

## Ausgabe Nr. 04/2020 (April)

### Themen dieser Ausgabe

- Kein Unfallversicherungsschutz im Homeoffice
- Sport im Beruf: Wann liegt eine versicherte Tätigkeit vor?
- Sanierung eines Abwasserkanals im Zusammenhang mit einem Neubau: Steuerliche Zuordnung der Kosten
- Doppelte Haushaltsführung: Was bedeutet „finanzielle Beteiligung“?
- Bonuszahlungen der Krankenkasse: Auswirkungen auf den Sonderausgabenabzug
- Kleinunternehmer und Regelbesteuerung: Im Zweifel muss das Finanzamt fragen
- Kleinunternehmergrenze bestimmt sich nach dem Gesamtumsatz
- Maßgeblichkeit der Handelsbilanz für die Steuerbilanz

Sehr geehrte Mandantin,  
sehr geehrter Mandant,

nachfolgend haben wir in dieser Ausgabe wieder aktuelle Urteile und Neuerungen aus dem Steuer- und Wirtschaftsrecht für Sie zusammengestellt.

### 1. Kein Unfallversicherungsschutz im Homeoffice

**Der Unfallversicherungsschutz im Homeoffice ist nicht dem von Arbeitnehmern gleichgestellt. Deshalb hat eine arbeitende Mutter, die auf dem Weg von der Kita ins Homeoffice stürzt, keine Ansprüche gegen die gesetzliche Unfallversicherung.**

#### Hintergrund

Eine Mutter brachte ihr Kind von zu Hause aus in die Kindertagesstätte und kehrte dann nach Hause zurück, um ihre Arbeit im Homeoffice aufzunehmen. Dabei stürzte sie und verunglückte schwer. Die Krankenkasse kam für die Kosten auf, forderte sie jedoch vom zuständigen Unfallversicherungsträger zurück. Nach Ansicht der Krankenkasse handelte es sich beim Weg zur Kita um einen versicherten Wegeunfall. Dieser Argumentation folgten weder der Unfallversicherungsträger noch die von der Krankenkasse angerufenen Instanzgerichte.

#### Entscheidung

Das Bundessozialgericht bestätigte nun die Auffassung der Unfallversicherungsträger und der Instanzgerichte. Zur Begründung führten die Richter aus: Nur der Weg

zwischen dem Ort des privaten Aufenthalts und der versicherten Tätigkeit ist versichert. Wenn aber der Ort des privaten Aufenthalts und der Ort der versicherten Tätigkeit - wie bei der Arbeit im Homeoffice - identisch sind, kann die Regelung nicht zugunsten der im Homeoffice arbeitenden Person angewendet werden.

Nach Auffassung des Bundessozialgerichts sind die aus den 70er Jahren des vorigen Jahrhunderts stammenden Regeln über den Versicherungsschutz für die Eltern auf dem Weg zur Arbeit von und zur Kindertagesstätte nicht auf das Homeoffice anwendbar.

### 2. Sport im Beruf: Wann liegt eine versicherte Tätigkeit vor?

**Eine Arbeitnehmerin hat bei der Teilnahme an einem Fußballturnier eines Verbands keinen Anspruch auf Leistungen aus der gesetzlichen Unfallversicherung. Das gilt zumindest dann, wenn die Teilnahme an dem Turnier keinen Bezug zur beruflichen Tätigkeit hat und auch keinen versicherten Betriebssport darstellt.**

#### Hintergrund

Die Klägerin war als Zootierpflegerin be-



schäftigt. Bei einem am Wochenende veranstalteten Fußballturnier eines Zooverbands hatte sie eine dorsale Luxation des Knies erlitten. Die Berufsgenossenschaft lehnte die Anerkennung eines Arbeitsunfalls ab, da das Fußballspielen nicht der Hauptberuf der Klägerin war und es sich bei dem Fußballturnier nicht um Betriebssport handelte. Hiergegen wandte sich die Klägerin.

### Entscheidung

Vor dem Sozialgericht hatte die Klage keinen Erfolg. Seiner Auffassung nach hatte die Klägerin keinen Anspruch auf Feststellung, dass das Ereignis beim Fußballspiel auf dem Fußballturnier des Zooverbands ein Arbeitsunfall war.

