

Inhaltsübersicht Infobrief 02/2017

1. Tipp beim Kauf bebauter Grundstücke: Kaufpreis gleich beim Notar aufteilen
2. Grenzüberschreitender automatischer Informationsaustausch beginnt 2017
3. Aktuelle Auswirkungen des neuen „Kassen-Gesetzes“
4. Zählerprotokoll bei offener Ladenkasse nicht notwendig aber empfehlenswert
5. Aufbewahrung und Archivierung von elektronischen Kontoauszügen

1. Tipp beim Kauf bebauter Grundstücke: Kaufpreis gleich beim Notar aufteilen

Schätzung seitens der Finanzverwaltung: Wird ein bebautes Grundstück erworben und anschließend zur Einkunftserzielung genutzt (z.B. Vermietung und Verpachtung), können die Anschaffungskosten – soweit sie auf das erworbene Gebäude entfallen – im Wege der Abschreibung steuerlich geltend gemacht werden. Soweit der Kaufpreis auf den erworbenen Grund und Boden entfällt, scheidet eine steuermindernde Berücksichtigung dagegen aus. Seit einiger Zeit verwenden die Finanzämter zur Ermittlung des Kaufpreisanteils, der auf das Gebäude entfällt, ein standardisiertes Schätzungsverfahren. Dazu werden bestimmte Parameter (z.B. Art des Gebäudes, Baujahr, etc.) in eine – bundesweite abgestimmte – Excel-Vorlage eingegeben. Die so ermittelten Werte für das Gebäude fallen häufig überraschend niedrig und damit zu Gunsten des Finanzamts aus.

Widerlegung der Schätzung schwierig: Eine Abkehr von den so ermittelten Werten lässt die Finanzverwaltung i.d.R. nur zu, wenn ein entsprechendes Sachverständigungsgutachten vorgelegt wird. Ohne ein solches (kostenpflichtiges) Gutachten sind Auseinandersetzungen über den „richtigen“ Gebäudewert an der Tagesordnung.

Hinweis: Richtigerweise kann im Einzelfall aber auch ohne Gutachten die mittels Excel-Vorlage durchgeführte Schätzung der Finanzverwaltung angegriffen werden. Dazu muss jedoch im Detail dargelegt werden, welcher Rechenschritt bzw. welche Annahme, die hinter dem Rechenschritt steht, im konkreten Einzelfall unangebracht bzw. fehlerhaft ist.

Ausweg: Kaufpreisaufteilung vorab im Notarvertrag: Wer die o.g. Streitereien vermeiden will, sollte bereits vorab – d.h. im notariellen Kaufvertrag über die Immobilie – eine Aufteilung des Gesamtkaufpreises vornehmen. Bestimmen Verkäufer und Käufer, welcher Anteil des Kaufpreises das Gebäude bzw. den Grund und Boden entfällt, so kommt die Finanzverwaltung an einer solchen (zwischen unabhängigen Dritten vorgenommenen) Kaufpreisaufteilung nicht vorbei. Dies hat der BFH bereits bestätigt. Die notarielle Vereinbarung ist bindend und zwingend der Besteuerung zugrunde zu legen. Nur in krassen Ausnahmefällen steht er der Finanzverwaltung zu, eine abweichende Aufteilung vorzunehmen.

Hinweis: Im Übrigen kann im Notarvertrag auch festgehalten werden, in welchem Umfang der Kaufpreis auf etwaiges Mobiliar (z.B. Küche) oder die Instandhaltungsrücklage entfällt. Da auf diese Kaufpreisanteile keine Grunderwerbsteuer anfällt, kann so die Steuerbelastung gemindert werden.

2. Grenzüberschreitender automatischer Informationsaustausch beginnt 2017

Auf Initiative der OECD haben sich bereits 2014 über 80 Staaten zum Austausch von Informationen über Finanzkonten in Steuersachen verpflichtet. Als großer „Durchbruch“ wurde dabei empfunden, dass der Austausch regelmäßig, auf elektronischem Weg und völlig automatisch erfolgen wird. Der erste Informationsaustausch findet vereinbarungsgemäß am 31.07.2017 (von den Finanzinstituten an die nationalen Behörden) bzw. am 30.09.2017 (zwischen den nationalen Behörden) statt. Gegenstand des Informationsaustausches werden die steuerlichen Daten für das Jahr 2016 sein. Mit Schreiben vom 01.03.2017 veröffentlichte die Finanzverwaltung

bereits die amtliche Datensatzbeschreibung. Die teilnehmenden Staaten erhoffen sich auf diese Weise einen spürbaren Schlag gegen Steuerflucht bzw. Steuerhinterziehung.

