

## 4

# DIE MANDANTEN | INFORMATION

### Themen dieser Ausgabe

- Begrenzung von Rückstellungen in der Steuerbilanz
- Kleinunternehmergrenze bei Differenzbesteuerung
- Steuerbefreiung notärztlicher Bereitschaftsdienste
- Haftung für Kundenbewertungen bei Amazon
- Verwaltung tritt neuer Rechtsprechung zur Gehaltsumwandlung entgegen
- Kosten für Sanierung eines Entwässerungskanals
- EU-Kommission genehmigt neue Kaufprämie

## Ausgabe April 2020

Sehr geehrte Mandantin,  
sehr geehrter Mandant,

auch mit unserer April-Ausgabe möchten wir Sie wieder über wichtige aktuelle Neuerungen aus dem Steuer- und Wirtschaftsrecht informieren.

### STEUER- UND WIRTSCHAFTSRECHT

#### Unternehmer

#### Begrenzung von Rückstellungen in der Steuerbilanz

Für Rückstellungen in der Steuerbilanz ist grundsätzlich der in der Handelsbilanz gebildete Rückstellungsbetrag als Obergrenze maßgeblich, so dass der Rückstellungsbetrag in der Steuerbilanz auf den Rückstellungsbetrag in der Handelsbilanz begrenzt ist. Ist die Rückstellung in der Steuerbilanz höher gebildet worden als in der Handelsbilanz, ist die

Rückstellung in der Steuerbilanz insoweit gewinnerhöhend aufzulösen.

**Hintergrund:** Grundsätzlich ist die Handelsbilanz für die Steuerbilanz maßgeblich. Allerdings gibt es spezielle steuerliche Bilanzierungsvorschriften. So heißt es z. B. bei der Regelung für Rückstellungen, dass Rückstellungen in der Steuerbilanz „höchstens insbesondere“ mit bestimmten, im Einzelnen beschriebenen Bewertungsgrundsätzen zu bewerten sind.

**Sachverhalt:** Die Klägerin war verpflichtet, ihr Betriebsgrundstück zu rekultivieren. Hierfür bildete sie in der Handelsbilanz eine Ansammlungsrückstellung von ca. 295.000 €. In der Steuerbilanz passivierte sie hingegen

# DIE MANDANTEN | INFORMATION

aufgrund der Abweichungen der steuerlichen Bewertungsregeln von den handelsbilanzrechtlichen Bewertungsregeln eine Rückstellung in Höhe von rund 350.000 €. Das Finanzamt erkannte eine Rückstellung nur in Höhe von 295.000 € an, so dass sich eine Gewinnerhöhung von ca. 55.000 € ergab, die durch eine Rücklage von 14/15 auf insgesamt 15 Jahre verteilt werden konnte. Die Klägerin wehrte sich gegen die Gewinnerhöhung.

**Entscheidung:** Der Bundesfinanzhof (BFH) wies die Klage ab:

- Zwar ergibt sich nach den steuerlichen Bewertungsgrundsätzen an sich ein Rückstellungsbetrag von 350.000 €. Dieser Betrag liegt aber über dem handelsbilanzrechtlichen Rückstellungswert von 295.000 €.
- Aus der gesetzlichen Formulierung „höchstens insbesondere“ folgt jedoch, dass es neben den steuerlichen Bewertungsvorschriften für Rückstellungen noch weitere Obergrenzen gibt wie z. B. den Maßgeblichkeitsgrundsatz, der folglich nicht aufgehoben ist. Die Handelsbilanz bleibt daher grundsätzlich maßgeblich für den Steuerbilanzwert, so dass der handelsbilanzielle Wert die Obergrenze für die Steuerbilanz bildet.
- Die Klägerin durfte daher als Obergrenze lediglich eine Rückstellung in Höhe von 295.000 € passivieren. Die Differenz zu dem von ihr gebildeten Betrag in Höhe von 350.000 € belief sich auf 55.000 € und war gewinnerhöhend aufzulösen. Die Finanzverwaltung hat allerdings für derartige Fälle eine Rücklage von 14/15 des Auflösungsbetrags anerkannt, so dass die Klägerin jährlich über einen Zeitraum von 15 Jahren 1/15 von 55.000 € gewinnerhöhend auflösen muss.

