

ESV ERICH
SCHMIDT
VERLAG

Steuerrecht und Steuerberatung

Band 57

Einzelfragen der Betriebsprüfung

Von

Dr. jur. Thomas Kaligin

Rechtsanwalt und Fachanwalt für Steuerrecht

2., völlig neu bearbeitete und erweiterte Auflage

ERICH SCHMIDT VERLAG

Bibliografische Information der Deutschen Nationalbibliothek

Die Deutsche Nationalbibliothek verzeichnet diese Publikation in der Deutschen Nationalbibliografie; detaillierte bibliografische Daten sind im Internet über <http://dnb.d-nb.de> abrufbar.

Weitere Informationen zu diesem Titel finden Sie im Internet unter

<http://ESV.info/978-3-503-19506-0>

Zitiervorschlag:

Kaligin, Einzelfragen der Betriebsprüfung, 2. Aufl. 2021

1. Auflage 2017

2. Auflage 2021

Die 1. Auflage ist unter der ISBN 978-3-415-06013-5 im Richard Boorberg Verlag erschienen.

ISBN 978-3-503-19506-0 (gedrucktes Werk)

ISBN 978-3-503-19507-7 (eBook)

ISSN 1860-0484

Alle Rechte vorbehalten

© Erich Schmidt Verlag GmbH & Co. KG, Berlin 2021

www.ESV.info

Druck: docupoint, Barleben

Vorwort

In dem Werk „Einzelfragen der Betriebsprüfung“ wird dem Umstand Rechnung getragen, dass die Prüfungsdichte – auch unter dem Aspekt der sogenannten Tax Compliance – erheblich zugenommen und sich weiter spezialisiert und professionalisiert hat. Dies bedingt erhöhte gestalterische Anforderungen an die Steuerpflichtigen und die sie beratenden Angehörigen der recht- und steuerberatenden Berufe. Da jedoch nicht alle denkbaren Themen abgearbeitet werden können, werden folgende Szenarien besonders intensiv beleuchtet:

- Betriebsaufspaltung
- Schätzung
- Rückstellungen
- Gewerblicher Grundstückshandel
- Gesellschafter-Geschäftsführer-Vergütung
- Geschenke und Bewirtungskosten
- Liebhaberei
- Benennungsverlangen gem. § 160 AO
- Private Nutzung betrieblicher Kfz; Anforderungen an ein Fahrtenbuch
- Investitionsabzugsbetrag gem. § 7g EStG
- Spezifische Prüfungsschwerpunkte im Baugewerbe
- Steuerchaos Gaststättengewerbe

Die dort behandelten Themen wurden systematisch unter Berücksichtigung der neuesten Rechtsprechung, Verwaltungsauffassungen und Schrifttum intensiv beleuchtet. Das Buch beansprucht nicht, eine wissenschaftliche Aufarbeitung der Themenkomplexe vorzunehmen. Es orientiert sich **ausschließlich** an den Bedürfnissen der Praxis im Blickwinkel von Konfrontationssituationen zwischen dem Steuerpflichtigen und seinem Berater einerseits und der Finanzverwaltung andererseits.

In einem Schlusskapitel wird die Einführung eines innerbetrieblichen Kontrollsystems (Tax Compliance) dargelegt. Dadurch können in der Praxis latente steuerstrafrechtliche Risiken auf ein Minimum reduziert werden.

Erfahrungswerte in den letzten Jahren haben gezeigt, dass die zunehmende Konfrontation im Rahmen der Betriebsprüfung eine präzise und fundierte Vorbereitung des Steuerpflichtigen erfordert. Das Buch soll hierzu eine Hilfestellung geben, indem es dem Steuerpflichtigen und seinem Berater ermöglicht, „auf Augenhöhe“ gegenüber den Vertretern der Finanzverwaltung (insbesondere Betriebsprüfung) vorzugehen. Zudem gibt es aktuelle und wertvolle Hintergrundinformationen für eine etwaige spätere Auseinandersetzung im Rechtsbehelfs- und Finanzgerichtsverfahren.

Vorwort

Zusammenfassungen in Checklistenform am Ende eines jeden Kapitels erleichtern eine effektive Vorbereitung auf konkrete Fragen der Betriebsprüfung.

Berlin, im Dezember 2020

Dr. Thomas Kaligin

Inhaltsverzeichnis

Vorwort	5
I. Betriebsaufspaltung im Blickwinkel der Betriebsprüfung	15
Schrifttum	15
1 Die Bedeutung der Betriebsaufspaltung für die (mittelständische) Wirtschaft	17
2 Fehlende Rechtsgrundlagen der Betriebsaufspaltung im Steuerrecht	19
3 Abgrenzung zu Mitunternehmerschaft, Betriebsverpachtung und Betriebsführungsvertrag	20
3.1 Abgrenzung zur Mitunternehmerschaft	20
3.2 Abgrenzung zur Betriebsverpachtung	21
3.3 Abgrenzung zum Betriebsführungsvertrag	22
4 Voraussetzungen der Betriebsaufspaltung	22
4.1 Personelle Voraussetzungen	23
4.2 Sachliche Voraussetzungen (Überlassung wesentlicher Betriebsgrundlagen)	47
4.3 Nachträgliche Erfassung einer Betriebsaufspaltung	58
4.4 Steuerliche Einzelfragen bei der Begründung der Betriebsaufspaltung	60
5 Beendigung der Betriebsaufspaltung	71
5.1 Beendigung des Pachtvertrags (Weiterverpachtung an Dritte)	71
5.2 Wegfall der personellen oder sachlichen Voraussetzungen	74
5.3 Umwandlung der Betriebskapitalgesellschaft auf das Besitzunternehmen	82
5.4 Einbringung des Besitzunternehmens in die Betriebskapitalgesellschaft	83
II. Schätzung in der Betriebsprüfung	85
Schrifttum	85
1 Voraussetzungen für die Schätzung	88
2 Rechtsprechung zur Schätzung	90
3 Die Buchführung als Ansatzpunkt für den Betriebsprüfer	92
4 Das Grundprinzip des Benford'schen Gesetzes	106
5 Der Chi-Quadrat-Test	107
6 Folgen der Vernichtung von Unterlagen	111
7 Schätzung von Zinseinkünften	112
8 Nachkalkulation	114
9 Geldverkehrs- und Vermögenszuwachsrechnung (Methoden zur Aufdeckung von Schwarzgeldern)	116