Meldepflichtige Konten: Die Finanzinstitute der teilnehmenden Länder (Banken, Investmentfonds, Versicherungsgesellschaften, u.ä.) hatten bereits in 2016 die Pflicht, für jedes meldepflichtige Konto die erforderlichen steuerlichen Daten zu erheben. Meldepflichtig sind alle Konten von natürlichen oder juristischen Personen, die in einem der Teilnehmerstaaten ansässig sind.

Umfang der übermittelten Daten: Zu den von den Finanzinstituten zu erhebenden Daten zählen nicht nur Name, Anschrift und Steueridentifikationsnummer, Geburtsort, Geburtsdatum, Steuerlicher Wohnsitz, Kontonummer, sowie Name und Identifikationsnummer des meldenden deutschen Finanzinstituts. Es werden auch folgende Daten erhoben:

- Kontosaldo oder Kontowert zum Ende des betreffenden Kalenderjahres (bzw. zum Zeitpunkt der unterjährigen Kontoauflösung)
- Bei Verwahrkonten den Gesamtbruttobetrag der Zinsen, Dividenden und anderen Einkünfte, die dem Konto gutgeschrieben werden.
- Bei Einlagekonten den Gesamtbruttobetrag der Zinsen, die gutgeschrieben wurden
- Bei allen anderen Konten den gutgeschriebenen Gesamtbruttobetrag,, für den das Finanzinstitut Schuldner war
- Bei Verwahrkonten die Gesamtbruttoerlöse aus der Veräußerung oder dem Rückkauf von Vermögensgegenständen, die auf das Konto gutgeschrieben wurden und für die das Finanzinstitut als Verwahrstelle, Makler, Bevollmächtigter oder anderweitig als Vertreter für den Kontoinhaber tätig war

Teilnehmende Staaten: Im Juli bzw. September 2017 werden u.a. folgende Staaten den automatischen Informationsaustausch durchführen: EU-Staaten (außer Österreich) Argentinien, Bermuda, Britische Jungfraueninsel, Cayman Insel, Curacao, Gibraltar, Guernsey, Island, Indien, Isle of Man, Jersey, Korea, Liechtenstein, Mexico, Norwegen, San Marino, Seychellen und Südafrika.

Ab 2018 werden dann auch die übrigen teilnehmenden Staaten mit dem Informationsaustausch (Daten aus 2017) beginnen. Hierzu zählen z.B.: Andorra, Aruba, Australien, Bahamas, Belize, Brasilien, Kanada, Chile, China, Costa Rica, Dominikanische Republik, Hong Kong (China), Indonesien, Israel, Japan, Kuwait, Libanon, Macao (China), Malaysia, Mauritius, Monaco, Neuseeland, Österreich, Panama, Qatar, Russland, Samoa, Saudi Arabien, Singapur, Schweiz, Türkei und die Vereinigten Emirate

3. Aktuelle Auswirkungen des neuen „Kassen-Gesetzes“

Zum 29.12.2016 ist das Gesetz zum Schutz vor Manipulationen an digitalen Grundaufzeichnungen in Kraft getreten (sog. „Kassen-Gesetz“). Die neuen Regelungen betreffen im Wesentlichen vier Bereiche (Kassennachschauflicht, Belegausgabepflicht, manipulationssichere Registrierkassen, Einzelaufzeichnungspflicht). Während die drei erstgenannten Bereiche erst in späteren Zeiträumen anzuwenden sind (dazu sogleich), sind die Regelungen zur Einzelaufzeichnung bereits seit 29.12.2016 in Kraft.

Kassennachschauflicht: Ab dem 01.01.2018 kann die Finanzverwaltung eine sog. „Kassen-Nachschauflicht“ durchführen. Die Kassen-Nachschauflicht dient zur Prüfung der Ordnungsmäßigkeit der Aufzeichnungen und Buchungen von Kasseneinnahmen und Kassenausgaben (z.B. mittels Kassenzurückwurf). Von Seiten der Finanzbehörde können dann ohne vorherige Ankündigung während der üblichen Geschäfts- und Arbeitszeiten Geschäftsgrundstücke oder Geschäftsräume der Steuerpflichtigen betreten werden, um die Kassen-Nachschauflicht durchzuführen.

Belegausgabepflicht: Ab 01.01.2020 gilt: Wer aufzeichnungspflichtige Geschäftsvorfälle mit einer Registrierkasse erfasst hat, muss dem Kunden einen zugehörigen Beleg ausstellen. Der Kunde muss den Beleg aber nicht (wie z.B. in Italien) mitnehmen.

