
Datum: 21.03.2013
Gericht: Finanzgericht Köln
Spruchkörper: 7. Senat
Entscheidungsart: Urteil
Aktenzeichen: 7 K 845/10
ECLI: ECLI:DE:FGK:2013:0321.7K845.10.00

Tenor:

Die Klage wird abgewiesen.

Die Kläger tragen die Kosten des Verfahrens.

Tatbestand

1

Die Beteiligten streiten in verfahrensrechtlicher Hinsicht über die Zulässigkeit eines Einspruchs gegen die Einkommensteuerfestsetzung für 2006 und in der Sache über die Erfassung eines Gewinns aus der Veräußerung eines Grundstücks bei den Einkünften aus Land- und Forstwirtschaft.

2

Die steuerlich beratenen Kläger sind Eheleute und wurden im Streitjahr 2006 zusammen zur Einkommensteuer veranlagt. Sie erzielten unter anderem gemeinsam Einkünfte aus Kapitalvermögen und aus Vermietung und Verpachtung. Der Kläger erzielte darüber hinaus Einkünfte aus Gewerbebetrieb sowie aus einer selbständigen Tätigkeit.

3

Außerdem war der Kläger Eigentümer eines 4.779 qm großen Grundstücks in C (Flur a, Teilstück b/c), das ihm im Jahr 1966 von seinen Eltern unentgeltlich übertragen worden war. Die Eltern des Klägers hatten unter anderem dieses Grundstück in den Jahren 1955/56 als Wiesengrundstück erworben und zum Teil mit Jungfichten bepflanzt. In der Erklärung zur Feststellung des Einheitswerts gaben die Eltern des Klägers an, dass es sich bei diesem Grundstück um eine sogenannte „Holzung“ handelte. Dementsprechend wurde ihnen gegenüber für das Grundstück der Einheitswert zum 1.1.1964 als Betrieb der Land- und Forstwirtschaft festgestellt.

4

Nach dem Tod seines Vaters erhielt der Kläger von seiner Mutter im Jahr 2002 weitere, an anderer Stelle gelegene forstwirtschaftliche Grundstücke (Waldflächen) von insgesamt 2,13 Hektar geschenkt. Vor diesem Hintergrund wurde im Wege der Zurechnungsfortschreibung

5

auf den Kläger für die o.g. Grundstücke zum 1.1.2003 ein Einheitswert für Stückländereien als Betrieb der Land- und Forstwirtschaft festgestellt.

Mit notariellem Vertrag vom 5.12.2005 veräußerte der Kläger eine Teilfläche des Grundstücks Flur a, Teilstück b/c, an die Stadt C für 24.850 Euro. Nach Abzug von Veräußerungskosten verblieb ein zwischen den Beteiligten unstreitiger Veräußerungsgewinn von 23.226 Euro. 6

Das seinerzeit zuständige Finanzamt H setzte die Einkommensteuer für 2006 auf Grundlage der von den Klägern eingereichten Einkommensteuererklärung mit Steuerbescheid vom 2.6.2008 fest und berücksichtigte dabei den Gewinn aus der Veräußerung des Grundstücks bei den Einkünften aus Land- und Forstwirtschaft. Der Steuerbescheid erging nicht unter dem Vorbehalt der Nachprüfung. 7

Am 2.10.2008 ging beim Finanzamt H ein auf den 2.10.2008 datierter Schriftsatz des steuerlichen Beraters der Kläger mit folgendem Inhalt ein: 8

„[...]“ 9

Berater Nummer: d 10

Steuernummer e: 11

Eheleute A und A1 12

Einkommensteuerbescheid 2006 vom 02.06.2008 13

Sehr geehrte Damen und Herren, 14

gegen den obigen Bescheid hatten wir mit Schreiben vom 12.06.2008 Einspruch eingelegt und dürfen diesen nunmehr wie folgt begründen: 15

