

Liebe Mandantin, lieber Mandant,

auch im vergangenen Monat hat sich rund um Steuern, Recht und Betriebswirtschaft einiges getan. Über die aus unserer Sicht wichtigsten Neuregelungen und Entscheidungen halten wir Sie mit Ihren Mandanteninformationen gerne auf dem Laufenden. Zögern Sie nicht, uns auf einzelne Punkte anzusprechen, wir beraten Sie gerne.

Mit freundlichen Grüßen

### 1. **Bei ordnungsgemäßer Buchführung: Finanzamt muss Schätzung gut begründen**

**Auch wenn der Steuerpflichtige bei der Verprobung des Wareneinsatzes unzureichend mitgewirkt hat, darf das Finanzamt keine Schätzung vornehmen, wenn die Buchführung ordnungsgemäß ist.**

#### **Hintergrund**

Der Kläger war Gesellschafter-Geschäftsführer einer GmbH, die vor allem im Handel mit Textilien tätig war. Das Finanzamt führte für die Jahre 2007 bis 2009 eine Betriebsprüfung bei der GmbH durch. Im Betriebsprüfungsbericht wurden keine Buchführungsmängel benannt. Da die Gesellschaft bzw. deren gesetzliche Vertreter jedoch keine Angaben zur Verprobung des Wareneinsatzes, Aufzeichnungen und Unterlagen zu Fehleinkäufen sowie Erläuterungen zu Musterkollektionen oder Warenrücksendungen wegen Qualitätsmängeln gemacht hatte, kam es aufgrund dieser Feststellungen zu einer Hinzuschätzung beim Umsatz und Wareneinsatz der GmbH. Ferner wurde eine verdeckte Gewinnausschüttung in Höhe der Musterteile angenommen, da deren betriebliche Veranlassung nicht nachgewiesen wurde. Gleiches erfolgte aufgrund von Reisekosten. In seiner Klage machte der Kläger geltend, dass die Buchführung der GmbH ordnungsgemäß gewesen war. Der Finanzverwaltung waren auch alle Buchführungsunterlagen zur Verfügung gestellt worden.

#### **Entscheidung**

Die Klage hatte Erfolg. Die Hinzuschätzung war nach Ansicht des Finanzgerichts nicht rechtmäßig. Nach § 162 AO darf eine Schätzung erfolgen, wenn Bücher und Aufzeichnungen, die zu führen sind, nicht vorgelegt werden können oder diese der Besteuerung nicht zugrunde gelegt werden können. Eine Buchführung, die den gesetzlichen Vorlagen entspricht, kann regelmäßig der Besteuerung zugrunde gelegt werden, es sei denn, es besteht ein Anlass, an ihrer Richtigkeit zu zweifeln. Eine formell ordnungsgemäße Buchführung hat dabei die Vermutung der sachlichen Richtigkeit für sich. Nur wesentliche Mängel sprechen gegen eine formell richtige Buchführung. Eine fehlerhafte Erfassung von Einnahmen hat die Finanzverwaltung indes nicht festgestellt. Insoweit bestand deshalb keine Schätzungsbefugnis.

Auch die Verprobung des Wareneinsatzes als relativ grobe Prüfungsmethode begründet keine Schätzungsbefugnis. Die Richtigkeitsvermutung einer formell ordnungsgemäßen Buchführung ist nämlich nur entkräftet, wenn das Finanzamt nachweist, dass das Ergebnis nicht zutreffend sein kann. Die Ausführungen der Finanzverwaltung im Prüfungsbericht reichen hierfür nicht aus.

