

Ausgabe Nr. 05/2020 (Mai)

Themen dieser Ausgabe

- Schenkung des biologischen Vaters: Welche Steuerklasse gilt?
- Verspätet Anzeige von Schenkungen: Ab wann werden Hinterziehungszinsen fällig?
- Umzugskosten: Höhere Pauschalen seit dem 01.03.2020
- Unfall auf dem Heimweg: Krankheitskosten als Werbungskosten abziehbar
- Betriebswirtschaftsstudium statt Bankkolleg: Liegt noch eine einheitliche Erstausbildung vor?
- Kurzzeitige Vermietung vor der Veräußerung einer mehrjährig eigengenutzten Wohnung
- Weiterverkauf von Tickets: Warum ein privates Veräußerungsgeschäft vorliegt
- Zur Aufteilung des Kaufpreises auf Gebäude und Grundstück
- Ordnungsgemäße Kassenführung: Mängel können zu Schätzung führen
- Wann sind Nachzahlungszinsen unbillig?
- Zugang eines Verwaltungsakts außerhalb des Dreitageszeitraums muss substantiiert bestritten werden

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. Schenkung des biologischen Vaters: Welche Steuerklasse gilt?

Schenkt der leibliche Vater, der nicht auch der rechtliche Vater ist, seinem Kind einen größeren Geldbetrag, gilt im Rahmen der Schenkungsteuer die Steuerklasse III. Der Schutz von Ehe und Familie gebietet nicht die Anwendung der Steuerklasse I.

Hintergrund

Der Kläger ist der leibliche, aber nicht der rechtliche Vater seiner Tochter T. Zum Zeitpunkt der Geburt war deren Mutter mit einem anderen Mann verheiratet. Die rechtliche Vaterschaft des Ehemanns der Mutter wurde nicht angefochten. Im Jahr 2016 schenkte der Kläger der T EUR 30.000,00. Die anfallende Schenkungsteuer wollte er übernehmen. Das Finanzamt besteuerte den Erwerb nach der Steuerklasse III. Das Finanzgericht gab der Klage statt.

Entscheidung

Der Bundesfinanzhof hob das Finanzgerichtsurteil auf und wies die Klage ab. Zur Begründung führten die Richter aus: Für die Steuerklasseneinteilung im Rahmen der

Erbschaft- und Schenkungsteuer sind die bürgerlich-rechtlichen Vorschriften über die Abstammung und Verwandtschaft maßgebend. Die biologische Abstammung allein führt nicht zur rechtlichen Vaterschaft. Das begegnet keinen verfassungsrechtlichen Bedenken.

Vater eines Kindes ist der Mann, der zum Zeitpunkt der Geburt mit der Mutter verheiratet ist, der die Vaterschaft anerkannt hat oder dessen Vaterschaft gerichtlich festgestellt ist. Die Steuerklasse I gilt jedoch nicht im Verhältnis zum biologischen Vater. Die besondere Regelung für die Minderjährigen-Adoption spricht gegen die Berücksichtigung der biologischen Abstammung. Denn der Gesetzgeber beachtet damit nicht die biologische Abstammung, sondern die - durch die Adoption erloschene - rechtliche Abstammung. Zudem bezieht das Gesetz ausdrücklich Stiefkinder in die Steuerklasse I ein. Eine solche ausdrückliche Regelung fehlt jedoch für das Verhältnis eines Kindes zu seinem biologischen Vater.

Die Einordnung von Kindern in die Steuerklasse I dient dem Schutz von Ehe und Familie. Kleine und mittlere Vermögen



sollen dadurch möglichst ungeschmälert in der Generationenfolge erhalten bleiben. Es ist daher sachgerecht, den erbschaftsteuerrechtlichen Kindsbegriff im Sinne des Abstammungsrechts zu beschränken. Denn nur die bürgerlich-rechtliche Abstammung begründet Unterhaltspflichten sowie das gesetzliche Erbrecht und den Anspruch auf den Pflichtteil. Diese finanziellen Verpflichtungen, die zur Bildung und Weitergabe von Familienvermögen beitragen, bestehen im Rahmen der biologischen Vaterschaft nicht. Nach der Rechtsprechung des Bundesverfassungsgerichts bildet auch der leibliche, aber nicht rechtliche Vater eines Kindes mit diesem eine in den Schutzbereich des Grundgesetzes fallende Familie, wenn eine auf der Übernahme von Verantwortung für das Kind beruhende soziale Beziehung besteht. Das Bundesverfassungsgericht hat für diesen Fall jedoch lediglich ein Umgangsrecht des leiblichen Vaters abgeleitet. Weitergehende Rechte oder Pflichten, die denen des rechtlichen Vaters entsprechen und eine Privilegierung des Erwerbs vom leiblichen Vater rechtfertigen könnten, wurden ihm nicht auferlegt.