Wir gehen nach wie vor davon aus, dass die Veräußerung einer Teilfläche von ca. 710 m² aus dem Grundbesitz „F“ gemäß Kaufvertrag vom 05.12.2005 – UR Nr. f/2005 des Notars X – keine Einkünfte aus Land und Forstwirtschaft begründet. 16

Streitig ist, ob der unserem Mandanten zuzurechnende Grundbesitz einen forstwirtschaftlichen Betrieb darstellt oder zum privaten Grundvermögen rechnet. 17

[... Es folgen weitere Ausführungen in der Sache]“ 18

In der Sache führten die Kläger im Schreiben vom 2.10.2008 aus, dass es sich bei Grundstücken des Klägers bereits mit Blick auf die geringe Gesamtfläche von 0,47 Hektar und 2,13 Hektar nicht um einen forstwirtschaftlichen Betrieb handele. Daher sei der Gewinn aus der Veräußerung des Grundstücksanteils nicht bei den Einkünften aus Land- und Forstwirtschaft zu erfassen. 19

Für nähere Einzelheiten wird auf den Schriftsatz des Prozessbevollmächtigten der Kläger vom 2.10.2008, der sich in den Steuerakten des Beklagten befindet, Bezug genommen. 20

Mit Schreiben vom 30.1.2009 teilte das Finanzamt H mit, dass ihm kein Einspruch gegen den Einkommensteuerbescheid 2006 vorliege und der Bescheid vom 2.6.2008 daher in Bestandskraft erwachsen sei. Im Übrigen sei der Gewinn aus der Veräußerung der Teilfläche von 710 m² zutreffend bei den Einkünften aus Land- und Forstwirtschaft erfasst worden. 21

Für nähere Einzelheiten wird auf das Schreiben des Finanzamts H vom 30.1.2009, das sich in den Steuerakten des Beklagten befindet, Bezug genommen

Am 5.2.2009 ging beim Finanzamt H ein Schriftsatz des steuerlichen Beraters der Kläger vom selben Tag mit folgendem Inhalt ein: 23

„[...] 24

Berater Nummer: d 25

Steuernummer e VST... 26

Eheleute A und A1 27

Bezug: Ihr Schreiben vom 30.1.2009 28

Sehr geehrte Damen und Herren, 29

auf ihr obiges Schreiben übersenden wir Ihnen eine Kopie unseres Einspruchs vom 12.06.2008 gegen den Einkommensteuerbescheid 2006 sowie einen Auszug aus unserem Postausgangsbuch vom 13.06.2008. 30

Hierzu erläutern wir, dass in unserer ZMSD noch das Finanzamt D gespeichert war; der Einspruch aber als Einzelbrief an das Finanzamt H versandt wurde. 31

Damit ist der Nachweis erbracht und der Bescheid nicht in Rechtskraft erwachsen. 32

Mit freundlichem Gruß“ 33

Dem Schreiben vom 05.02.2009 waren eine Kopie des Einspruchsschreibens vom 12.06.2008 sowie eine Kopie des Postausgangsbuchs vom 13.06.2008 beigelegt. Das Postausgangsbuch weist als Empfänger des Einspruchs gegen den Einkommensteuerbescheid für 2006 das Finanzamt D aus. Adressat des Einspruchsschreibens vom 12.6.2008 war ausweislich der Angaben im Anschriftenfeld das Finanzamt H. 34

Das Einspruchsschreiben hatte folgenden Inhalt: 35

„[...] 36

Berater Nummer: d 37

Steuernummer e VST ... 38

Eheleute A und A1 39

Einkommensteuerbescheid 2006 vom 2.6.2008 40

Sehr geehrte Damen und Herren, 41

namens und im Auftrag unserer Mandantin legen wir hiermit gegen den obigen Bescheid Form und fristgerecht Einspruch ein. 42

43

Der Einspruch richtet sich gegen die Berücksichtigung von Einkünften aus Land- und Forstwirtschaft.

Die Begründung reichen wir nach.

