass das FG Folgendes nicht festgestellt hat:

- Fahrleistung für die beruflichen Fahrten im Verhältnis zu der Jahresgesamtleistung.
- Ob sich die Kosten für Zubehör und Zusatzleistungen auf die Dauer des Leasingvertrags beziehen, sodass diese damit nur periodengerecht bei den Kfz-Gesamtkosten zu berücksichtigen sind.

## 4 Abkürzungsverzeichnis

AEAO	Anwendungserlass Abgabenordnung
AO	Abgabenordnung
ArEV	Arbeitsentgeltverordnung
BB	Betriebs-Berater (Zeitschrift)
BFH	Bundesfinanzhof
BFH/NV	Nichtveröffentlichte Urteile des Bundesfinanzhofes (Zeitschrift, Haufe-Verlag)
BMF	Bundesfinanzministerium
BStBl	Bundessteuerblatt
DB	Der Betrieb (Zeitschrift)
DStR	Deutsches Steuerrecht (Zeitschrift)
DStRE	Deutsches Steuerrecht – Entscheidungsdienst (Zeitschrift)
EFG	Entscheidungen der Finanzgerichte (Zeitschrift, Stollfuss-Verlag)
EStDV	Einkommensteuer-Durchführungsverordnung
EStG	Einkommensteuergesetz
EStR	Einkommensteuer-Richtlinien
EuGH	Gerichtshof der Europäischen Gemeinschaften
FG	Finanzgericht
FinMin	Finanzministerium
FR	Finanz-Rundschau (Zeitschrift)
GStB	Gestaltende Steuerberatung (Zeitschrift)
HFR	Höchstrichterliche Finanzrechtsprechung (Zeitschrift)

<sup>12</sup> Rz. 20

<sup>13</sup> Rz. 22

LSt	Lohnsteuer
LStDV	Lohnsteuer-Durchführungsverordnung
LStR	Lohnsteuer-Richtlinien
OFD	Oberfinanzdirektion
SGB	Sozialgesetzbuch
UR	Umsatzsteuer-Rundschau (Zeitschrift)
UStG	Umsatzsteuergesetz
UStR	Umsatzsteuer-Richtlinien
Vfg	Verfügung