Manipulationssichere Registrierkassen: Ab dem 01.01.2020 dürfen grundsätzlich nur noch Registrierkassen verwendet werden, die vor manipulativen Eingriffen durch eine zertifizierte technische Sicherheitseinrichtung

geschützt sind. Die genauen technischen Anforderungen werden derzeit erarbeitet. Registrierkassen, die aktuell in Gebrauch sind, müssen also (soweit möglich) bis 31.12.2019 auf die neue technische Sicherheitseinrichtung aufgerüstet werden, um den gesetzlichen Anforderungen zu entsprechen. Sofern eine Aufrüstung bauartbedingt nicht möglich ist, dürfen Registrierkassen im Zuge einer Übergangsfrist noch bis zum 31.12.2022 weiterverwendet werden. Dies gilt allerdings nur, wenn die Registrierkasse nach dem 25.11.2010 angeschafft worden ist. Sehr alte Registrierkassen, die bauartbedingt nicht einmal auf die aktuellen Anforderungen der Finanzverwaltung aufrüstbar waren (niedergelegt im BMF-Schreiben vom 26.11.2010), sollten bereits zum 31.12.2016 ausgesondert worden sein. Dies betrifft vor allem nicht speicherfähige Registrierkassen.

Einzelaufzeichnungspflicht: Mit dem Kassen-Gesetz wurde die Bedeutung der sog. „Einzelaufzeichnungspflicht“ (ohne Übergangsfrist, gültig ab 29.12.2016) deutlich verschärft. Zum einen wurde die Einzelaufzeichnungspflicht nunmehr gesetzlich kodifiziert. Zum anderen wurden die Ausnahmen von der Einzelaufzeichnungspflicht klar geregelt. Danach gilt:

1. Grundsätzlich sind alle Geschäftsvorfälle einzeln aufzuzeichnen.
2. Ausnahmsweise besteht die Pflicht zur Einzelaufzeichnung aus Zumutbarkeitsgründen bei Verkauf von Waren an eine Vielzahl von nicht bekannten Personen gegen Barzahlung nicht.

Während bisher die Ausnahmen von der Einzelaufzeichnungspflicht von Fall zu Fall entschieden und eher großzügig gehandhabt wurden, existiert nun eine klar – aber eng – umrissene Ausnahmeregelung. Diese ist für die Finanzverwaltung und die Finanzgerichte bindend. Die gesetzliche Neuregelung trifft damit vor allem Dienstleister, die bisher eine „offene Ladenkasse“ geführt und die Summe der Tageseinnahmen mittels Tageskassenbericht ermittelt haben. Sie sind nunmehr ausdrücklich zur Einzelaufzeichnung jedes Umsatzes verpflichtet, ohne unter die enge Ausnahmeregelung zu fallen. Auch wenn ausweislich der Gesetzesbegründung keine Verschärfung der Rechtslage erfolgen sollte, ist höchst fraglich, ob die Finanzverwaltung und vor allem die Finanzgerichte dies genau so sehen. In vielen Branchen ist die Verwendung einer offenen Ladenkasse damit seit 29.12.2016 mit erheblichen Risiken behaftet. Betroffen sind z.B.

- Änderungsschneidereien
- Ärzte
- Eisdielen
- Friseure
- Gaststätten
- Handwerker
- Nagelstudios
- Physiotherapeuten
- Wellnessmassagen

Eine rechtssichere Lösung kann derzeit in vielen Fällen nur mittels einer (später evtl. aufzurüstenden) Registrierkasse oder händischen Einzelaufzeichnungen erfolgen. Die Weiterverwendung einer offenen Ladenkasse sollte jedenfalls genau überprüft werden. Die Problematik darf nicht unterschätzt werden, da die Finanzverwaltung bei bargeldintensiven Betrieben bei (schwerwiegenden) Mängeln in der Kassenführung zur Zuschätzung berechtigt ist.

4. Zählerprotokoll bei offener Ladenkasse nicht notwendig aber empfehlenswert

Der BFH hatte in einem früheren Urteil entschieden, dass das Fehlen „...täglicher Protokolle über das Auszählen...“ einer offenen Ladenkasse einen gravierenden Mangel in der Kassenführung darstelle. Das Finanzamt sei daher in diesen Fällen zur Zuschätzung von Betriebseinnahmen berechtigt.