2. Verspätete Anzeige von Schenkungen: Ab wann werden Hinterziehungszinsen fällig?

Wird eine Schenkung verspätet angezeigt, liegt eine Hinterziehung der Schenkungsteuer durch Unterlassen vor. Der Lauf der Hinterziehungszinsen beginnt hier zu dem Zeitpunkt, zu dem das Finanzamt bei ordnungsgemäßer Anzeige und Abgabe der Steuererklärung die Steuer festgesetzt hätte.

Hintergrund

Die Klägerin A reichte im Jahr 2010 eine Selbstanzeige beim Finanzamt ein. Mit dieser erklärte sie 2 empfangene Schenkungen v. 19.12.2007 und v. 17.07.2008 nach. Im Jahr 2013 erließ das Finanzamt entsprechende Schenkungsteuerbescheide und setzte Hinterziehungszinsen wegen hinterzogener Schenkungsteuer fest. Beginn des Zinslaufs war zunächst 6 Monate nach dem Stichtag der Schenkungen. Dagegen wandte sich die Klägerin mit ihrer Klage.

Im Klageverfahren ermittelte das Finanzamt anhand eines internen Controlling-Berichts eine Bearbeitungsdauer von Schenkungsteuer-Festsetzungen im Jahr 2008 von durchschnittlich 7,1 Monaten. Daraufhin änderte das Finanzamt den Beginn des Zinslaufs auf 11 Monate nach dem jeweiligen Stichtag. Dabei ging es von der Anzeigefrist von 3 Monaten sowie einer auf 8 Monate aufgerundeten Bearbeitungszeit aus. Das Finanzgericht entschied, dass noch die Frist zur Abgabe der Steuererklärung hinzugerechnet werden muss, sodass der Zinslauf einen weiteren Monat später beginnt.

Entscheidung

Mit Eintritt der Verkürzung, also mit der Tatvollendung beginnt der Lauf der Hinterziehungszinsen. Bei einer Steuer, die wie die Schenkungsteuer nicht kontinuierlich abschnittsbezogen nach Veranlagungszeiträumen, sondern anlassbezogen festgesetzt wird, kann nicht festgestellt werden, wann die Bearbeitung der Steuererklärungen und Steuerfestsetzungen im Wesentlichen abgeschlossen ist. Für den Eintritt der Steuerverkürzung ist daher bei der Schenkungsteuer als stichtagsbezogener Steuer der Zeitpunkt maßgebend, zu dem das Finanzamt bei ordnungsgemäßer Anzeige und Abgabe der Steuererklärung die Steuer im konkreten Einzelfall festgesetzt hätte. Dabei kann der Zeitpunkt für den Beginn des Zinslaufs unter Berücksichtigung der beim zuständigen Finanzamt durchschnittlichen Bearbeitungszeit für Schenkungsteuererklärungen bestimmt werden.

Auf die tatsächliche Dauer der Festsetzung der hinterzogenen Schenkungsteuer kann bei einer Steuerhinterziehung durch Unterlassen nicht abgestellt werden. Das gilt insbesondere dann, wenn sich die Festsetzung durch steuerstrafrechtliche Untersuchungen oder andere hinterziehungsbedingte Umstände verzögert.

Hiervon ausgehend hat das Finanzamt im Anschluss an die Entscheidung des Finanzgerichts den Beginn des Zinslaufs bei beiden Schenkungen jedenfalls nicht auf ein zu frühes Datum festgelegt.

3. Umzugskosten: Höhere Pauschalen seit dem 01.03.2020

Ist der Umzug beruflich veranlasst, kann der Arbeitgeber Umzugskosten steuerfrei ersetzen. Zum 01.03.2020 erhöhen sich die Pauschalen.

Hintergrund

Bei einem beruflich veranlassten Umzug kann der Arbeitgeber dem Arbeitnehmer Umzugskosten in Höhe des Betrags steuerfrei ersetzen, der nach dem Bundesumzugskostenrecht als höchstmögliche Umzugskostenvergütung gezahlt werden könnte.

Für sonstige Umzugsauslagen wird dabei eine Pauschvergütung gewährt.

Höhere Umzugskostenpauschale zum 01.03.2020

Es gelten folgende Pauschalen für sonstige Umzugsauslagen:

- für Verheiratete bei Beendigung des Umzugs EUR 1.639,00
- für Ledige bei Beendigung des Umzugs EUR 820,00

Der Pauschbetrag erhöht sich jeweils für Kinder und andere Personen, die zur häuslichen Gemeinschaft gehören. Zu den "anderen" Personen in diesem Sinne gehören u. a. Verwandte, Verschwägerter und Hausangestellte, nicht aber der Ehegatte. Diese Pauschale beträgt für jede weitere Person EUR 361,00.