2. **Bewertung eines Grundstücks: Wie gelingt der Nachweis eines geringeren gemeinen Werts?**

**Für die zeitliche Anwendbarkeit der WertV und der ImmoWertV ist entscheidend, ob sie am Bewertungsstichtag in Kraft waren. Der Zeitpunkt der Gutachtenerstellung spielt für die Anwendung der Verordnungen insoweit keine Rolle.**

**Hintergrund**

X erbt im Jahr 2009 einen Anteil an einem Hausgrundstück. Der standardisierte Grundbesitzwert betrug 4.8 Mio. EUR. X versuchte, mit einem nach der Immobilienwertermittlungsverordnung (ImmoWertV) erstellten Gutachten eines öffentlich bestellten und vereidigten Sachverständigen einen niedrigeren gemeinen Wert nachzuweisen. Streitig war insbesondere, wie die untypisch geringe gewerbliche Nutzung zu berücksichtigen war. Der Gutachter hatte dafür den Wert einer anderen Bodenrichtwertzone, in der sich vergleichbar genutzte Grundstücke befinden, übernommen.

Das Finanzgericht wies die Klage ab, da das Gutachten der ImmoWertV widersprach. Die Ableitung des Bodenwerts aus dem Richtwert einer anderen Bodenrichtwertzone sowie die Herleitung des Liegenschaftszinssatzes waren für das Gericht nicht plausibel.

**Entscheidung**

Der Bundesfinanzhof hob das Finanzgerichtsurteil auf und verwies die Klage an das Finanzgericht zurück. Für die wirtschaftlichen Einheiten des Grundvermögens sind die Grundbesitzwerte nach §§ 176 bis 198 BewG zu ermitteln. Beim Nachweis eines niedrigeren gemeinen Werts am Bewertungsstichtag ist dieser Wert anzusetzen. Der Steuerpflichtige trägt insoweit die Nachweislast.

Zur Ordnungsmäßigkeit des Gutachtens gehören sowohl die methodische Qualität als auch die zutreffende Erhebung und Dokumentation der Begutachtungsgrundlagen. Die Anforderungen an die methodische Qualität ergeben sich im Wesentlichen aus den §§ 194 ff. BauGB. Daneben sind die WertV i. V. m. den Wertermittlungsrichtlinien und die ImmoWertV, die die WertV ab dem 1.7.2010 abgelöst hat, zu beachten. Die zeitliche Anwendbarkeit richtet sich danach, ob die Regelungen am Bewertungsstichtag in Kraft waren. Die WertV war bis zum 30.6.2010 in Kraft und wurde am 1.7.2010 durch die ImmoWertV abgelöst. Deshalb sind für Bewertungsstichtage bis 30.6.2010 die Vorschriften der WertV und für Bewertungsstichtage ab 1.7.2010 die Vorschriften der ImmoWertV anwendbar. Der Zeitpunkt der Gutachtenerstellung ist für die zeitliche Anwendung der WertV und der ImmoWertV nicht von Bedeutung.

Das Finanzgericht hatte jedoch wegen der Erstellung des Gutachtens im Jahr 2017 auf den Bewertungsstichtag 1.6.2009 die ImmoWertV anstatt der WertV angewandt.

3. **Irrtum bezüglich Reverse-Charge-Verfahren: Führt rückwirkende Rechnungsberichtigung zum rückwirkenden Vorsteuerabzug?**

**Ein Leistungsempfänger, der irrtümlich als Steuerschuldner im Rahmen des Reverse-Charge-Verfahren behandelt wird, kann nach erfolgter Rechnungsberichtigung mit Umsatzsteuerausweis rückwirkend den Vorsteuerabzug in Anspruch nehmen. Das soll nach Ansicht der Rechtsprechung entgegen der Verwaltungsauffassung gelten, obwohl in der ursprünglichen Rechnung kein Umsatzsteuerausweis erfolgte.**

**Hintergrund**

Im Fall 11 K 324/19 bezog die klagende S.A. mit Sitz in Luxemburg Leistungen von Unternehmern mit Sitz in Deutschland. Übereinstimmend gingen die Beteiligten davon aus, dass die Leistungen am Sitz der S.A. der luxemburgischen Umsatzbesteuerung unterliegen und die S.A. Steuerschuldner nach § 13b UStG sei. Die Leistenden fakturierten ihre Leistungen mit 0 % Steuer oder ohne Steuerausweis mit Hinweis auf das Reverse-Charge-Verfahren.