**Hinweise:** Das Urteil hat erhebliche Bedeutung für das Bilanzsteuerrecht. Denn im Ergebnis ist bei Rückstellungen, die in der Handels- und in der Steuerbilanz gebildet werden, immer der niedrigere der beiden Beträge für die Steuerbilanz anzusetzen. Dies gilt allerdings nicht für Pensionsrückstellungen, weil bei diesen das Gesetz nicht die Formulierung „höchstens insbesondere“ verwendet.

Die Abweichungen zwischen der Passivierung in der Handels- und Steuerbilanz ergeben sich seit einer Bilanzrechtsreform insbesondere aus unterschiedlichen Zinsregelungen, die für die Abzinsung von Rückstellungen gelten. Dies führt in der Regel zu einem niedrigeren Wert in der Handelsbilanz, so dass dies nach dem aktuellen Urteil auch den Steuerbilanzwert beschränkt.

## Kleinunternehmer: Umsatzgrenze bei Differenzbesteuerung

Ein Gebrauchtwagenhändler, der die sog. Differenzbesteuerung anwendet und nur die Differenz zwischen Einkaufs- und Verkaufspreis der Umsatzsteuer unterwirft, ist kein Kleinunternehmer, wenn seine Gesamteinnahmen über der Umsatzgrenze für Kleinunternehmer liegen. Es genügt nicht, dass die Gesamtdifferenz zwischen Einkaufs- und Verkaufspreis unter der Umsatzgrenze für Kleinunternehmer liegt.

**Hintergrund:** Bei der Differenzbesteuerung unterliegt nur die Differenz zwischen Einkaufs- und Verkaufspreis der Umsatzsteuer, also nicht der gesamte Netto-Verkaufserlös. Die

Differenzbesteuerung ist u. a. für Kfz-Händler möglich, die Gebrauchtwagen von Privatpersonen – und damit ohne Umsatzsteuer – ankaufen und anschließend an Privatpersonen verkaufen. Aufgrund der Differenzbesteuerung mindert sich die Umsatzsteuer und damit der Brutto-Endverkaufspreis für den privaten Käufer.

Kleinunternehmer müssen keine Umsatzsteuer abführen. Voraussetzung für einen Kleinunternehmer ist, dass die Umsätze im vorangegangenen Jahr 22.000 € (bis 2019: 17.500 €) nicht überstiegen haben und im laufenden Jahr 50.000 € nicht übersteigen.

**Sachverhalt:** Der Kläger war Gebrauchtwagenhändler und erzielte 2010 Einnahmen in Höhe von insgesamt 27.358 € und im Streitjahr 2011 Einnahmen in Höhe von insgesamt 25.115 €. Die Differenz zwischen seinen Einkaufs- und Verkaufspreisen betrug in beiden Jahren 17.328 € (2010) und 17.470 € (2011), lag also unter der damaligen Umsatzgrenze für Kleinunternehmer. Der Kläger führte keine Umsatzsteuer ab, weil er sich als Kleinunternehmer ansah.

**Entscheidung:** Dem folgte der Bundesfinanzhof (BFH) nicht:

- Bei einem Unternehmer, der die Differenzbesteuerung anwendet, kommt es für die Prüfung, ob die Umsatzgrenze für Kleinunternehmer überschritten wird, nicht auf die Differenz an, sondern auf die **Höhe der Gesamteinnahmen**. Denn die Einnahmen sind das Entgelt für die erbrachten Lieferungen.
- Der Kläger hat 2010 Gesamteinnahmen in Höhe von insgesamt 27.358 € erzielt und damit die Umsatzgrenze von 17.500 € überschritten. Er konnte daher im Streitjahr 2011 nicht mehr Kleinunternehmer sein.