4. Unfall auf dem Heimweg: Krankheitskosten als Werbungskosten abziehbar

Erleidet ein Arbeitnehmer auf der Fahrt zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte einen Unfall, gehören die damit zusammenhängenden Krankheitskosten zu den Werbungskosten. Die Abgeltungswirkung der Entfernungspauschale gilt insoweit nicht.

Hintergrund

Die Klägerin erlitt durch einen Verkehrsunfall auf dem Weg von ihrer Tätigkeitsstätte zu ihrer Wohnung erhebliche Verletzungen. Die dadurch verursachten Krankheitskosten machte sie, soweit sie nicht von der Berufsgenossenschaft übernommen wurden, als Werbungskosten bei ihren Einkünften aus nichtselbstständiger Arbeit geltend. Das Finanzamt lehnte den Werbungskostenabzug ab, da die Aufwendungen mit der Entfernungspauschale abgegolten waren. Die Richter am Finanzgericht sahen das genauso und wiesen die Klage ab.

Entscheidung

Der Bundesfinanzhof dagegen hob das Finanzgerichtsurteil auf und gab der Klage statt. Zwar sind grundsätzlich durch die Entfernungspauschale sämtliche Aufwendungen abgegolten, die durch die Wege zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte veranlasst sind. Das gilt für Unfallkosten aber nur, soweit es sich um Aufwendungen des Arbeitnehmers für "die Wege zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte", also um echte Wege- bzw. Fahrtkosten handelt. Die Abgeltungswirkung erstreckt sich damit nur auf die fahrzeug- und wegstreckenbezogenen Aufwendungen (z. B. Reparaturkosten). Andere Aufwendungen, insbesondere Krankheitskosten, werden von der Abgeltungswirkung dagegen nicht erfasst. Sie sind neben der Entfernungspauschale als Werbungskosten abziehbar. Der Bundesfinanzhof teilt insoweit die Verwaltungsauffassung, nach der Unfallkosten zusätzlich zur Entfernungspauschale als Werbungskosten abziehbar sind.

Nach dem Sinn und Zweck der Entfernungspauschale sollen damit berufliche Mobilitätskosten begünstigt werden. Das folgt aus der wegstreckenbezogenen Bemessung der Pauschale, die insbesondere aus verkehrspolitischen Gründen eingeführt wurde. Krankheitskosten stellen jedoch keine beruflichen Mobilitätskosten dar. Es handelt sich nicht um Aufwendungen für die Wege zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte. Das gilt auch dann, wenn die körperliche Beeinträchtigung auf einer Fahrt zwischen Wohnung und erster Tätigkeits-



stätte eingetreten ist. Denn Aufwendungen zur Beseitigung oder Linderung von Körperschäden sind weder fahrzeug- noch wegstreckenbezogen.

5. Betriebswirtschaftsstudium statt Bankkolleg: Liegt noch eine einheitliche Erstausbildung vor?

Orientiert sich das Kind nach dem Ende des ersten Ausbildungsabschnitts um und setzt es seine Ausbildung anders als ursprünglich geplant fort, kann trotzdem noch eine einheitliche Erstausbildung vorliegen. Das Kindergeld kann dann grundsätzlich weiter gewährt werden.

Hintergrund

Der volljährige Sohn S schloss im Januar 2015 eine Banklehre ab und wurde von der Bank als Vollzeitbeschäftigter übernommen. Bereits im April 2014 hatte er ein Bankkollegstudium (Abschluss als Bankfachwirt) beabsichtigt. Nachdem sich die Einrichtung des Studiengangs auf unbestimmte Zeit verzögert hatte, bewarb sich S auf einen Onlinestudiengang BWL an einer Hochschule. Das Studium nahm er zum September 2015 auf.

Die Familienkasse hatte Kindergeld bis Januar 2015 gewährt. Im Jahr 2017 beantragte der Vater V wegen des BWL-Studiums erneut Kindergeld, was die Familienkasse ablehnte. Das Finanzgericht wies die Klage ab.

Entscheidung

Der Bundesfinanzhof hob das Finanzgerichtsurteil auf und verwies die Sache an das Finanzgericht zurück. Zur Begründung führten die Richter aus: Ein Kind wird bis zum 25. Lebensjahr berücksichtigt, wenn es für einen Beruf ausgebildet wird. Nach Abschluss einer erstmaligen Berufsausbildung oder eines Erststudiums gilt das nur dann, wenn das Kind keiner mehr als 20 Wochenstunden umfassenden Erwerbstätigkeit nachgeht. Somit konnte S, da er in Vollzeit beschäftigt war, nur berücksichtigt werden, wenn seine erstmalige Berufsausbildung mit dem Abschluss der Banklehre im Jahr 2015 noch nicht abgeschlossen war bzw. wenn

das in 2015 begonnene BWL-Studium noch als Teil einer mehraktigen einheitlichen Erstausbildung angesehen werden kann.