In einem aktuellen Urteil vom 16.12.2016 hat der BFH nun Folgendes klargestellt:

1. An der früheren Rechtsprechung wird festgehalten. Es muss weiterhin täglich ausgezählt werden.

2. Diese bedeutet jedoch nicht, dass bei einer offenen Ladenkasse ein Zählerprotokoll zwingend notwendig sei, in dem die genaue Stückzahl der vorhandenen Geldscheine und – münzen aufgelistet wird.

Erforderlich – aber auch ausreichend – ist nach Ansicht des BFH ein „bloßer“ Kassenbericht, der auf der Grundlage eines tatsächlichen Auszählens erstellt worden ist. Dadurch ist das tägliche Auszählen ausreichend protokolliert.

Somit steht fest: Ein vorhandenes Zählerprotokoll erhöht die Beweiskraft der Kassenführung. Ein fehlendes Zählerprotokoll führt jedoch nicht ohne Weiteres zu Zuschätzungen durch die Finanzverwaltung.

Hinweis zu Registrierkassen: Wird keine offene Ladenkasse, sondern eine (elektronische) Registrierkasse verwendet, sind nach der Rechtsprechung des BFH in folgenden Fällen schwerwiegende Mängel in der Kassenführung gegeben:

- Fehlern einer lückenlosen Dokumentation zur Kassenprogrammierung
- Fehlen von Tagesendsummenbons bei Registrierkassen

Hinweis zu Zeugenbeweis: Außerdem hat sich der BFH zur Möglichkeit des Zeugenbeweises im Zusammenhang mit der Kassenführung geäußert. Im Streitfall hatte die Klägerin (Betreiberin eines Sexshops) ihren im Betrieb angestellten Ehemann als Zeugen darüber benannt, dass die „...Einnahmen vollständig auf den Tageseinnahmeblättern erfasst und dem Steuerberater vollständig gemeldet worden waren...“. Der BFH entschied, dass das Finanzgericht in der Vorinstanz den Zeugen in diesem Fall hätte anhören müssen (anders wäre dies bei bloßer Bezeugung der „Höhe des Gewinns“). Ob das Finanzgericht den Aussagen des Ehemanns letztlich auch Glauben schenken wird, ist eine Sache Beweiswürdigung. Es ist nach Aussage des BFH aber nicht zulässig, in derartigen Fällen von vornherein von einer Beweiserhebung abzusehen.

5. Aufbewahrung und Archivierung von elektronischen Kontoauszügen

Das Bayerische Landesamt für Steuern hat eine Verwaltungsanweisung zur Aufbewahrung und Archivierung von elektronischen Kontoauszügen veröffentlicht:

Als Alternative zum Papierauszug gewinnt der elektronische Kontoauszug immer stärker an Bedeutung. Kontoauszüge werden zunehmend in digitaler Form von den Banken an ihre 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). Da an elektronische Kontoauszüge keine höheren Anforderungen als an elektronischen Rechnungen zu stellen sind, werden diese grundsätzlich steuerlich anerkannt. Dazu hat der Steuerpflichtige im Rahmen seines internen Kontrollsystems den elektronischen Kontoauszug bei Eingang

- auf seine Richtigkeit (Echtheit der Herkunft und Unversehrtheit des Inhalts) zu überprüfen und
- diese Prüfung zu dokumentieren und zu protokollieren.

In elektronisch übermittelter Form eingegangene Kontoauszüge sind auch in dieser Form aufzubewahren. Die alleinige Aufbewahrung eines Papierausdrucks genügt somit nicht den Aufbewahrungspflichten des § 147 AO. Technische Vorgaben oder Standards zur Aufbewahrung können angesichts der rasch fortschreitenden Entwicklung nicht festgelegt werden. Die zum Einsatz kommenden DV- oder Archivsysteme müssen den Anforderungen der AO, den GoB und den GoBD insbesondere in Bezug auf Vollständigkeit, Richtigkeit und Unveränderbarkeit entsprechen. Wie alle aufzubewahrenden originär digitalen Dokumente unterliegen auch elektronische Kontoauszüge dem Datenzugriffsrecht nach § 147 Abs. 6 AO. Für die Dauer der Aufbewahrungspflicht sind die Daten zu speichern, gegen Verlust zu sichern, maschinell auswertbar vorzuhalten und ggf. i.R.d. Außenprüfung zur Verfügung zu stellen.

Erstellt ein Steuerpflichtiger seine Gewinnermittlung nach § 4 Abs. 3 EStG, sind die vorgenannten Grundsätze ebenfalls anzuwenden.

Im Privatkundenbereich (Steuerzahler ohne Buchführungs- und Aufzeichnungspflichten nach §§ 145 ff. AO) besteht keine Aufbewahrungspflicht.