Mit freundlichem Gruß“

Für nähere Einzelheiten wird auf die in den Steuerakten des Beklagten befindlichen Schreiben vom 05.02.2009, vom 12.06.2008 sowie die Kopie des Postausgangsbuchs vom 13.06.2008 Bezug genommen.

Das Finanzamt H verwarf den Einspruch mit Einspruchsentscheidung vom 9.3.2010 als unzulässig und führte zur Begründung aus, dass der Einspruch nicht innerhalb der Einspruchsfrist zugegangen sei. Der Einkommensteuerbescheid für 2006 gelte am 5.6.2008 als bekannt gegeben. Daher sei die Einspruchsfrist am 7.7.2008 abgelaufen. Der Einspruch sei jedoch erstmals am 5.2.2009 – und damit verspätet – zugegangen. Weder bei dem Finanzamt H noch beim Finanzamt D sei ein Einspruch innerhalb der Einspruchsfrist eingegangen.

Eine Wiedereinsetzung in den vorigen Stand nach § 110 AO komme nicht in Betracht, da die Voraussetzungen hierfür nicht gegeben seien. Die Kläger hätten bereits nicht nachgewiesen, dass überhaupt ein Einspruch an das Finanzamt H abgesendet worden sei. Im Übrigen stünden die Angaben im Postausgangsbuch – Versand an das Finanzamt D – im Widerspruch zu dem Vortrag der Kläger, wonach der Einspruch an das Finanzamt H versandt worden sei.

Mit ihrer fristgerecht erhobenen Klage verfolgen die Kläger ihr ursprüngliches Begehren weiter. Sie sind der Ansicht, dass ihr Einspruch zulässig sei. Zur Begründung tragen sie vor, dass in der ZMSD des steuerlichen Beraters aufgrund eines internen Fehlers auch im Jahr 2008 noch das wegen eines Wohnsitzwechsels früher für die Kläger zuständige Finanzamt D gespeichert gewesen sei. Die an das Finanzamt gerichteten Schreiben – insbesondere auch der Einspruch vom 12.6.2008 – seien spätestens ab dem Jahr 2007 jedoch sämtlich an das Finanzamt H versandt worden. Dabei seien mit Blick auf die im Adressfeld der jeweiligen Schriftsätze angegebene Anschrift des Finanzamts H stets sogenannte „Fensterkuverts“ verwendet worden. Teilweise sei der Versand an das Finanzamt H auch im Postausgangsbuch vermerkt worden; allerdings sei in diesem Zusammenhang versäumt worden, die Angaben in der ZMSD zu berichtigen. Dies ergebe sich aus den zur Gerichtsakte gereichten Kopien der Postausgangsbücher (vgl. Bl. 25 f. der FG-Akte). Da das Einspruchsschreiben an das Finanzamt H versendet worden sei, müsse es dort auch zugegangen sein. Dass der Einspruch zulässig sei, ergebe sich auch aus den Ausführungen des FG Baden-Württemberg im Urteil vom 20.9.2010 (EFG 2011, 198). Sie – die Kläger – hätten alle für die Substantiierung der Einlegung des Einspruchs erforderlichen Angaben gemacht. Der vorgetragene Sachverhalt könne von der seinerzeit im Büro des steuerlichen Vertreters tätigen Angestellten – Frau E, L-Straße ..., ... G – bestätigt werden. Frau E sei daher ggfls. als Zeugin zu laden.

Der Beklagte hat im Rahmen des Klageverfahrens mit Datum vom 7.1.2011 einen geänderten Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2006 erlassen (vgl. Bl. 44 ff. d.A.).

Die Kläger beantragen sinngemäß,

den Einkommensteuerbescheid für 2006 vom 7.1.2011 unter Aufhebung der Einspruchsentscheidung vom 9.3.2010 dahingehend abzuändern, dass die Einkünfte des Klägers aus Land- und Forstwirtschaft mit 0 Euro angesetzt werden.