Ausbildungsabschnitte können zu einer Erstausbildung zusammengefasst werden, wenn sie zeitlich und inhaltlich aufeinander abgestimmt sind und nach dem Ende des ersten Abschnitts aufgrund objektiver Be-weisanzeichen feststeht, dass die Ausbildung nach Erreichen des ersten Abschlusses fortgesetzt werden soll, und wenn das Berufsziel erst über den weiterführenden Abschluss erreicht werden kann.

Im vorliegenden Fall lag der enge zeitliche Zusammenhang zwischen Banklehre und BWL-Studium vor. Denn S hat sich schon vor Beendigung der Banklehre im April 2014 über das Studium am Berufskolleg informiert und dadurch zu erkennen gegeben, dass er seine Ausbildung nicht bereits mit dem ersten erlangten Abschluss beenden wollte.

Auch der enge sachliche Zusammenhang zwischen der Ausbildung zum Bankkaufmann und dem BWL-Studium lag vor. Die Umorientierung vom Bankkolleg zum BWL-Studium führte nicht zu einer mehraktigen Ausbildung. Wird der sachliche Zusammenhang gewahrt, ist eine Umorientierung unschädlich.

Eine einheitliche Erstausbildung liegt jedoch nicht mehr vor, wenn das Kind eine Berufstätigkeit aufnimmt und die daneben in einem weiteren Ausbildungsabschnitt durchgeführten Ausbildungsmaßnahmen gegenüber der Berufstätigkeit in den Hintergrund treten. Das Finanzgericht muss klären, ob das BWL-Studium dem Beschäftigungsverhältnis untergeordnet war oder umgekehrt das Studium gegenüber dem Beschäftigungsverhältnis im Vordergrund stand.



6. Kurzzeitige Vermietung vor der Veräußerung einer mehrjährig genutzten Wohnung

Wird eine zu eigenen Wohnzwecken genutzte Wohnung verkauft, bleibt dies auch dann steuerfrei, wenn sie im Jahr der Veräußerung kurzzeitig vermietet wird. Das gilt zumindest dann, wenn der Steuerpflichtige die Wohnung zusammenhängend im Veräußerungsjahr zumindest an einem Tag, im Vorjahr durchgehend sowie im 2. Jahr vor der Veräußerung zumindest einen Tag lang zu eigenen Wohnzwecken genutzt hat.

Hintergrund

Der Kläger erwarb im Jahr 2006 eine Eigentumswohnung für EUR 87.000,00, die er bis April 2014 durchgehend zu eigenen Wohnzwecken nutzte. Anschließend vermietete er die Wohnung von Mai bis Dezember 2014. Im Dezember 2014 veräußerte er sie für EUR 130.000,00.

Das Finanzamt ermittelte aus der Veräußerung einen steuerpflichtigen Veräußerungsgewinn. Das Finanzgericht gab der hiergegen gerichteten Klage statt, da kein steuerpflichtiges privates Veräußerungsgeschäft vorlag. Denn der Kläger nutzte die Wohnung im Jahr der Veräußerung (2014) bis einschließlich April und in den beiden vorangegangenen Jahren durchgängig zu eigenen Wohnzwecken. Die Vermietung ab Mai 2014 war unschädlich.

Entscheidung

Der Bundesfinanzhof schloss sich dem Urteil des Finanzgerichts an und wies die Revision des Finanzamts zurück. Zur Begründung führten die Richter aus: Private Veräußerungsgewinne aus Grundstücksgeschäften, bei denen der Zeitraum zwischen Anschaffung und Veräußerung nicht mehr als 10 Jahre beträgt, sind steuerlich zu erfassen. Ausgenommen davon sind Wirtschaftsgüter, die im Zeitraum zwischen Anschaffung/Fertigstellung und Veräußerung ausschließlich zu eigenen Wohnzwecken genutzt wurden oder die im Jahr der Veräußerung und in den beiden vorangegange-

nen Jahren zu eigenen Wohnzwecken genutzt wurden.

Die Nutzung zu eigenen Wohnzwecken im Jahr der Veräußerung und im zweiten Jahr vor der Veräußerung muss jedoch nicht während des gesamten Kalenderjahrs vorgelegen haben. Es genügt vielmehr ein zusammenhängender Zeitraum der Nutzung zu eigenen Wohnzwecken, der sich über 3 Kalenderjahre erstreckt. Dabei muss die Wohnnutzung die 3 Jahre nicht voll ausfüllen.

