

## Inhaltsübersicht

Seite

1. Zahlungen aus erworbenen Lebensversicherungen unterliegen zukünftig der Besteuerung . . . . .	1
2. Wird ein Privatwagen zu mehr als 50 % betrieblich genutzt, so wird dieser Betriebsvermögen. . . . .	1
3. Steuersatz auf zubereiteten Kaffee bei Bäckereien, Imbissständen usw. . . . .	1
4. Bestätigung der Rechtsprechung: Anzüge eines Rechtsanwalts sind keine typische Berufskleidung . . . . .	2
5. Aufbewahrung und Archivierung von elektronischen Kontoauszügen . . . . .	2
6. Umsatzsteuerfreiheit von Unterrichtsleistungen privater Lehrer umfasst auch die Aus- und Fortbildung . . . . .	3
7. Steuerliche Berücksichtigung einer Ausgleichszahlung an den Ex-Ehegatten zur Abfindung des Versorgungsausgleichs . . . . .	4
8. Gesellschafterwechsel bei Personengesellschaft führt zu anteiligem Untergang von gewerbesteuerlichen Verlustvorträgen . . . . .	4

### 1. Zahlungen aus erworbenen Lebensversicherungen unterliegen zukünftig der Besteuerung

Gesetzlich wurde neu geregelt, dass Leistungen von Lebensversicherungen im Todesfall, welche grundsätzlich nicht steuerbar sind, in Höhe des Ertrags, also der Differenz zwischen Leistung und Aufwendungen für die Versicherung, für nach dem 31.12.2014 eingetretene Versicherungsfälle als Einkünfte aus Kapitalvermögen besteuert werden, wenn der Stpfl. die Versicherungsansprüche entgeltlich erworben hat (sog. gebrauchte Lebensversicherungen). Dieses gilt nicht für Erwerbe durch die versicherte Person oder wenn aus anderen Rechtsverhältnissen entstandene Abfindungs- und Ausgleichsansprüche arbeitsrechtlicher, erbrechtlicher oder familienrechtlicher Art durch Übertragung von Ansprüchen aus Versicherungsverträgen erfüllt werden.

#### **i Hinweis:**

Mit dieser Neuregelung reagiert der Gesetzgeber auf in jüngerer Vergangenheit bekannt gewordene Steuersparmodelle, bei denen im größeren Stile insbesondere Lebensversicherungen erworben wurden, um im Todesfall der versicherten Person den Ertragsanteil steuerfrei vereinnahmen zu können.

### 2. Wird ein Privatwagen zu mehr als 50 % betrieblich genutzt, so wird dieser Betriebsvermögen

Wird ein Privatfahrzeug für betriebliche Fahrten genutzt, so kann der dadurch entstehende Aufwand pauschal mit 0,30 € je gefahrenem Kilometer angesetzt werden. Anders werden dagegen betriebliche Fahrzeuge behandelt. Bei diesen sind grundsätzlich alle (angemessenen) Aufwendungen als Betriebsausgaben abzugsfähig. Soweit das Fahrzeug auch für private Zwecke genutzt wird, ist eine Korrektur des Betriebsausgabenabzugs vorzunehmen, welche im Regelfall nach der 1 %-Regel zu bemessen ist. Nur sofern ein Fahrtenbuch geführt wird, wird der private Nutzungsanteil anhand der Aufzeichnungen bestimmt und die durch private Fahrten tatsächlich

entstandenen Aufwendungen dem Gewinn wieder hinzugerechnet.

Die Abgrenzung zwischen Betriebs- und Privatfahrzeug liegt nun aber nicht im Ermessen des Stpfl. Auch ist die Frage, ob das Fahrzeug in der Buchhaltung als Anlagevermögen ausgewiesen wird oder nicht, nicht maßgebend. Entscheidend ist allein der Umfang der betrieblichen Nutzung. So hat der Bundesfinanzhof mit Beschluss vom 13.5.2014 (Aktenzeichen III B 152/13) klargestellt, dass bewegliche Wirtschaftsgüter, wie beispielsweise Kfz, die nicht nur vorübergehend überwiegend betrieblich genutzt werden, auch dann dem notwendigen Betriebsvermögen zuzuordnen sind, wenn sie nicht in der Bilanz aktiviert oder in das bei der Einnahmen-Überschussrechnung zu führende Anlagenverzeichnis aufgenommen wurden. Von einer überwiegenden betrieblichen Nutzung sei bei Fahrzeugen auszugehen, wenn mehr als 50 % der Fahrleistung betrieblichen Zwecken diene. Die Einlage eines zuvor zum Privatvermögen gehörenden Wirtschaftsguts erfolge in einem solchen Fall auf Grund der nicht nur vorübergehenden tatsächlichen Nutzungsanteile.