Das Fußballspielen stand mit der versicherten Tätigkeit der Klägerin in keinem sachlichen (inneren) Zusammenhang. Vielmehr war die Teilnahme an dem Fußballturnier vom eigentlichen Pflichtenkreis der Klägerin, dem Pflegen von Tieren, weit entfernt gewesen.

Zwar war die Klägerin durch ihren Arbeitgeber zur Teilnahme an dem Fußballturnier motiviert worden. Eine arbeitgeberseitige Weisung zur Teilnahme, die die Klägerin als für sie verbindlich hätte ansehen dürfen, lag jedoch nicht vor. Aus der Zurverfügungstellung von Trikots, der Genehmigung der Dienstreise unter Einbringung von Freizeit und der Bereitstellung eines Dienstwagens konnte eine betriebliche Anordnung nicht abgeleitet werden.

Eine reine Erwartungshaltung des Arbeitgebers reicht für die Begründung eines Versicherungsschutzes der gesetzlichen Unfallversicherung nicht aus. Auch wird ein Versicherungsschutz nicht dadurch begründet, dass der Arbeitgeber der Klägerin gegenüber einen solchen zusichert.

Für einen Betriebssport fehlte es schon an dem dafür zwingend erforderlichen Ausgleichszweck sowie einer gewissen Regelmäßigkeit.

### 3. Sanierung eines Abwasserkanals im Zusammenhang mit einem Neubau: Steuerliche Zuordnung der Kosten?

**Wird ein Neubau errichtet und dabei eine vorhandene und funktionsfähige Kanalisation ersetzt, modernisiert oder instandgesetzt, handelt es sich bei den Aufwendungen um sofort abziehbare Werbungskosten bei Einkünften aus Vermietung und Verpachtung.**

### Hintergrund

A errichtete nach dem Abriss eines Gebäudes auf dem Grundstück ein zur Vermietung vorgesehenes Zweifamilienhaus. Im Jahr 2014 trug A Aufwendungen i. H. v. EUR 10.070,00 für die Beseitigung eines durch Wurzeleinwuchs entstandenen Schadens in dem vorhandenen Abwasserkanal auf öffentlichem Grund, die Erneuerung des Kontrollschachts auf dem Grundstück sowie die Hauseinführung des Abwasserrohrs.

A machte diese Aufwendungen für 2014 vergeblich als vorab entstandene Werbungskosten bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung geltend. Das Finanzgericht wies die Klage ab. Es handelte sich um Herstellungskosten, da ohne die Sanierung des Anschlusskanals die vorhandene Entwässerungsleitung für das neu errichtete Gebäude nicht hätte genutzt werden können.

### Entscheidung

Der Bundesfinanzhof widersprach dem Finanzgericht und gab der Klage statt. A erzielte Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung, bei denen Erschließungsaufwendungen berücksichtigt werden können.

Aufwendungen für die Ersetzung, Modernisierung oder Instandsetzung einer vorhandenen Kanalisation sind als Werbungskosten sofort abziehbar, da sie nicht zu den Anschaffungs- bzw. Herstellungskosten zählen, sondern lediglich der Erhaltung des Grundstücks dienen. Das gilt unabhängig davon, ob die Kosten für Anlagen auf privatem oder auf öffentlichem Grund entstanden sind.



Hiervon ausgehend sind die streitigen Aufwendungen als Werbungskosten abziehbar. Denn auf dem Grundstück des A war bereits ein Abwasserkanal vorhanden, der das bisherige Gebäude mit dem öffentlichen Abwassernetz verbunden hatte. Die Aufwendungen für die Instandsetzung und teilweise Erneuerung dieses vorhandenen und zumindest noch teilweise funktionsfähigen Abwasserrohrsystems sind als Werbungskosten bei Vermietung und Verpachtung abziehbar. Sie dienen lediglich der Erhaltung des Grundstücks. Sie stellen keine Herstellungskosten dar, da sie weder der Herstellung eines neuen, bisher nicht vorhandenen Abwasserrohrsystems noch der Wiederherstellung eines zerstörten oder unbrauchbar gewordenen Rohrsystems dienen und auch nicht das Grundstück in seiner Funktion bzw. seinem Wesen verändert haben.