**Hinweise:** Dem Kläger nutzte es nichts, dass nicht sein Gesamtentgelt der Umsatzsteuer unterlag, sondern lediglich die Differenz. Der BFH macht deutlich, dass die Differenzbesteuerung nur eine Modalität der Besteuerung ist, die am Begriff des Umsatzes nichts ändert.

## Steuerbefreiung notärztlicher Bereitschaftsdienste

Reine ärztliche Bereitschaftsdienste, die dadurch gekennzeichnet sind, dass sich ein Arzt zur Sicherstellung der notärztlichen Behandlung in einem Landkreis jederzeit zum Einsatz bereithält, sind als Heilbehandlungen einzustufen und damit steuerfrei. Dies hat das Finanzgericht Niedersachsen (FG) kürzlich entschieden.

**Sachverhalt:** Der Kläger ist selbständiger Allgemeinmediziner und Honorarnotarzt. In den Streitjahren 2011 bis 2013 erbrachte er gegenüber einem Notarzt-Vertragspartner sowie gegenüber einer zentralen Notfallpraxis notärztliche Bereitschaftsdienste. Während der Bereitschaftsdienstzeit erhielt er eine Stundenvergütung. Das Finanzamt unterwarf diese Notarzhonorare der Umsatzsteuer.

**Entscheidung:** Die hiergegen gerichtete Klage hatte Erfolg:

- Reine ärztliche Bereitschaftsdienste, die dadurch gekennzeichnet sind, dass sich der Arzt zur Sicherstellung der notärztlichen Behandlung in einem Landkreis jederzeit zum **Einsatz bereithält**, sind als Heilbehandlungen einzustufen und damit umsatzsteuerfrei.

- Denn sie sind für **notärztliche Behandlungen unerlässlich** und gehören zum typischen Berufsbild eines Arztes.
- Die Übernahme derartiger Bereitschaftsdienste ist daher nicht etwa nur Voraussetzung für eine gegebenenfalls erforderliche Notfallbehandlung, sondern dient selbst der Behandlung einer Krankheit oder Gesundheitsstörung.

**Hinweis:** Die Entscheidung ist noch nicht rechtskräftig, das FG hat die Revision zum BFH zugelassen, da die Frage der umsatzsteuerlichen Behandlung reiner ärztlicher Bereitschaftsdienste höchstrichterlich noch nicht geklärt ist.

## Haftung für Kundenbewertungen bei Amazon

Verkäufer auf Amazon haften aus wettbewerbsrechtlicher Sicht grundsätzlich nicht für Kundenbewertungen.

**Sachverhalt:** Der Kläger ist ein eingetragener Wettbewerbsverein. Die Beklagte vertreibt Kinesiologie-Tapes. Sie hat diese Produkte in der Vergangenheit damit beworben, dass sie zur Schmerzbehandlung geeignet seien, was medizinisch nicht nachgewiesen ist. Deshalb hat sie gegenüber dem Wettbewerbsverein bereits eine strafbewehrte Unterlassungserklärung abgeben müssen.

Die Beklagte bietet ihre Produkte auch bei Amazon an. Dort wird jedem Produkt eine sog. Amazon-Standard-Identifikationsnummer (ASIN) zugeordnet, die sicherstellen soll, dass beim Aufruf eines bestimmten Produkts die Angebote sämtlicher Anbieter dieses Produkts angezeigt werden. Käufer können bei Amazon die Produkte bewerten. Amazon weist die Bewertung ohne nähere Prüfung dem unter der entsprechenden ASIN geführten Produkt zu. Das hat zur Folge, dass zu einem Artikel alle Kundenbewertungen angezeigt werden, die zu diesem – unter Umständen von mehreren Verkäufern angebotenen – Produkt abgegeben wurden.

Im Januar 2017 bot die Beklagte bei Amazon Kinesiologie-Tapes an. Unter diesem Angebot waren Kundenrezensionen abrufbar, die die schmerzlindernde Wirkung der Tapes anpriesen. Der Kläger begehrt Unterlassung und Zahlung der Vertragsstrafe sowie der Abmahnkosten.