Der Beklagte beantragt, 53

die Klage abzuweisen. 54

Er verweist zur Begründung auf die Ausführungen in der Einspruchsentscheidung vom 9.3.2010. 55

Im Rahmen einer Zentralisierung der Steuerfälle mit Einkünften aus Land- und Forstwirtschaft ist aufgrund einer internen Umorganisation der Finanzverwaltung zwischenzeitlich das Finanzamt K für die Kläger zuständig geworden. 56

Das Gericht hat den Prozessbevollmächtigten der Kläger mit Verfügung vom 1.3.2013 zur mündlichen Verhandlung geladen und in der Ladung gemäß § 91 Abs. 2 FGO darauf hingewiesen, dass beim Ausbleiben eines Beteiligten auch ohne ihn verhandelt und entschieden werden kann. Das persönliche Erscheinen der Kläger oder ihres Prozessbevollmächtigten war nicht angeordnet. Die Ladung ist dem Prozessbevollmächtigten ausweislich des Empfangsbekenntnisses am 1.3.2013 (Bl. 60 d.A.) zugegangen. 57

Entscheidungsgründe 58

Die Klage ist unbegründet. 59

1. Der Senat entscheidet gemäß § 91 Abs. 2 FGO in der Sache. Eine Verlegung des Termins nach § 155 FGO in Verbindung mit § 227 ZPO kommt nicht in Betracht, da die Voraussetzungen hierfür nicht gegeben sind. Der Prozessbevollmächtigte der Kläger war ordnungsgemäß zum Termin geladen und ohne Entschuldigung auch nach Ablauf einer 15minütigen Wartezeit nicht zur mündlichen Verhandlung erschienen. Der Rechtsstreit ist entscheidungsreif, insbesondere bedurfte der Sachverhalt keiner weiteren Aufklärung. 60

2. Der Beklagte hat den Einspruch der Kläger zutreffend als unzulässig verworfen und keine Wiedereinsetzung in den vorigen Stand nach § 110 AO gewährt. 61

a) Nach § 68 FGO ist der geänderte Einkommensteuerbescheid vom 7.1.2011 zum Gegenstand des Verfahrens geworden. 62

b) Das Finanzamt K ist der zutreffende Beklagte. Wird nach Erhebung der Klage statt des ursprünglich Beklagten eine andere Finanzbehörde für die Steuerfestsetzung zuständig und beruht dieser Zuständigkeitswechsel auf einem Organisationsakt der Finanzverwaltung, so tritt die nunmehr zuständig gewordene Behörde an die Stelle des bisherigen Beklagten in den anhängigen Rechtsstreit ein (vgl. BFH-Urteil vom 25.1.2005 I R 87/04, BFHE 209, 9; BStBl. II 2005, 575 m.w.N.). Vorliegend hat ein solcher gesetzlicher Beteiligtenwechsel stattgefunden, da der Beklagte für die Kläger während des anhängigen Klageverfahrens aufgrund einer Zentralisierung der Steuerfälle mit Einkünften aus Land- und Forstwirtschaft anstelle des Finanzamts H zuständig wurde. Das Finanzgericht Köln ist zudem für Steuerfälle des Finanzamts K örtlich zuständig (vgl. für den Fall des Wechsels des Gerichtsbezirks auch BFH-Urteil vom 25.1.2005 I R 87/04, BFHE 209, 9; BStBl. II 2005, 575 m.w.N.). 63

c) Der Einkommensteuerbescheid vom 2.6.2008 ist wegen der Versäumung der Einspruchsfrist bestandskräftig geworden. 64