Lediglich die Aufwendungen für die Verbindung des sanierten Abwasserkanals mit dem neuen Gebäude dienen der Herstellung des errichteten Zweifamilienhauses. Sie sind als Herstellungskosten im Rahmen der Abschreibung zu berücksichtigen.

#### 4. Doppelte Haushaltsführung: Was bedeutet „finanzielle Beteiligung“?

**Auch die rückwirkende Beteiligung an den haushaltsbezogenen Lebensführungskosten reicht aus, um das Merkmal der "finanziellen Beteiligung" bei der doppelten Haushaltsführung zu bejahen. Das gilt auch bei einem doppelten Haushalt eines Ledigen.**

#### Hintergrund

Der Kläger, ein lediger Arbeitnehmer, bewohnte in seinem Elternhaus zusammen mit seinem Bruder eine nicht abgeschlossene Obergeschosswohnung. Die Eltern, mit denen er keinen Mietvertrag geschlossen hatte, lebten im Erdgeschoss. Daneben unterhielt er am Arbeitsort eine gemietete Zweitwohnung. Der Kläger beteiligte sich zwar nicht an den laufenden Haus- und Nebenkosten, überwies jedoch im Dezember einen Betrag von EUR 1.200,00 als monatliche Kostenbeteiligung für Januar bis

Dezember von je EUR 100,00 sowie einen Betrag von EUR 550,00 als Beteiligung an der Fenstererneuerung. Zudem wies er Ausgaben für Lebensmitteleinkäufe am Ort des Haupthausstandes i. H. v. EUR 1.410,00 nach.

Das Finanzamt lehnte den Abzug der Aufwendungen für eine doppelte Haushaltsführung ab, weil eine erforderliche Beteiligung an den laufenden Haus- und Wohnungskosten nicht rückwirkend herbeigeführt werden konnte. Die Beteiligung an der Fenstererneuerung war im Übrigen nicht verpflichtend.

#### Entscheidung

Das Finanzgericht gab der Klage statt und entschied, dass entgegen der Auffassung der Finanzverwaltung die Erforderlichkeit einer laufenden Beteiligung an den Kosten der Haushaltsführung weder dem Gesetzeswortlaut noch der Gesetzesbegründung entnommen werden kann. Auch einmalige oder außergewöhnliche Kostenbeiträge sind deshalb anzurechnen. Auf den Zahlungszeitpunkt kam es nach Auffassung des Finanzgerichts ebenfalls nicht an. Im Ergebnis beteiligte sich der Kläger oberhalb einer Geringfügigkeitsgrenze von 10 % und damit erkennbar nicht unzureichend an den haushaltsbezogenen Lebensführungskosten.

#### 5. Bonuszahlungen der Krankenkasse: Auswirkungen auf den Sonderausgabenabzug

**Eine Bonuszahlung der Krankenkasse, die als Beitragsrückerstattung anzusehen ist, mindert den als Vorsorgeaufwendungen abzugsfähigen Betrag. Das gilt auch dann, wenn sie bei der Einreichung von Rechnungen zwecks Erstattung in voller Höhe auf den Erstattungsbetrag angerechnet wird.**

#### Hintergrund

Der Kläger setzte einen als "Bonus" bezeichneten Betrag der privaten Krankenversicherung als die Vorsorgeaufwendungen mindernder Betrag an. Im Rahmen der Leistungsabrechnung "Selbstbehalte" wurde dieser in der gleichen Höhe gegengerech-



net. Das Finanzamt minderte den Sonderausgabenabzug für geleistete Krankenversicherungsbeiträge um die von der Krankenkasse gezahlten pauschalen Bonusbeträge von monatlich EUR 30,00. Hiergegen wandte sich der Kläger mit seiner Klage.

## Entscheidung

Das Finanzgericht wies die Klage ab und entschied, dass die von der Versicherung geleistete Bonuszahlung zu Recht mit den als Sonderausgaben abziehbaren Krankenversicherungsbeiträgen des Klägers verrechnet wurde. Die durch die Krankenversicherung vorgenommene spätere Verrechnung war von der Bonusauszahlung unabhängig zu beurteilen.