Im Fall 11 K 323/19 bezog der klagende Unternehmer mit Sitz in Deutschland Transportleistungen von einer S.A. mit Sitz in Luxemburg. Übereinstimmend gingen die Beteiligten davon aus, dass die Leistungen am Sitz des deutschen Leistungsempfängers der deutschen Umsatzsteuer unterliegen und der deutsche Leistungsempfänger Steuerschuldner nach § 13b UStG sei. Die S.A. fakturierte ihre Leistungen ohne Steuerausweis mit Hinweis auf die Steuerschuld des deutschen Leistungsempfängers.

Tatsächlich befand sich in beiden Fällen die Geschäftsleitung der S.A. und damit ihr umsatzsteuerlicher Sitz in Deutschland (vgl. § 10 AO). Die Leistungen unterfallen daher in beiden Fällen der deutschen Umsatzbesteuerung. Steuerschuldner sind die jeweils Leistenden. Die Leistenden erteilten deshalb neue Rechnungen mit deutschem Steuerausweis. Die klagenden Leistungsempfänger begehren die rückwirkende Berücksichtigung der Vorsteuern – was nach Verwaltungsauffassung nicht zulässig sei (vgl. BMF, Schreiben v. 18.9.2020, II C 2 - S 7286-a/19/10001 :001, Rz. 23)

### **Entscheidung**

Nach Auffassung des FG ist trotz fehlendem Umsatzsteuerausweis in der ursprünglichen Rechnung eine rückwirkende Rechnungsberichtigung mit Umsatzsteuerausweis im Jahr 2016 und ein rückwirkender Vorsteuerabzug beim Leistungsempfänger auf 2012 möglich. Nach § 13b Abs. 5 UStG schuldet bei Werklieferungen und bestimmten sonstigen Leistungen eines im Ausland ansässigen Unternehmer der Leistungsempfänger die Umsatzsteuer (sog. Reverse-Charge-Verfahren). Da sich in beiden Fällen die Geschäftsleitung der S.A. bzw. ihr umsatzsteuerlicher Sitz tatsächlich in Deutschland befand, unterliegen die Leistungen in beiden Fällen der deutschen Umsatzbesteuerung. Steuerschuldner sind die jeweils Leistenden. Auch nach Auffassung des FG setzt der Vorsteuerabzug grundsätzlich eine ordnungsgemäße Rechnung voraus. Der BFH verlangt als Grundlage für eine mit Rückwirkung berichtigungsfähige Rechnung, dass die Erstrechnung Mindestangaben zum Rechnungsaussteller, zum Leistungsempfänger, zur Leistungsbeschreibung, zum Entgelt und zur gesondert ausgewiesenen Umsatzsteuer enthält. Hierfür reicht es jeweils aus, dass die Rechnung diesbezügliche Angaben enthält und die Angaben nicht in so hohem Maße unbestimmt, unvollständig oder offensichtlich unzutreffend sind, dass sie fehlenden Angaben gleichstehen (BFH, Urteil v. 20.10.2016, V R 26/16; BMF, Schreiben v. 18.9.2020, III C 2 - S 7286-a/191001:001).

Unterlässt der Rechnungsempfänger es, die Erstrechnung insoweit sorgfältig zu prüfen, kann die Rückwirkung beim Vorsteuerabzug versagt werden.

Fehlt eine der 5 o. g. Mindestvoraussetzungen, ist davon auszugehen, dass es sich schon nicht um ein Rechnungsdokument handelt. Dementsprechend kann dieses auch nicht mit Rückwirkung berichtigt werden. Die "Berichtigung" führt in den Fällen der fehlenden Mindestvoraussetzungen vielmehr zu einem erstmaligen Ausstellen einer (ordnungsgemäßen) Rechnung.

Entgegen der Verwaltungsauffassung entfallen jedoch die o. g. Mindestanforderungen des Umsatzsteuerausweises in der Erstrechnung, wenn die Beteiligten – wie hier – irrig die Steuerschuld des Leistungsempfängers nach § 13b UStG annehmen.