Gemäß § 355 Abs. 1 AO ist der Einspruch innerhalb eines Monats nach Bekanntgabe des Verwaltungsakts einzulegen. Für den rechtzeitigen Zugang des Einspruchs bei der Finanzbehörde innerhalb der Einspruchsfrist trägt der Einspruchsführer die Feststellungslast. Dabei kommt ihm weder ein Anscheinsbeweis noch eine Zugangsfiktion zugute (vgl. nur BFH-Beschluss vom 21.9.2007, IX B 79/07, BFH/NV 2008, 22 m.w.N.). Im vorliegenden Fall gilt der Einkommensteuerbescheid für 2006 vom 2.6.2008 gemäß § 122 Abs. 2 Nr. 1 AO am 5.6.2008 als bekannt gegeben. Die einmonatige Einspruchsfrist endete nach § 108 Abs. 1 und 3 AO in Verbindung mit §§ 187 Abs. 1, 188 Abs. 2 BGB mit Ablauf des 7.7.2008. Da ein Zugang des Einspruchs bei der Finanzbehörde nach Aktenlage erst am 5.2.2009 feststellbar ist, wurde die Einspruchsfrist versäumt. Anhaltspunkte für einen zu einem früheren Zeitpunkt bei der Finanzbehörde eingegangenen Einspruch lassen sich den Steuerakten nicht entnehmen. Auch aus den von den Klägern bzw. von ihrem steuerlichen Berater vorgelegten Unterlagen (Postausgangsbuch etc.) lässt sich der Zugang eines Einspruchs innerhalb der Einspruchsfrist nicht entnehmen. Vor diesem Hintergrund ist in diesem Zusammenhang auch eine Vernehmung der von den Klägern angebotenen Zeugin entbehrlich. Selbst wenn man die vom steuerlichen Berater geschilderten (bürointernen) Abläufe betreffend den Versand der Post und die diesbezügliche Dokumentation als zutreffend unterstellt, führt dies nicht zu einem Nachweis des fristgerechten Zugangs des Einspruchs bei der Finanzbehörde.

65

d) Der Beklagte hat eine Wiedereinsetzung in den vorigen Stand nach § 110 Abs. 1 S. 1 AO zu Recht abgelehnt.

66

aa) Wiedereinsetzung ist zu gewähren, wenn jemand ohne Verschulden an der Einhaltung der gesetzlichen Frist gehindert war (§ 110 Abs. 1 S. 1 AO). Dies setzt in formeller Hinsicht voraus, dass die versäumte Rechtshandlung innerhalb einer Frist von einem Monat nach Wegfall des Hindernisses nachgeholt wird und diejenigen Tatsachen vorgetragen und im Verfahren über den Antrag glaubhaft gemacht werden, aus denen sich die schuldlose Verhinderung ergeben soll. Die Tatsachen, die eine Wiedereinsetzung rechtfertigen können, sind innerhalb dieser Frist vollständig, substantiiert und in sich schlüssig darzulegen (vgl. nur BFH-Beschluss vom 24.1.2005 III R 43/03, BFH/NV 2005, 1312). Die Wiedereinsetzung in den vorigen Stand wird durch jedes Verschulden ausgeschlossen, wobei sich der Vertretene ein Verschulden seines Vertreters zurechnen lassen muss (§ 110 Abs. 1 S. 2 AO).