Nur solche Ausgaben dürfen als Sonderausgaben berücksichtigt werden, durch die der Steuerpflichtige tatsächlich und endgültig wirtschaftlich belastet ist. Bei den i. d. R. jährlich wiederkehrenden Sonderausgaben steht häufig die endgültige Belastung im Zahlungsjahr noch nicht fest, weil dem Steuerpflichtigen nach Ablauf des Veranlagungszeitraums ein Teil der Versicherungsbeiträge zurückerstattet werden kann. In diesen Fällen sind die erstatteten Beträge mit den im Jahr der Erstattung gezahlten gleichartigen Sonderausgaben zu verrechnen, sodass nur der Saldo zum Abzug als Sonderausgaben verbleibt.

Die Bonuszahlung im vorliegenden Fall stand nach Auffassung des Finanzgerichts in unmittelbarem Zusammenhang mit den Beiträgen zur Erlangung des Basiskrankenversicherungsschutzes. Denn durch die Bonusgewährung änderte sich die Beitragslast der Steuerpflichtigen und insoweit war er nicht durch Aufwendungen für den Basiskrankenversicherungsschutz endgültig wirtschaftlich belastet. Aufgrund des gewählten Tarifs erhielt der Kläger einen garantierten monatlichen Bonus von EUR 30,00, der den steuerlichen Aufwand der Steuerpflichtigen mindert.

## 6. Kleinunternehmergrenze bestimmt sich nach dem Gesamtumsatz

**Bei der Ermittlung des Gesamtumsatzes nach der Kleinunternehmerregelung ist bei einem Händler, der der Differenzbesteuerung unterliegt, auf die Gesamteinnahmen abzustellen. Die Differenz zwischen dem geforderten Verkaufspreis und dem Einkaufspreis (Handelsspanne) ist nicht maßgebend.**

### Hintergrund

X erzielte in den Jahren 2009 und 2010 der Differenzbesteuerung unterliegende Umsätze aus einem Gebrauchtwagenhandel. Der Gesamtumsatz betrug EUR 27.358,00 bzw. EUR 25.115,00, die Handelsspanne lag bei EUR 17.328,00 bzw. EUR 17.470,00. Bis 2009 war X umsatzsteuerlich Kleinunternehmer, weil die erzielten Margen die Vorjahresumsatzgrenze für die Anwendung der Kleinunternehmerregelung von EUR 17.500,00 nicht überstiegen. Das entsprach der bis 2009 geltenden Verwaltungsregelung. Danach war in Fällen der Differenzbesteuerung für die Vorjahresumsatzgrenze auf die Handelsspanne abzustellen.

Ab 2010 änderte sich die Verwaltungspraxis. Nunmehr waren für die Vorjahresumsatzgrenze die vereinnahmten Entgelte (Gesamtumsatz) entscheidend. Dementsprechend versagte das Finanzamt für 2010 die Kleinunternehmerregelung, da der Gesamtumsatz des Vorjahres (2009) mit EUR 27.358,00 die Grenze von EUR 17.500,00 überstieg.

Das Finanzgericht gab der Klage statt. Der Bundesfinanzhof setzte das Revisionsverfahren aus und legte die Problematik dem Europäischen Gerichtshof zur Vorabentscheidung vor.

### Entscheidung

Der Europäische Gerichtshof entschied, dass sich die Kleinunternehmergrenze nicht nach der Handelsspanne, sondern nach dem Gesamtumsatz bestimmt. Das ergibt sich seiner Auffassung nach aus dem Wortlaut des Art. 288 Abs. 1 Nr. 1 MwStSystRL.



Dabei bezieht sich "besteuert" nicht auf den "Betrag", sondern auf "Lieferungen" oder "Leistungen".

Der Bundesfinanzhof schloss sich der Auffassung des Europäischen Gerichtshofs an. Die Umsatzgrenze für die Anwendung der Kleinunternehmerbesteuerung für einen der Differenzbesteuerung unterliegenden Wiederverkäufer bestimmt sich somit auf der Grundlage aller von dem Wiederverkäufer vereinnahmten oder zu vereinnahmenden Beträge ohne Umsatzsteuer. Damit war im Streitfall die Umsatzgrenze von EUR 17.500,00 überschritten. Dementsprechend war die Revision des Finanzamts begründet. Der Bundesfinanzhof hob daher das auf der Gegenmeinung beruhende Finanzgerichtsurteil auf.