#### **► Handlungsempfehlung:**

Bei betrieblich genutzten Privatfahrzeugen sollten von Zeit zu Zeit die Nutzungsanteile überprüft werden. Hierfür kann über einen repräsentativen Zeitraum ein Fahrtenbuch geführt werden.

#### **i Hinweis:**

Ungewollte Effekte können sich z.B. bei Stpfl. ergeben, die nur eine sehr geringe Gesamtfahrleistung nachweisen können. Dann kann die betriebliche Nutzung des Fahrzeugs dazu führen, dass die 50 %-Grenze überschritten wird und das Fahrzeug automatisch zum Betriebsfahrzeug wird mit der Folge, dass nun für den Privatanteil eine Besteuerung nach der 1 %-Regelung zu erfolgen hat. Allerdings ist der private Nutzungsanteil auf die tatsächlichen Gesamtkosten des Fahrzeugs gedeckelt.

### 3. Steuersatz auf zubereiteten Kaffee bei Bäckereien, Imbissständen usw.

In der Praxis ist die Frage des anzuwendenden Umsatzsteuersatzes bei der Lieferung von zubereitetem

Kaffee (z.B. „coffee-to-go“) aufgeworfen worden. Dies betrifft u.a. Bäckereien, Imbissstände, Kioskbetriebe, Raststätten und Tankstellen sowie die Systemgastronomie. Teilweise berufen sich Unternehmer auf die Rechtsprechung zu Restaurationsleistungen und begehren die Anwendung des ermäßigten Steuersatzes von 7 % bei der Abgabe von zubereitetem Kaffee zum Mitnehmen. Diese Auffassung wird mit § 12 Abs. 2 Nr. 1 UStG i.V.m. Nr. 12 der Anlage 2 begründet, wonach u.a. die Lieferung von Kaffee und Tee dem ermäßigten Steuersatz unterliegt.

Die Finanzverwaltung (Verfügung der Oberfinanzdirektion Frankfurt/M v. 4.4.2014, S 7222 A – 7 – St 16) weist jedoch darauf hin, dass der ermäßigte Umsatzsteuersatz nur bei der Lieferung von Kaffeebohnen oder Kaffeepulver in Frage kommt. Getränke, und damit auch zubereiteter Kaffee oder Tee, sind in die nicht begünstigte Position 2202 des Zolltarifs einzureihen. Damit unterliegt bereits die Lieferung dieser Getränke dem Regelsteuersatz von 19 %. Eine Abgrenzung zwischen Lieferung und sonstiger Leistung hat deshalb keinen Einfluss auf den Steuersatz. Dies hat der Bundesfinanzhof mit Beschluss vom 29.8.2013 (Aktenzeichen XI B 79/12) zur Abgabe von frisch zubereiteten Kaffeegetränken an einem Imbissstand bestätigt.

Bei der Lieferung von Milchmischgetränken kann hingegen der ermäßigte Steuersatz zur Anwendung kommen, da die Lieferung von Milch im Gegensatz zur Lieferung zubereiteten Kaffees dem ermäßigten Umsatzsteuersatz unterliegt. Dies kann in Zusammenhang mit Kaffee z.B. bei der Lieferung von Latte Macchiato von Bedeutung sein. Letztlich muss insoweit aber auch festgestellt werden, dass sich bei diesen Fällen die fast willkürliche Abgrenzung der dem ermäßigten Steuersatz unterliegenden Lebensmittel zeigt.

#### ► Handlungsempfehlung:

Soweit im Einzelfall bei Kaffeezubereitungen verschiedene Umsatzsteuersätze zur Anwendung kommen, sind die Umsätze getrennt voneinander zu erfassen.