**Entscheidung:** Der Bundesgerichtshof (BGH) wies die Klage, ebenso wie die Vorinstanzen, ab:

- Die Beklagte haftet für Kundenbewertungen der von ihr bei Amazon angebotenen Produkte nicht.
- Zwar sind die Kundenbewertungen irreführende Äußerungen, weil die behauptete Schmerzlinderung durch die Tapes medizinisch nicht gesichert nachweisbar ist.
- Jedoch hat die Beklagte mit den Kundenbewertungen nicht geworben: Sie hat weder selbst aktiv mit den Bewertungen geworben oder diese veranlasst, noch hat sie die inhaltliche Verantwortung für die Bewertungen übernommen.
- Die Kundenbewertungen sind vielmehr als solche gekennzeichnet, finden sich bei Amazon getrennt vom Angebot der jeweiligen Verkäufer und werden von den Nutzern nicht dem Verantwortungsbereich des Verkäufers zugerechnet.
- Auch trifft die Beklagte keine Pflicht, die Irreführung durch die Kundenbewertungen zu verhindern. Durch ihr Angebot auf Amazon wird keine Garantenstellung begründet.

Entscheidend ist dabei, dass Kundenbewertungssysteme auf Online-Marktplätzen gesellschaftlich erwünscht sind und verfassungsrechtlichen Schutz genießen.

## Arbeitgeber/Arbeitnehmer

### Verwaltung tritt neuer Rechtsprechung zur Gehaltsumwandlung entgegen

Das Bundesfinanzministerium (BMF) erkennt die geänderte, arbeitnehmerfreundliche Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs (BFH) zur Gehaltsumwandlung nicht an. Es verlangt echte Zusatzleistungen des Arbeitgebers, wenn es um Steuerbefreiungen oder Pauschalierungsmöglichkeiten für Leistungen des Arbeitgebers geht, die „zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn“ gewährt werden. Bei Gehaltsumwandlungen fehlt es an derartigen Zusatzleistungen.

**Hintergrund:** Der Gesetzgeber begünstigt bestimmte Leistungen des Arbeitgebers, wenn sie „zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn“ gezahlt werden, durch Steuerbefreiungen oder durch die Möglichkeit zur Lohnsteuerpauschalierung. Dies betrifft z. B. Zuschüsse des Arbeitgebers für den Kindergarten oder für die Gesundheitsförderung. Die Finanzverwaltung hat Gehaltsumwandlungen, bei denen das Gehalt zunächst gemindert wird und die Minderung sodann als begünstigter Arbeitgeberzuschuss gezahlt wird, steuerlich nicht anerkannt. Der Bundesfinanzhof (BFH) hat im letzten Jahr entschieden, dass steuerlich begünstigte Zuschüsse auch im Wege einer Gehaltsumwandlung entstehen können. Entscheidend ist dem BFH zufolge, dass der Zuschuss des Arbeitgebers für den steuerlich begünstigten Zweck verwendet wird, z. B. für die Gesundheitsförderung (s. hierzu unsere Dezember-Ausgabe des letzten Jahres).

**Inhalt des aktuellen BMF-Schreibens:** Das BMF hält an seiner Auffassung fest, dass Gehaltsumwandlungen nicht das Merkmal des „zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohns“ erfüllen. Vielmehr muss es sich bei der steuerlich begünstigten Leistung des Arbeitgebers um eine echte Zusatzleistung handeln. Das BMF verlangt daher Folgendes:

1. Die vom Arbeitgeber gewährte Leistung darf nicht auf den Anspruch auf Arbeitslohn angerechnet werden.
2. Der Anspruch auf Arbeitslohn darf nicht zugunsten der Zusatzleistung gemindert werden.
3. Die verwendungsgebundene Zusatzleistung des Arbeitgebers darf nicht anstelle einer bereits vereinbarten künftigen Erhöhung des Arbeitslohns gewährt werden.
4. Schließlich darf sich bei Wegfall der Zusatzleistung der Arbeitslohn nicht erhöhen.