67

Wird ein Wiedereinsetzungsantrag auf die Behauptung der fristgerechten Absendung eines beim Adressaten nicht eingegangenen Schriftsatzes gestützt, sind zum Einen genaue Angaben dazu erforderlich, wann (an welchem Tag und zu welcher Uhrzeit), in welcher Weise (Einwurf in einen bestimmten Postbriefkasten oder Abgabe in einer bestimmten Postfiliale) und von welcher Person der Schriftsatz zur Post gegeben worden ist. Ferner ist die Organisation der Fristenkontrolle nach ihrer Art und ihrem Umfang darzulegen. Schließlich sind diese Angaben durch geeignete Beweismittel glaubhaft zu machen (§ 110 Abs. 2 S. 2 AO). Dazu ist sowohl die Abgabe detaillierter eidesstattlicher Versicherungen der mit der Anfertigung und Absendung des Schriftsatzes unmittelbar befassten Personen als auch die Vorlage von Auszügen aus dem Fristenkontrollbuch und dem Postausgangsbuch erforderlich. Eine eidesstattliche Versicherung allein reicht für die Glaubhaftmachung selbst dann nicht aus, wenn der Bevollmächtigte darlegt, er selbst habe das fristwahrende Schriftstück zur Post gegeben (vgl. etwa BFH-Beschlüsse vom 3.8.2005 IX B 26/05, BFH/NV 2006, 307; vom 6.11.2006 VII B 188/06, BFH/NV 2007, 268; vom 14.8.2006 VI B 54/06, BFH/NV 2006, 2282; vom 15.7.2008 I B 12/08, juris; vom 9.7.2008 XI S 1/08, XI S 2/08, BFH/NV 2008, 1693 und vom 17.6.2010 IX B 32/10, BFH/NV 2010, 1655 m.w.N.). Vor diesem Hintergrund reicht es für eine Wiedereinsetzung nicht aus, innerhalb der Antragsfrist des § 110 Abs. 2 AO lediglich die versäumte Rechtshandlung nachzuholen. Vielmehr müssen

68

innerhalb dieser Frist auch die für die Wiedereinsetzung wesentlichen Tatsachen schlüssig vorgetragen werden (vgl. nur BFH-Beschluss vom 17.6.2010 IX B 32/10, BFH/NV 2010, 1655 m.w.N.). Lediglich die Glaubhaftmachung der innerhalb der Frist vorgetragenen Gründe kann auch noch „im Verfahren über den Antrag“ erfolgen. Nach Ablauf der Frist des § 110 Abs. 2 AO können Wiedereinsetzungsgründe somit nicht mehr nachgeschoben, sondern nur noch unklare und unvollständige Angaben ergänzt oder vervollständigt werden (vgl. BFH-Beschluss vom 17.6.2010 IX B 32/10, BFH/NV 2010, 1655 m.w.N.; Rätke, in: Klein, AO, 11. Auflage 2012, § 110 Rn 45).

bb) Nach diesen Rechtsgrundsätzen, die sich der Senat zueigen macht, sind die Voraussetzungen für eine Wiedereinsetzung nach § 110 AO nicht gegeben. Der steuerliche Berater der Kläger hat bereits nicht innerhalb der Frist des § 110 Abs. 2 AO vollständig, substantiiert und genau dargelegt, wann (zu welcher Uhrzeit) und in welcher Weise (Einwurf in einen bestimmten Postbriefkasten oder Abgabe in einer bestimmten Postfiliale) der Einspruch vom 2.6.2008 zur Post gegeben worden ist. Er hat lediglich eine Kopie des Postausgangsbuchs vom 13.6.2008 sowie des Einspruchsschreibens vom 2.6.2008 übersandt und ergänzend erläutert, dass der Versand des Einspruchs – entgegen der in der ZMSD erfassten Daten – an das Finanzamt H erfolgt sei. Dies genügt den von der Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs aufgestellten Anforderungen an die Begründung im Sinne des § 110 Abs. 2 AO nicht. Vor diesem Hintergrund kam es auch im vorliegenden Zusammenhang nicht auf die Vernehmung der von den Klägern angebotenen Zeugin an. Im Übrigen wurden auch keine detaillierten eidesstattlichen Versicherungen der mit der Anfertigung und Absendung des Schriftsatzes unmittelbar befassten Personen vorgelegt. Ein gerichtlicher Hinweis an die anwaltlich vertretenen Kläger, wie sie ihren Sachvortrag glaubhafter hätten gestalten können, bedurfte es mit Blick auf die insoweit feststehenden Rechtsgrundsätze (siehe oben) nicht (vgl. auch BFH-Beschluss vom 15.7.2008 I B 12/08, juris). Abweichendes ergibt sich schließlich auch nicht aus dem Urteil des FG Baden-Württemberg vom 20.9.2010, 10 K 776/10, EFG 2011, 198.

69

3. Die Kostenentscheidung folgt aus § 135 Abs. 1 FGO.

70