#### 4. Bestätigung der Rechtsprechung: Anzüge eines Rechtsanwalts sind keine typische Berufskleidung

Das Finanzgericht Hamburg hat in dem Urteil vom 26.3.2014 (Aktenzeichen 6 K 231/12) bestätigt, dass ein Rechtsanwalt die Kosten für Anzüge, Hemden, Hosen und Schuhe nicht als Werbungskosten bei seinen Lohnsteuereinkünften abziehen kann. Entscheidend sei, dass das Tragen von derartiger Businesskleidung auch bei privaten Anlässen nicht (nahezu) ausgeschlossen werden kann. Kosten für bürgerliche Kleidung stellten grundsätzlich Kosten der Lebensführung dar, deren steuerlicher Abzug selbst dann nicht möglich sei, wenn die Kleidungsstücke unzweifelhaft ausschließlich im Beruf getragen werden. Ein Kostenabzug für Kleidung sei nämlich bereits dann ausgeschlossen, wenn die private Benutzung möglich und üblich ist. Auch wenn Kleidungsstücke ohne

die beruflichen Gründe überhaupt nicht angeschafft worden wären oder wenn sie der Förderung des Berufs des Stpfl. dienen, sei das Tragen dennoch der privaten Lebensführung zuzurechnen, weil es dem menschlichen Bedürfnis nach Bekleidung Rechnung trage. Derartige Aufwendungen seien vielmehr durch das steuerliche Existenzminimum pauschal abgegolten.

#### ! Hinweis:

Als Werbungskosten können dagegen Aufwendungen für typische Berufsbekleidung geltend gemacht werden. Hierbei handelt es sich um solche Kleidungsstücke, bei denen eine Verwendung für private Zwecke auf Grund berufsspezifischer Eigenschaften so gut wie ausgeschlossen ist. Als typische Berufskleidung hat die Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs u.a. anerkannt: weißer Arztkittel, Frack eines Kellners, uniformähnliche Dienstkleidung bei Flugpersonal, Arbeitsanzüge, Sicherheitsschuhe und Uniformen.

#### 5. Aufbewahrung und Archivierung von elektronischen Kontoauszügen

Stpfl. mit Gewinneinkünften nutzen verstärkt das **Onlinebanking-Verfahren**. Kontoauszüge werden daher zunehmend in digitaler Form von den Banken an die Kunden übermittelt. Teilweise handelt es sich um Unterlagen in Bilddateiformaten (z.B. Kontoauszüge im tif- oder pdf-Format), teilweise auch um Daten in maschinell auswertbarer Form (z. B. als csv-Datei). Das Landesamt für Steuern Bayern hat mit der Verfügung vom 19.5.2014 (Aktenzeichen S 0317.1.1-3/3 St 42) zu den steuerlichen Aufbewahrungs- und Archivierungspflichten Stellung genommen. Danach ist Folgendes zu beachten:

Wird der Kontoauszug elektronisch übermittelt, so ist die übermittelte Datei aufbewahrungspflichtig, da es sich um ein originär digitales Dokument handelt. Der Ausdruck des elektronischen Kontoauszugs und die anschließende Löschung des digitalen Dokuments verstoßen gegen die Aufbewahrungspflichten. Der Ausdruck stellt lediglich eine Kopie des elektronischen Kontoauszugs dar und ist beweisrechtlich einem originären Papierkontoauszug nicht gleichgestellt.

Hinsichtlich der Aufbewahrungspflichten ist zu beachten, dass das dabei angewandte Verfahren den Grundsätzen ordnungsmäßiger Buchführung (GoB) und ordnungsmäßiger DV-gestützter Buchführungssysteme (GoBS) entsprechen muss. Die ausschließlich digitale Aufbewahrung setzt nach den GoBS voraus, dass standardisierte Sicherheitsverfahren eingesetzt werden und die Verfahren und die vorhandenen Daten den Anforderungen der Abgabensicherung, den GoB und den GoBS in Bezug auf Vollständigkeit, Richtigkeit und Unveränderbarkeit entsprechen. Die in digitaler Form eingegangenen Unterlagen sind in dieser Form aufzubewahren und dürfen innerhalb der Aufbewahrungsfrist nicht verändert oder gelöscht werden.