Schließlich verbietet § 13b UStG einen Steuerausweis und verlangt stattdessen einen Verweis auf die Steuerschuld des Leistungsempfängers. Würde im Falle des § 13b UStG entgegen dem Verbot des § 13b UStG Umsatzsteuer gesondert ausgewiesen, würde der Rechnungsaussteller diese nach § 14c UStG schulden.

#### **4. Vollstreckungsaufschub auch für Steuerschulden aus Zeiten vor der Corona-Pandemie?**

**Für Steuernachzahlungen besteht während der Corona-Pandemie Vollstreckungsschutz. Das gilt auch für Steuerrückstände aus der Zeit vor der Pandemie. Die Rückstände brauchen also nicht die Folge der Pandemiebetreffenheit zu sein.**

#### **Hintergrund**

Der Antragsteller betreibt einen Imbiss. Aufgrund einer Außenprüfung erließ das Finanzamt im Dezember 2019 geänderte Einkommen- und Umsatzsteuerbescheide für die Vorjahre mit erheblichen Steuernachzahlungen. Im März 2020 kündigte das Finanzamt die Vollstreckung an und ergriff in der Folge diverse Vollstreckungsmaßnahmen. Den Antrag v. 27.6.2020 auf Vollstreckungsaufschub lehnte das Finanzamt ab. Das BMF-Schreiben v. 19.3.2020, mit dem der Vollstreckungsaufschub geregelt wird, gilt nach Ansicht des Finanzamts nicht für Rückstände aus der Zeit vor dessen Verkündung. Mit seinem Antrag auf Erlass einer einstelligen Anordnung beehrte der Antragsteller weiterhin Vollstreckungsaufschub. Er ist der Auffassung, dass das BMF-Schreiben v. 19.3.2020 auch für Rückstände aus der Zeit vor der Pandemie gilt.

## **Entscheidung**

Der Antrag hatte keinen Erfolg. Das Finanzgericht entschied, dass zwar ein Anordnungsgrund vorliegt, es an einem Anordnungsanspruch fehlte. Der Anwendungsbereich des BMF-Schreibens ist grundsätzlich eröffnet, denn der Antragsteller war unmittelbar und nicht unerheblich durch das Coronavirus betroffen. Entgegen der Auffassung des Finanzamts gilt das BMF-Schreiben v. 19.3.2020 auch für Rückstände aus der Zeit vor der Pandemie.

Voraussetzung für einen Vollstreckungsaufschub ist jedoch, dass dem Steuerpflichtigen ein unangemessener Nachteil durch die Vollstreckung droht. Ein solcher kann nur drohen, wenn der Steuerpflichtige die Steuerschuld nicht mit vorhandenen Mitteln begleichen kann. Daher muss der Antragsteller darlegen und glaubhaft machen, dass er zur Begleichung der Steuerschuld nach seinen Vermögensverhältnissen aktuell nicht in der Lage ist.

Auch von der Pandemie nachhaltig negativ betroffene Steuerschuldner, also solche mit Einkommensreduzierungen im Vergleich zu der Zeit vor der Pandemie, die nach ihren allgemeinen Einkommens- und Vermögensverhältnissen ihre Steuerschulden aber gleichwohl bezahlen können, müssen dies weiterhin – trotz Pandemie – tun.

Trotz Pandemie hat aber ein Steuerpflichtiger keinen Anspruch auf Vollstreckungsaufschub, wenn er nicht glaubhaft macht, nach seinen aktuellen Vermögensverhältnissen zur Begleichung der offenen Steuern aktuell nicht in der Lage zu sein. Im vorliegenden Fall fehlte es an dieser Glaubhaftmachung, da der Antragsteller ein Schließfach bei der Bank unterhielt und trotz wiederholter Aufforderung dem Finanzamt den Zugang zu diesem Schließfach verweigert hat.