**Hinweise:** Eine Gehaltsumwandlung, die der BFH akzeptiert, würde die Steuerbelastung des Arbeitnehmers mindern und den Arbeitgeber nicht belasten. Der Arbeitgeber könnte mit Einverständnis des Arbeitnehmers einen Teil des Gehaltsanspruchs in eine steuerlich begünstigte Leistung umwandeln. Der Arbeitnehmer erhält dann einen geringeren Auszahlungsbetrag, dafür aber die Zusatzleistung, z. B. den Zuschuss zum Kindergarten; seine Steuerbelastung sinkt. Dem BMF zufolge muss dagegen der Zuschuss zum Kindergarten zusätzlich zum bisherigen Gehalt gezahlt werden – folglich erhöht sich der Gehaltsanspruch des Arbeitnehmers und damit auch die Belastung des Arbeitgebers.

---

## Vermieter

---

### Sanierung eines Entwässerungskanals

Die Kosten für die Sanierung eines Entwässerungskanals auf einem vermieteten Grundstück sind in voller Höhe als Werbungskosten bei den Vermietungseinkünften abziehbar. Es handelt sich nicht um nachträgliche Anschaffungskosten des Grund und Bodens oder des Gebäudes.

**Hintergrund:** Die steuerliche Behandlung von Aufwendungen für die Erschließung von Grundstücken und Gebäuden im Rahmen der Ermittlung der Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung richtet sich danach, ob der maßgebliche Aufwand zu den Anschaffungs- oder Herstellungskosten zählt oder als Erhaltungsaufwand zum (sofortigen) Werbungskostenabzug berechtigt.

**Sachverhalt:** Der Kläger war Vermieter eines Grundstücks, das mit einem Einfamilienhaus bebaut war. Er ließ das Einfamilienhaus abreißen und errichtete ein neues Zweifamilienhaus, das 2016 fertiggestellt wurde. Während des Baus stellte er im Jahr 2014 fest, dass der vorhandene Abwasserkanal, der vom öffentlichen Straßenkanal auf das Grundstück führte, durch Wurzeleinwuchs beschädigt war. Für die Beseitigung dieses Schadens entstanden dem Kläger Kosten in Höhe von ca. 9.500 €. Außerdem ließ er den sanierten Abwasserkanal mit dem neuen Zweifamilienhaus verbinden und zahlte hierfür rund 500 €. Er machte beide Beträge als Werbungskosten bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung geltend, die das Finanzamt nicht anerkannte.

**Entscheidung:** Der Bundesfinanzhof (BFH) gab der Klage hinsichtlich der Kosten für die Schadensbeseitigung in Höhe von 9.500 € statt und wies die Klage bezüglich der Kosten in Höhe von 500 € für die Verbindung von Abwasserkanal mit dem im Bau befindlichen Zweifamilienhaus ab:

- **Erstmaliger Erschließungsaufwand** gehört zu den Anschaffungs- oder Herstellungskosten des Grund und Bodens, da die erstmalige Erschließung das Grundstück baureif und bebaubar macht. Die Hausanschlusskosten für die erstmalige oder nachträgliche Herstellung von Zuleitungsanlagen des Gebäudes zum öffentlichen Kanal sowie die sog. Kanalanstichgebühr gehören zu den Herstellungskosten des Gebäudes, soweit diese Kosten auf dem eigenen Grundstück (und nicht auf öffentlichem Grund) entstehen.
- Anders ist dies bei Aufwendungen für die **Ersetzung, Modernisierung oder Instandsetzung** einer vorhandenen Kanalisation. Diese Kosten sind sofort als Werbungskosten absetzbar, da sie der Erhaltung des Grundstücks dienen.
- Im Streitfall handelte es sich bei den Kosten in Höhe von ca. 9.500 € für die Wurzelbeseitigung um Instandhaltungskosten, die sofort abziehbar sind. Diese Kosten dienten nämlich weder der Herstellung eines neuen

Abwasserrohrsystems noch der Wiedererstellung eines zerstörten oder unbrauchbar gewordenen Rohrsystems, sondern dienen der Erhaltung des Grundstücks.