Hinsichtlich elektronischer Kontoauszüge müssen daher insbesondere folgende Kriterien erfüllt werden:

- » Bei der Führung der Bücher und Aufzeichnungen auf Datenträgern muss sichergestellt sein, dass während der Aufbewahrungsfrist die Daten jederzeit verfügbar sind und unverzüglich lesbar gemacht werden können.
- » Aus der System- und Verfahrensdokumentation muss erkennbar sein, auf welche Weise elektronische Eingangsdokumente aufbewahrt, archiviert und weiterverarbeitet werden.
- » Das zum Einsatz kommende DV-Verfahren muss die Gewähr dafür bieten, dass alle Informationen (Programme und Datenbestände), die einmal in den Verarbeitungsprozess eingeführt werden, erfasst werden und zudem nicht mehr unterdrückt oder ohne Kenntlichmachung überschrieben, gelöscht, geändert oder verfälscht werden können. Bei originär digitalen Dokumenten muss hard- und softwaremäßig sichergestellt sein, dass während des Übertragungsvorgangs auf das Speichermedium eine Bearbeitung nicht möglich ist.
- » Durch den Buchführungspflichtigen sind Verfahrenskontrollen zur Überprüfung der Vollständigkeit und Richtigkeit der Geschäftsvorfälle sowie deren Bestätigung (Autorisation) durchzuführen.

Die Übermittlung von Kontoumsatzdaten an den Bankkunden in auswertbaren Formaten (z.B. als xls- oder csv-Datei) dient in der Regel der maschinellen Weiterverarbeitung der Umsatzdaten im empfangenden System. Bei dieser Form der Übermittlung ist insbesondere die Unveränderbarkeit der empfangenen Daten von der Einspielung in das System bis zum erfassten und verarbeiteten Buchungssatz sicherzustellen. Soweit also Kontoinformationen in digitaler Form an DV-gestützte Buchführungssysteme übermittelt werden, die dort aber – z.B. in Form von Buchungssatzvorschlägen – änderbar oder unterdrückbar sind, ist lediglich die digitale Aufbewahrung der xls- oder csv-Datei nicht ausreichend. Das eingesetzte System muss vielmehr die Unveränderbarkeit der Daten bis zur buchungsmäßigen Verarbeitung des Geschäftsvorfalles gewährleisten und dies muss auch in der Verfahrensdokumentation entsprechend beschrieben werden.

#### **i Hinweis:**

Dies verdeutlicht, dass ein schlichtes Abspeichern der Dokumente nicht ausreichend ist. Vielmehr müssen diese in ein den GoB und den GoBS konformes Archivierungsprogramm übernommen werden. Die im Unternehmen dabei eingesetzten Verfahren müssen ausreichend dokumentiert werden. Das konkret eingesetzte Verfahren sollte unter Hinzuziehung steuerlichen Rats ausgewählt und regelmäßig geprüft werden.

## **6. Umsatzsteuerfreiheit von Unterrichtsleistungen privater Lehrer umfasst auch die Aus- und Fortbildung**

Umsatzsteuerfrei sind nach der Regelung des deutschen Umsatzsteuergesetzes die unmittelbar dem Schul- und Bildungszweck dienenden Unterrichts-

leistungen selbständiger Lehrer an Hochschulen und öffentlich allgemeinbildenden oder berufsbildenden Schulen. Auch Unterrichtsleistungen an privaten Schulen und anderen allgemeinbildenden oder berufsbildenden Einrichtungen fallen unter die Steuerbefreiung, soweit diese als Ersatzschulen staatlich genehmigt oder nach Landesrecht erlaubt sind oder wenn die zuständige Landesbehörde bescheinigt, dass sie auf einen Beruf oder auf eine vor einer juristischen Person des öffentlichen Rechts abzulegende Prüfung ordnungsgemäß vorbereiten. Der Bundesfinanzhof hat schon mehrfach festgestellt, dass diese nationale Regelung das höherrangige EU-Recht nur unvollkommen abbildet. Das EU-Recht sei hinsichtlich der Steuerbefreiung weitergehend.