Das bedeutet: Ausreichend für die Anwendung der Ausnahmegesetzgebung ist eine zusammenhängende Nutzung von einem Jahr und 2 Tagen. Dabei muss sich die Nutzung zu eigenen Wohnzwecken auf das gesamte mittlere Kalenderjahr erstrecken. Im 2. Jahr vor der Veräußerung und im Veräußerungsjahr braucht die Wohnnutzung dagegen nur jeweils einen Tag zu umfassen. Eine "Zwischenvermietung" vor der Veräußerung ist unschädlich, wenn die Wohnung - zusammenhängend - im Veräußerungsjahr zumindest an einem Tag, im Vorjahr durchgehend und im 2. Jahr vor der Veräußerung zumindest einen Tag lang zu eigenen Wohnzwecken genutzt wurde.

Der Kläger hat seine Eigentumswohnung zwar innerhalb der 10-Jahresfrist angeschafft und wieder veräußert. Das Veräußerungsgeschäft ist jedoch nicht steuerbar: Der Kläger hat die Wohnung in 2012 (ganzjährig) und 2013 (ganzjährig) sowie in 2014 (Januar bis April) durchgehend zu eigenen Wohnzwecken genutzt. Die Nutzung erstreckt sich somit über 3 Kalenderjahre. Die "Zwischenvermietung" von Mai 2014 bis Dezember 2014 ist für die Anwendung der Ausnahmegesetzgebung unschädlich.



7. Weiterverkauf von Tickets: Warum ein privates Veräußerungsgeschäft vorliegt

Die Weiterveräußerung von Tickets für ein Champions League Finale ist steuerpflichtig. Die Tickets zählen nämlich zu den "anderen Wirtschaftsgütern", die Gegenstand eines privaten Veräußerungsgeschäfts sein können.

Hintergrund

A hatte über die offizielle UEFA-Webseite 2 Tickets für das Finale der UEFA Champions League 2015 für EUR 330,00 erworben. Später entschloss er sich zum Verkauf der Tickets. Der Veräußerungserlös abzüglich Gebühren betrug EUR 2.907,00.

Das Finanzamt erfasste im Einkommensteuerbescheid 2015 den Gewinn aus dem Ticketverkauf als sonstige Einkünfte aus privaten Veräußerungsgeschäften in Höhe von EUR 2.577,00.

Das Finanzgericht gab der Klage des A statt. Seiner Ansicht nach handelte es sich bei den Eintrittskarten um Wertpapiere, deren Besteuerung abschließend in § 20 Abs. 2 EStG geregelt ist. Ein solcher Besteuerungstatbestand lag hier jedoch nicht vor.

Entscheidung

Der Bundesfinanzhof widersprach dem Finanzgericht und entschied, dass die Tickets zwar Wertpapiere waren, aber keine Kapitalanlagen i. S. v. § 20 Abs. 2 EStG. A verwirklichte mit der Veräußerung daher ein steuerbares privates Veräußerungsgeschäft. Der Bundesfinanzhof hob das Finanzgerichtsurteil auf und wies die Klage ab.

Bei den Tickets handelte es sich um ein kleines Inhaberpapier, sollte bereits mit der Vorlage das Recht auf den Stadionbesuch geltend gemacht werden können. Sollte das Ticket personalisiert sein, lag ein qualifiziertes Legitimationspapier vor. Damit waren die Tickets nach zivilrechtlicher Betrachtungsweise zwar ein Wertpapier. Sie erfüllten aber nicht die Merkmale einer Kapitalanlage. Sie sind insbesondere keine Kapitalforderungen, da sie in erster Linie auf die

Ermöglichung des Stadionbesuchs gerichtet sind. Nicht unter den Begriff der Kapitalforderung fallen Ansprüche auf die Lieferung anderer Wirtschaftsgüter, insbesondere auf eine Sachleistung gerichtete Forderungen oder - wie hier - Forderungen, die auf eine Werk- und Mietleistung gerichtet sind.

Die Ansicht, wonach die Besteuerung von Wertpapieren abschließend in § 20 EStG geregelt sei, teilte der Bundesfinanzhof nicht. Denn aus dem Gesetzeswortlaut und den Gesetzesmaterialien ergaben sich dafür keine Anhaltspunkte. Auch der Zweck des § 23 EStG, innerhalb der Veräußerungsfrist realisierte Werterhöhungen eines bestimmten Wirtschaftsguts im Privatvermögen der Einkommensteuer zu unterwerfen, schließt die vom Wortlaut grundsätzlich erfassten Wertpapiere nicht aus.

8. Zur Aufteilung des Kaufpreises auf Gebäude und Grundstück

Kann die vom BMF zur Verfügung gestellte "Arbeitshilfe zur Aufteilung eines Gesamtkaufpreises für ein bebautes Grundstück (Kaufpreisaufteilung)" bei der Aufteilung eines vertraglich vereinbarten Kaufpreises für die Bemessung der Abschreibung zugrunde gelegt werden? Das klärt der Bundesfinanzhof gerade in einem Revisionsverfahren, das BMF wurde zum Beitritt aufgefordert.