## **7. Kleinunternehmer und Regelbesteuerung: Im Zweifel muss das Finanzamt fragen**

**Bestehen Zweifel daran, für welche Besteuerungsform sich ein Kleinunternehmer entschieden hat, muss das Finanzamt nachfragen. Das gilt auch dann, wenn der Steuerpflichtige bei Abgabe der Jahressteuererklärung die Umsatzsteuer nach Allgemeinregeln berechnet hat.**

### **Hintergrund**

Im Gründungsjahr 2006 optierte der Kläger zur Regelbesteuerung und berechnete bis einschließlich 2016 die Umsatzsteuer nach der Regelbesteuerung. In den Jahren 2011 und 2012 erzielte er Bruttoumsätze oberhalb der Kleinunternehmergrenze von EUR 17.500,00, ab 2013 unterhalb der Grenze von EUR 17.500,00. Mit seiner am 25.10.2018 eingereichten Umsatzsteuererklärung für das Streitjahr 2017 beantragte der Kläger erstmalig den Wechsel von der Regelbesteuerung zur Kleinunternehmerschaft. In den Rechnungen 2017 wies der Kläger unter Hinweis auf § 19 UStG jedoch keine Umsatzsteuer aus.

Nach Auffassung des Finanzamts war jedoch der Wechsel von der Regelbesteuerung zur Kleinunternehmerschaft für

2017 nicht möglich, da der Kläger innerhalb der letzten 5 Jahre von der Option Gebrauch gemacht hatte und deshalb insoweit gebunden war. Im Jahr 2016 erzielte er zwar nur Umsätze von EUR 4.741,00, durch die Abgabe einer Umsatzsteuerjahreserklärung mit Ausweis von Umsätzen und Vorsteuern war er jedoch wirksam zur Regelbesteuerung optiert. Hieran war er 5 Jahre gebunden, sodass er frühestens ab dem 01.01.2021 zur Kleinunternehmerschaft hätte wechseln können.

### **Entscheidung**

Das Finanzgericht gab dem Kläger Recht. Zur Begründung führte es aus: Ein Unternehmer kann dem Finanzamt bis zur Unanfechtbarkeit der Steuerfestsetzung den Verzicht auf die Anwendung der Kleinunternehmerregelung erklären. Nach Eintritt der Unanfechtbarkeit der Steuerfestsetzung bindet dies den Unternehmer mindestens für 5 Kalenderjahre. Ein Verzicht auf die Kleinunternehmer-Besteuerung kann dem Finanzamt gegenüber auch konkludent erklärt werden - z. B. durch Abgabe einer für die Regelbesteuerung vorgesehenen Umsatzsteuererklärung, in der die Umsatzsteuer nach den allgemeinen Vorschriften des Umsatzsteuergesetzes berechnet und der Vorsteuerabzug geltend gemacht wird.

Bei der Würdigung des konkludenten Verhaltens kommt es auf die Umstände des Einzelfalls an. Das Finanzamt muss in Zweifelsfällen den Kleinunternehmer fragen, welche Besteuerungsform er anwenden will. Verbleiben Zweifel, kann eine Option zur Regelbesteuerung nicht angenommen werden.

Davon ausgehend löste allein die Abgabe der Jahressteuererklärung 2016 mit Berechnung der Umsatzsteuer nach allgemeinen Regeln keine erneute 5-jährige Bindungsfrist für den Verzicht auf die Kleinunternehmerregelung aus, wenn die Frist nach einer erstmaligen Option bereits abgelaufen war. Der Kläger hatte bereits erstmals im Gründungsjahr 2006 auf die Inanspruchnahme der Kleinunternehmerregelung verzichtet. Die hierdurch ausgelöste 5-jährige Bindungswirkung war bereits



Ende 2010 ausgelaufen. Ab da bestand für den Kläger jährlich die Möglichkeit des Widerrufs des Verzichts auf die Steuerbefreiung. Einen Widerruf hat der Kläger jedoch erstmalig für das Streitjahr 2017 mit der Steuererklärung 2017 erklärt.

Dass der Kläger zwischenzeitlich wegen Überschreitung der Vorjahresumsatzgrenze von EUR 17.500,00 für 2012 und 2013 kein Kleinunternehmer mehr war, führte entgegen der Auffassung des Finanzamts nicht dazu, dass nach erneutem Eintritt der Kleinunternehmervoraussetzungen aufgrund der Abgabe von Umsatzsteuerjahreserklärungen ein Neubeginn der 5-jährigen Bindungsfrist angenommen werden konnte.