Unter Änderung seiner Rechtsprechung hat der Bundesfinanzhof nun mit Urteil vom 20.3.2014 (Aktenzeichen V R 3/13) entschieden, dass die maßgebliche EU-Richtlinie auch die Aus- und Fortbildung erfasst. Im Urteilssachverhalt erbrachte die Stpfl. als Diplom-Sozialpädagogin und Diplom-Organisationsberaterin Supervisionsleistungen für Träger der Wohlfahrtspflege, der Jugendhilfe, der Psychiatrie, für Suchtberatungsstellen sowie für Diakonie und Caritas. Dabei führte sie für ihre Auftraggeber Supervisionen mit deren Mitarbeitern durch. Darüber hinaus erbrachte sie auch Lehrsupervisionsleistungen. Ihr war von der zuständigen Bezirksregierung zur Vorlage bei den Finanzbehörden bescheinigt worden, dass sie die Leistung „Supervision und Lehrsupervision“ als berufliche Bildungsmaßnahme nach § 4 Nr. 21 Buchst. a Doppelbuchst. bb UStG ordnungsgemäß durchführe.

Unter Verweis auf die Rechtsprechung des Europäischen Gerichtshofs wird im Schrifttum geltend gemacht, dass nach der einschlägigen EU-Richtlinie nicht nur Unterrichtseinheiten, die sich auf Schul- und Hochschulunterricht beziehen, sondern auch Unterrichtseinheiten, die sich auf Ausbildung, Fortbildung oder berufliche Umschulung beziehen, steuerfrei sein können. Dem schließt sich nun auch unter Aufgabe seiner bisherigen Rechtsprechung der Bundesfinanzhof an. Es komme nicht darauf an, dass der Privatlehrer an einer Schule oder Hochschule tätig ist, sich an Schüler oder Hochschüler wendet oder es sich um einen in einen Lehr- oder Studienplan eingebetteten Unterricht handelt. Die einschlägige EU-Richtlinie beziehe sich vielmehr auf jegliche Aus- und Fortbildung, die nicht den Charakter bloßer Freizeitgestaltung hat. Entgegen der Auffassung des Finanzamts sei ein Lehrplan nicht unabdingbar für die Steuerfreiheit. Daher könnten auch Supervisionsleistungen steuerfrei sein.

Im Streitfall konnte der Bundesfinanzhof allerdings noch nicht endgültig über die umsatzsteuerliche Steuerbefreiung entscheiden, da insoweit noch eine Aufklärung des Sachverhalts hinsichtlich der gegenüber den einzelnen Auftraggebern erbrachten Leistungen erforderlich ist. Bejaht wurde die Steuerfreiheit für die Lehrsupervisionen. Im Übrigen führt das Gericht aber aus, dass auch eine Einstufung der

weiteren Supervisionsleistungen als Aus- und Fortbildung in Frage kommen kann.

► **Handlungsempfehlung:**

Auf Grund dieser geänderten Rechtsprechung ist für den Einzelfall zu prüfen, ob Unterrichtsleistungen privater Lehrer als umsatzsteuerfrei eingestuft werden können. Insofern kann auch die Rückforderung erklärter Umsatzsteuer für die Vergangenheit begehrt werden, soweit diese Jahre verfahrensrechtlich noch änderbar sind. In diesen Fällen ist allerdings die erfolgte Rechnungsstellung zu beachten und ggf. zu berichtigen.

## 7. Steuerliche Berücksichtigung einer Ausgleichszahlung an den Ex-Ehegatten zur Abfindung des Versorgungsausgleichs

Das Finanzgericht Köln hatte darüber zu entscheiden, ob und in welcher Form sich eine Abfindungszahlung an die geschiedene Ehefrau zur Abwendung des Versorgungsausgleichs steuerlich auswirkt. Im Raume stand dabei die Berücksichtigung als vorweggenommene Werbungskosten bei den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit oder bei sonstigen Einkünften, alternativ als Sonderausgaben. Im Urteilsfall hatten die Ehegatten während ihrer Ehezeit um 1 574,56 € abweichende Anwartschaften auf Altersversorgung erworben und es errechnet sich damit ein Versorgungsausgleich in diesem Fall zu Gunsten der Ehefrau i.H.v. 787,28 €. Die Eheleute erklärten einen wechselseitigen Versorgungsausgleichsverzicht, wofür der Ehegatte eine Ausgleichszahlung von 98 394,25 € als Gegenleistung für den Verzicht seiner Frau zu zahlen hatte. Strittig war nun, ob und wenn ja wie diese Zahlung steuerlich berücksichtigt werden kann.