- Anders ist dies bei dem Verbindungsstück zwischen Abwasserkanal und dem neuen Zweifamilienhaus. Diese Kosten in Höhe von 500 € gehören zu den Herstellungskosten des neuen Gebäudes.

**Hinweise:** Die Erhöhung der Herstellungskosten für das Zweifamilienhaus um 500 € wirkt sich daher lediglich über die jährliche Abschreibung von 2 % steuermindernd aus. Die Abschreibung für das Zweifamilienhaus begann jedoch erst mit der Fertigstellung des Gebäudes im Jahr 2016 und war deshalb im Streitfall noch nicht zu berücksichtigen.

Die o. g. Grundsätze für die Zuordnung von Erschließungskosten gelten auch für Betriebsgrundstücke.

---

## Alle Steuerzahler

---

### Neue Kaufprämie genehmigt

In der Januar-Ausgabe dieser Mandanten-Information hatten wir über die erhöhte und verlängerte Kaufprämie („Umweltbonus“) für Elektrofahrzeuge berichtet. Die dort erwähnten Regelungen standen unter dem Vorbehalt der Genehmigung durch die EU-Kommission. Diese Genehmigung wurde nun erteilt. Anträge auf die neue Förderung können seit dem 18.2.2020, 16:00 Uhr gestellt werden.

**Hinweise:** Der erhöhte Umweltbonus gilt rückwirkend für alle Fahrzeuge, die **ab dem 5.11.2019 zugelassen** wurden. Die Förderung erfolgt auf Antrag, bis die hierfür vorgesehenen Gelder aufgebraucht sind, längstens bis 2025.

Der Antrag ist auf der Homepage des Bundesamtes für Wirtschaft und Ausfuhrkontrolle (BAFA) zu stellen. Vorgelegt werden müssen u. a. eine Kopie der Rechnung sowie der Zulassungsnachweis auf den Antragsteller (Fahrzeugschein und Fahrzeugbrief). Die Frist für die Einreichung der vollständigen Unterlagen beträgt einen Monat nach Eingang des Antrags.

Das BAFA prüft automatisch, ob Anträge, die nach der alten Richtlinie gestellt wurden, die Voraussetzungen für die erhöhte Förderung erfüllen. Ist dies der Fall, wird der neue Förderbetrag direkt im Rahmen des alten Antrags gewährt. Nähere Informationen gibt es unter [www.bafa.de/umweltbonus](http://www.bafa.de/umweltbonus).

Zu Guter Letzt noch ein **Hinweis zur Februar-Ausgabe, Beitrag Totalverluste aus Kapitalanlagen:** Hinsichtlich der Anwendung der dort dargestellten Neuregelungen wird differenziert: Die Regelung, die u. a. Verluste aus der Uneinbringlichkeit einer Kapitalforderung betrifft, ist für Verluste anzuwenden, die nach dem 31.12.2019 entstehen. Dagegen ist die Neuregelung in Bezug auf die Berücksichtigung von Verlusten aus Termingeschäften für Verluste anzuwenden, die nach dem 31.12.2020 entstehen.

---

## Wichtige Termine: Steuer und Sozialversicherung im April 2020

14.4.2020	Umsatzsteuer; Lohnsteuer, Kirchensteuer zur Lohnsteuer, Solidaritätszuschlag Zahlungsschonfrist bis zum 17.4.2020 (gilt nicht bei Barzahlungen und Zahlungen per Scheck)
28.4.2020	Fälligkeit der <b>Beitragsgutschrift</b> der Sozialversicherungsbeiträge beim Sozialversicherungsträger am 28.4.2020 Einreichen der <b>Beitragsnachweise</b> bei der jeweiligen Krankenkasse (Einzugsstelle) bis zum 24.4.2020