## 8. Maßgeblichkeit der Handelsbilanz für die Steuerbilanz

**Der Handelsbilanzwert für eine Rückstellung bildet gegenüber einem höheren steuerrechtlichen Rückstellungswert die Obergrenze. Steuerlich ist damit der niedrigere handelsrechtliche Wert maßgeblich.**

### Hintergrund

Die X-GmbH betreibt den Abbau und die Verwertung von Rohstoffen. Für Verpflichtungen zur Rekultivierung von Abbaugrundstücken bildete sie in Handels- und Steuerbilanzen Rückstellungen. In der Handelsbilanz zum 31.12.2010 bilanzierte sie Ansammlungsrückstellungen (Verteilungsrückstellungen) i. H. v. EUR 295.870,00, bei deren Ermittlung geschätzte Kostensteigerungen bis zum Erfüllungszeitpunkt einbezogen wurden und der so ermittelte Erfüllungsbetrag abgezinst wurde. Steuerrechtlich erfolgte die Ermittlung ohne künftige Kostensteigerungen. Der ermittelte Verpflichtungsbetrag wurde nicht abgezinst und betrug laut Steuerbilanz EUR 330.685,00.

Das Finanzamt kürzte die steuerliche Rückstellung auf den niedrigeren Handelsbilanzwert von EUR 295.870,00. Für den sich ergebenden Gewinn (EUR 34.815,00) bildete es sodann eine Rücklage für Rückstellungsauflösung.

Das Finanzgericht wies die dagegen gerichtete Klage ab. Der handelsrechtlich abgezinsten Wert war für die Steuerbilanz als Obergrenze zu beachten.

### Entscheidung

Der Bundesfinanzhof bestätigte das Finanzgerichtsurteil. Die Rückstellung war mit dem niedrigeren handelsrechtlichen Wertansatz zu berücksichtigen.

Dass der Handelsbilanzwert maßgeblich ist, ergibt sich aus den verschiedenen Methoden der Gesetzesauslegung: Die wörtliche Auslegung des Einleitungssatzes des § 6 Abs. 1 Nr. 3a EStG "höchstens insbesondere" ergibt keine Durchbrechung der Maßgeblichkeit. Der Wortlaut lässt vielmehr einen Wortsinn zu, der einen unterhalb des Rückstellungsbetrages nach den folgenden Buchst. a bis f ergebenden Betrag aufgrund handelsrechtlicher (oder steuerrechtlicher) Bewertungsvorschriften erfasst. Mit dem Wortzusatz "insbesondere" hat der Gesetzgeber gerade zum Ausdruck gebracht, dass es weitere Obergrenzen gibt.

Auch die historische Auslegung anhand der Begründung des Gesetzentwurfs ergibt, dass ein niedriger handelsrechtlicher Wert zugrunde zu legen ist ("Ist der Ausweis für die Rückstellung in der Handelsbilanz niedriger als der sich nach § 6 Abs. 1 Nr. 3a EStG ergebende Ausweis, so ist der Ausweis in der Handelsbilanz für die Steuerbilanz maßgebend."). Die systematische Auslegung führt ebenfalls zum Höchstansatz des handelsrechtlichen Bilanzwertes. § 5 Abs. 1 Satz 1 EStG ist dahin zu verstehen, dass die handelsrechtliche Maßgeblichkeit für die Steuerbilanz nur dann und nur insoweit durchbrochen wird, als der Gesetzgeber steuerrechtliche Ansatz- oder Bewertungsvorbehalte festgeschrieben hat. Durch den "höchstens insbesondere"-Verweis sollte der Bezug zur handelsrechtlichen Bewertung weiterhin bestehen. Dieses Ergebnis bestätigt auch der Regelungszweck. § 6 Abs. 1 Nr. 3a EStG verfolgt den Zweck, realitätsnähere Bewertungen von Rückstellungen zu erreichen. Dieser Zielsetzung wird auch der Bezug zum Maßgeblichkeitsgrundsatz gerecht, wenn der

handelsrechtliche Wert der Rückstellung  
niedriger ist als der steuerrechtliche.