Hintergrund

Die Grundstücksgemeinschaft G erwarb im Jahr 2017 eine Eigentumswohnung. Es handelte sich um eine vermietete Einzimmerwohnung im 2. Obergeschoss eines Mehrfamilienhauses. Nach dem Kaufvertrag betrug der Kaufpreis EUR 110.000,00. Der anteilige Grundstückswert wurde vertraglich mit EUR 20.000,00 angesetzt. Die Anschaffungskosten beliefen sich einschließlich Nebenkosten auf EUR 118.002,00.

In ihrer Feststellungserklärung für 2017 berücksichtigte G die Bemessungsgrundlage für die Abschreibung mit EUR 96.547,00, ausgehend von der vertraglichen Kaufpreisaufteilung mit einem Gebäudeanteil von 81,81 %.



Das Finanzamt ermittelte dagegen auf der Grundlage der vom BMF im Internet bereitgestellten "Arbeitshilfe zur Aufteilung eines Gesamtkaufpreises für ein bebautes Grundstück (Kaufpreisaufteilung)" einen Gebäudeanteil von nur 30,90 %. Dementsprechend wurden die Anschaffungskosten von EUR 118.002,00 aufgeteilt und i. H. v. EUR 36.463,00 der Abschreibung unterworfen. Das Finanzgericht wies die Klage ab, da die vertragliche Kaufpreisaufteilung nicht den realen Wertverhältnissen entsprach. Die Arbeitshilfe war eine geeignete Schätzungshilfe.

Entscheidung

Der Bundesfinanzhof nimmt den vorliegenden Fall zum Anlass, sich grundlegend mit der Frage zu befassen, welche Bedeutung der vom BMF zur Verfügung gestellten Arbeitshilfe bei der Aufteilung eines vertraglich vereinbarten Kaufpreises auf Grundstück und Gebäude nach den realen Verkehrswerten für Zwecke der Bemessung der Abschreibung zukommt.

Der Berechnung der Abschreibung auf das Gebäude ist regelmäßig die vertragliche Aufteilung des Kaufpreises auf Grundstück und Gebäude zugrunde zu legen. Das gilt aber dann nicht, wenn die Aufteilung zum einen nur zum Schein getroffen wurde oder einen Gestaltungsmissbrauch darstellt und zum anderen, wenn das Finanzgericht auf der Grundlage einer Gesamtwürdigung von den das Grundstück und das Gebäude betreffenden Einzelumständen zu dem Ergebnis gelangt, dass die vertragliche Kaufpreisaufteilung die realen Wertverhältnisse in grundsätzlicher Weise verfehlt und wirtschaftlich nicht haltbar erscheint.

Vor diesem Hintergrund hält es der Bundesfinanzhof für angezeigt, das BMF an diesem Revisionsverfahren zu beteiligen und zum Beitritt aufzufordern. Weitere Gründe enthielt der Beiladungsbeschluss nicht.

9. Ordnungsgemäße Kassenführung: Mängel können zu Schätzung führen

Für die ordnungsgemäße Kassenführung gelten strenge Anforderungen. Deshalb darf das Finanzamt bei wesentlichen Kassenmängeln eine Schätzung vornehmen.

Hintergrund

Der Kläger betrieb ein Restaurant. Die Preise für die Hauptzutaten der angebotenen Speisen unterlagen starken Schwankungen. Der Kläger ermittelte seinen Gewinn durch Betriebsvermögensvergleich. Den überwiegenden Teil seiner Einnahmen erzielte er in bar. Der Kläger setzte eine elektronische Registrierkasse älterer Bauart ein. Auf dieser konnte er Fiskaljournaldaten nicht speichern. Die in der Kasse zunächst gespeicherten Daten wurden aufgrund begrenzter Speichermöglichkeiten überschrieben.

Während er die von dieser Kasse am Ende des Geschäftstages ausgedruckten Tagesendsummenbons (sog. Z-Bons) aufbewahrte, vernichtete er die von der Registrierkasse ebenfalls ausgedruckten Warengruppenberichte. Für unbare Kreditkarten- und EC-Karten-Umsätze verfügte er über ein Kartenlesegerät. Im Kassensystem fand aber keine Trennung der baren von den unbaren Einnahmen statt, sodass sämtliche Einnahmen als Bareinnahmen ausgewiesen wurden. Der Kläger erfasste seine Tageseinnahmen in einem Kassenbuch, welches er mittels eines Tabellenkalkulationsprogramms manuell erstellte.