Nach der Entscheidung des Finanzgerichts Köln vom 26.3.2014 (Aktenzeichen 7 K 1037/12) ist die geleistete Ausgleichszahlung weder als vorweggenommene Werbungskosten noch als Sonderausgaben zu berücksichtigen. Diskutiert wurde insbesondere der Abzug als vorweggenommene Werbungskosten im Hinblick auf die späteren Renteneinkünfte. Dies lehnte das Finanzgericht aber ab, da es sich insoweit um Anschaffungskosten des Rechts auf Altersversorgung handelte und dies nicht unmittelbar die späteren laufenden Rentenzahlungen betreffe. Der Erwerb einer Rentenanwartschaft durch Ansammlung von Vermögen sei als steuerlich unbeachtliche Anschaffung eines Vermögenswerts auf der privaten Vermögensebene zu sehen, ähnlich wie das Ansparen von Kapitalvermögen, mit dem spätere Kapitaleinkünfte erzielt werden.

**i Hinweis:**

Es bleibt abzuwarten, ob gegen dieses Urteil Revision beim Bundesfinanzhof eingelegt wird.

Anders kann ein solcher Fall dann zu beurteilen sein, wenn schuldrechtliche Ausgleichszahlungen des Ausgleichspflichtigen an den Ausgleichsberechtigten in Form einer schuldrechtlichen Ausgleichsrente geleistet werden. Insofern sollten diese Fälle immer unter Hinzuziehung steuerlichen Rats geprüft werden.

## 8. Gesellschafterwechsel bei Personengesellschaft führt zu anteiligem Untervortrag von gewerbsteuerlichen Verlustvorträgen

Ergibt sich bei der Ermittlung der Gewerbesteuerbemessungsgrundlage ein Verlust, so kann dieser im Grundsatz in den folgenden Jahren mit positiven Gewerbeerträgen verrechnet werden. Dies setzt allerdings voraus, dass Unternehmens- und Unternehmeridentität besteht. Bei Personengesellschaften führt demnach die Veränderung der Beteiligungsverhältnisse dazu, dass ein etwaiger vortragsfähiger Gewerbeverlust untergeht, soweit er auf ausgeschiedene Gesellschafter entfällt. Eine Verrechnung des dann verbleibenden Verlustvortrags in späteren Jahren ist nur noch mit dem Teil des Gewerbeertrags möglich, der auf die Mitunternehmer entfällt, die zur Zeit der Verlustentstehung beteiligt waren. Hierzu werden die vortragsfähigen Gewerbeverluste einer Personengesellschaft jährlich den Gesellschaftern entsprechend ihrer Beteiligungsquote zugerechnet. Bei Ausscheiden eines Gesellschafter mindert sich der Verlustvortrag um den durch diesen Gesellschafter erlittenen Verlust. Auch positive Gewerbeerträge werden auf die einzelnen Gesellschafter aufgeteilt und nur mit den diesen zuvor zugewiesenen Verlusten verrechnet.

Dies bestätigte der Bundesfinanzhof nun mit Urteil vom 24.4.2014 (Aktenzeichen IV R 34/10) auch für den Fall, dass an einer Personengesellschaft eine atypisch stille Beteiligung begründet wird. Dieser Vorgang führt dazu, dass die Personengesellschaft ihren Betrieb in eine neu entstehende Personengesellschaft in Form einer atypisch stillen Gesellschaft einbringt. Zuvor entstandene Verluste können nur noch mit dem Teil des Gewerbeertrags der atypisch stillen Gesellschaft verrechnet werden, der auf die ursprüngliche Personengesellschaft und damit mittelbar auf deren damalige Gesellschafter entfällt. Soweit der Gewerbeertrag auf den atypisch stillen Gesellschafter entfällt, können die Verluste nicht verrechnet werden.

**i Hinweis:**

Bestehen gewerbsteuerliche Verlustvorträge, so ist jede Änderung im Gesellschafterbestand und jede Umstrukturierung sorgfältig daraufhin zu untersuchen, ob möglicherweise Verlustvorträge wegfallen. In diesen Fällen muss geprüft werden, ob vor diesem Ereignis noch eine Nutzung der Verlustvorträge möglich ist.

Alle Informationen wurden sorgfältig geprüft. Für die Vollständigkeit, Richtigkeit und letzte Aktualität kann dennoch keine Garantie übernommen werden.