Das Finanzamt war der Ansicht, dass die vom Kläger eingesetzte Kasse Aufzeichnungsmängel aufwies, weil insbesondere die erfassten Tageseinnahmen täglich gelöscht wurden, der Kläger bis auf das Benutzerhandbuch keine Organisationsunterlagen oder eine Verfahrensdokumentation zur elektronischen Registrierkasse vorlegen konnte und die Finanzwege nicht getrennt aufgezeichnet wurden. Es schätzte deshalb zusätzliche Betriebseinnahmen hinzu, indem es auf den Wareneinsatz des Klägers einen Rohgewinnaufschlagsatz von 250 %



(2010 und 2011) bzw. 270 % (2012) anwandte.

Entscheidung

Die Klage vor dem Finanzgericht hatte keinen Erfolg. Die Richter entschieden, dass eine Schätzungsbefugnis gegeben war, und sie beanstandeten auch die Höhe der vorgenommenen Hinzuschätzungen im Ergebnis nicht. Die Schätzungsbefugnis ergab sich hier daraus, dass die Buchführung des Klägers der Besteuerung nicht zugrunde gelegt werden konnte.

Dies ist immer dann der Fall, wenn die Buchführung nicht den gesetzlichen Vorgaben entspricht und deshalb ihre sachliche Richtigkeit zu beanstanden ist. Die Buchungen und die übrigen erforderlichen Aufzeichnungen sind insbesondere vollständig, richtig, zeitgerecht und geordnet vorzunehmen. Kasseneinnahmen und Kassenausgaben sollen überdies täglich festgehalten werden. Kassenaufzeichnungen müssen hierbei so beschaffen sein, dass ein Buchsachverständiger jederzeit in der Lage ist, den Sollbestand mit dem Istbestand der Geschäftskasse zu vergleichen. Eine Buchung oder eine Aufzeichnung darf nicht in der Weise verändert werden, dass der ursprüngliche Inhalt nicht mehr feststellbar ist. Das Kassenbuch ist wesentlicher Teil der Buchführung. Werden vorwiegend Bargeschäfte getätigt, können Mängel der Kassenführung der gesamten Buchführung die Ordnungsmäßigkeit nehmen.

Ein gravierender formeller Mangel lag im vorliegenden Fall bereits darin, dass der Kläger seine Aufzeichnungen mittels eines Tabellenkalkulationsprogramms fertigte. Die Kassenaufzeichnungen durch das vom Kläger eingesetzte Tabellenkalkulationsprogramm genügten den Anforderungen nicht. Derartige Aufzeichnungen bieten nämlich keinerlei Gewähr für die fortlaufende, vollständige und richtige Erfassung aller Bargeschäfte ähnlich einem Kassenbuch oder einem Kassenbericht. Die Aufzeichnungen waren veränderbar, ohne dass die Veränderungen kenntlich gemacht wurden. Darüber hinaus fehlte einem solchen Kassenbuch die erforderliche Journalfunktio-

on. Des Weiteren war die sog. Kassensturzfähigkeit im Betrieb des Klägers nicht gewährleistet, was jedoch erforderlich gewesen wäre. Die Höhe der Hinzuschätzung des Beklagten war im Ergebnis nicht zu beanstanden.

10. Wann sind Nachzahlungszinsen unbillig?

Auch wenn eine ESt 4 B-Mitteilung verzögert ausgewertet wird und deshalb die Änderung eines Steuerbescheids erst 13 Monate nach Erlass des Grundlagenbescheids erfolgt, ist die Erhebung von Nachforderungszinsen nicht sachlich unbillig.

Hintergrund

Der Kläger erzielte als Gesellschafter mehrerer Partnerschaftsgesellschaften Einkünfte aus selbstständiger Arbeit. Die ESt 4 B-Mitteilung des Feststellungsfinanzamts für das Jahr 2012 ging beim Veranlagungs-Finanzamt am 08.04.2014 ein. Erst nach 13 Monaten erhöhte das Finanzamt mit Änderungsbescheid v. 05.05.2015 aufgrund dieser Mitteilung die Einkommensteuer und setzte Nachzahlungszinsen i. H. v. EUR 305,00 fest.

Der Kläger beantragte den Erlass der Nachzahlungszinsen i. H. v. EUR 140,00. Seiner Ansicht nach durfte sich die Zinsberechnung nicht zu seinem Nachteil auswirken, da der Änderungsbescheid später als nach der üblichen Bearbeitungszeit von 6 Monaten erlassen worden war. Das Finanzamt und auch das Finanzgericht lehnten den Erlass ab.

Entscheidung

Die Revision vor dem Bundesfinanzhof hatte keinen Erfolg. Ein Erlass aus Billigkeitsgründen kam nicht in Betracht.

Eine Unbilligkeit aus sachlichen Gründen ist anzunehmen, wenn ein Steueranspruch zwar nach dem gesetzlichen Tatbestand besteht, seine Geltendmachung aber mit dem Zweck des Gesetzes nicht zu rechtfertigen ist und dessen Wertungen zuwiderläuft. Das setzt voraus, dass der Gesetzgeber eine andere Regelung getroffen hätte,



wenn er die zu beurteilende Frage als regelungsbedürftig erkannt hätte. Umstände, die der Gesetzgeber bewusst in Kauf genommen hat, können daher keinen Billigkeitserlass rechtfertigen.

Derjenige, dessen Steuer später festgesetzt wird, hat gegenüber demjenigen, dessen Steuer bereits frühzeitig festgesetzt wird, einen Liquiditäts- und damit auch einen potentiellen Zinsvorteil. Durch die Verzinsung sollen der Liquiditätsvorteil und die damit verbundene erhöhte wirtschaftliche Leistungsfähigkeit abgeschöpft werden. Gleichzeitig soll der vorhandene Zinsnachteil des Fiskus, der den nicht gezahlten Steuerbetrag nicht anderweitig nutzen kann, ausgeglichen werden. Aus welchem Grund es zu einem Unterschiedsbetrag gekommen ist und ob die möglichen Zins- und Liquiditätsvorteile tatsächlich bestanden und genutzt wurden, ist grundsätzlich unbeachtlich. Deshalb ist eine verzögerte Bearbeitung durch das Finanzamt für sich genommen nicht geeignet, eine abweichende Zinsfestsetzung aus Billigkeitsgründen zu begründen.

Hiervon ausgehend rechtfertigt der Hinweis des Klägers auf die Bearbeitungszeit von 13 Monaten für die Auswertung der ESt 4 B-Mitteilung keinen Erlass aus sachlichen Billigkeitsgründen. Eine Billigkeitskorrektur ist nicht geboten, da der Steuerpflichtige die festzustellenden Besteuerungsgrundlagen bereits im Rahmen der Einkommensteuererklärung geschätzt angegeben und auch vor Erlass des Grundlagenbescheids der Besteuerung zugrunde legen kann.

Außerdem ist anerkannt, dass die Erhebung von Nachzahlungszinsen unabhängig von der Höhe eines konkreten Zinsvorteils oder -nachteils nicht unbillig ist, wenn der Steuerpflichtige die erwartete Nachzahlung durch eine freiwillige vorzeitige Leistung hätte vermeiden können. Der Kläger hätte nach Erlass des Feststellungsbescheids v. 07.04.2014 eine Vorauszahlung leisten können.

11. Zugang eines Verwaltungsakts außerhalb des Dreitageszeitraums muss substantiiert bestritten werden

Erhält ein Steuerpflichtiger einen Verwaltungsakt nicht innerhalb des 3-Tageszeitraums, muss er diesen Umstand substantiiert begründen. Nur dann kann die 3-Tagesvermutung erschüttert werden.

Hintergrund

Das Finanzamt wies den Einspruch der Klägerin gegen den Umsatzsteuerbescheid zurück. Die Einspruchsentscheidung wurde am 26.10.2018, einem Freitag, zwecks Bekanntgabe einem privaten Zustelldienst übergeben. Dieser beförderte die überregional zu versendende Einspruchsentscheidung jedoch nicht selbst, sondern übergab sie der Deutschen Post AG. Am 30.11.2018 erhob die Klägerin Klage und trug vor, dass ihr die Einspruchsentscheidung erst am 01.11.2018 zugegangen war. Dabei verwies sie auf die erste Seite der Entscheidung mit dem Posteingangsstempel, Ausdrucke aus dem elektronisch geführten Fristenkontrollbuch und dem Dokumentenerfassungssystem von DATEV sowie die eidesstattliche Versicherung der Mitarbeiterin, die den Eingang der Einspruchsentscheidung bearbeitet hatte.

Entscheidung

Das Finanzgericht entschied, dass die Klage fristgerecht erhoben wurde. Die 3-Tagesfiktion galt aufgrund der Erschütterung hier nicht. Zur Begründung führten die Richter weiter aus: Um die gesetzliche Vermutung über den Zeitpunkt des Zugangs zu entkräften, genügt einfaches Bestreiten nicht. Für die Erschütterung der 3-Tagesvermutung reichte es im vorliegenden Fall aus, dass der Empfänger darauf hinwies, dass die Zustellung von einem privaten Zustelldienst unter Zwischenschaltung eines weiteren Dienstleistungsunternehmens erfolgte. Insbesondere bei einem auf einen Freitag fallenden Postaufgabetag erschien die spätere Bekanntgabe plausibel. Zudem machte der Steuerberater den Eingang des Verwaltungsakts erst nach Ablauf des 3-Tageszeitraums durch eine eidesstattliche Versicherung seiner Mitarbeiterin, durch den



Eingangsstempel auf der Einspruchsentscheidung sowie den Eintrag im Fristenkontrollbuch glaubhaft.