10	Zeitreihenvergleich	120
11	Äußerer Betriebsvergleich	123
12	Schätzungsfehler	124
13	Schätzung trotz anhängigen Steuerstrafverfahrens	124
III.	Rückstellungen in der Praxis der Betriebsprüfung	129
	Schrifttum	129
1	Typen von Rückstellungen	136
2	Rückstellungen für ungewisse Verbindlichkeiten	137
2.1	Gründe für die Bildung einer Rückstellung	137
2.2	Besonderheiten bei öffentlich-rechtlichen Verpflichtungen	140
2.3	Ungewissheit	149
2.4	Betriebliche Veranlassung	155
2.5	Wahrscheinlichkeit des Bestehens der Verbindlichkeit und der Inanspruchnahme	156
2.6	Wirtschaftliche Belastung (Verursachung) in der Vergangenheit	160
2.7	Bewertung von Rückstellungen	165
2.8	Die Neuregelung der sog. angeschafften Rückstellungen nach § 4f und § 5 Abs. 7 EStG	170
2.9	Auflösung von Rückstellungen	172
2.10	Nachholung einer nicht gebildeten Rückstellung	172
3	Sonstige Rückstellungen im Überblick	173
3.1	Erfolgsabhängige Verpflichtungen (§ 5 Abs. 2a EStG)	173
3.2	Rückstellungen wegen Verletzung fremder Schutzrechte (§ 5 Abs. 3 EStG)	173
3.3	Rückstellungen für Jubiläumszuwendungen (§ 5 Abs. 4 EStG)	174
3.4	Rückstellungen für drohende Verluste aus schwebenden Geschäften (§ 5 Abs. 4a EStG)	175
3.5	Rückstellungen für Anschaffungs- oder Herstellungskosten bzw. Entsorgungsrückstellungen für radioaktive Reststoffe oder Anlageteile (§ 5 Abs. 4b EStG)	179
3.6	Steuerbilanzielle Bildung von Bewertungseinheiten bei Absicherung finanzwirtschaftlicher Risiken (§ 5 Abs. 1a EStG)	180
IV.	Gewerblicher Grundstückshandel	183
	Schrifttum	183
1	Dauerbrenner-Thema in der Betriebsprüfung	184
2	Probleme bei der Abgrenzung der Gewerblichkeit	185
3	Die Drei-Objekt-Grenze ist ein wichtiges, aber nicht immer allein entscheidendes Kriterium	186

4	Einzelfragen der Abgrenzung zwischen privater Vermögensverwaltung und Gewerbebetrieb	196
4.1	Fünf-Jahres-Zeitraum: geringfügige Überschreitung schadet nicht	196
4.2	Was zu den „Objekten“ i. S. der „Drei-Objekt-Grenze“ zählt	198
4.3	Eine bedingte Veräußerungsabsicht ist schwer zu widerlegen	204
4.4	Branchennähe stützt die bedingte Veräußerungsabsicht	207
4.5	Erbfälle bleiben unberücksichtigt – Ausnahme ist der Erwerb i. R. der vorweggenommenen Erbfolge	209
4.6	Gewerblicher Grundstückshändler ist, wer Erschließungsmaßnahmen in „eigener Regie“ durchführt	209
4.7	Aufteilung in Eigentumswohnungen	210
4.8	Drei-Objekt-Grenze: Keine Abschirmwirkung von Personengesellschaften	211
4.9	Drei-Objekt-Grenze: Eingeschränkte Abschirmwirkung der GmbH	215
5	Beginn des gewerblichen Grundstückshandels; Ermittlung des Veräußerungsgewinns	218
5.1	Zeitpunkt der Fertigstellung als Beginn des gewerblichen Grundstückshandels	218
5.2	Ermittlung des Veräußerungsgewinns	219
6	Unterbrechung und Ende eines gewerblichen Grundstückshandels	221
7	Folgen des gewerblichen Grundstückshandels	223
8	Strategien zur Vermeidung eines gewerblichen Grundstückshandels	227
8.1	Strikte Trennung privat gehaltener Immobilien	227
8.2	Durch geschicktes Agieren kann die Drei-Objekt-Grenze angehoben werden	227
8.3	Nutzung der Drei-Objekt-Grenze durch Großobjekte	228
8.4	Vermeidung von „typischen Bauträgertätigkeiten“	229
8.5	Ausländische Grundstücksgesellschaften	229
9	Streitpunkt gewerblicher Grundstückshandel: In der Betriebsprüfung sind gute Argumente gefordert	230
V.	Gesellschafter-Geschäftsführer-Vergütung	231
	Schrifttum	231
1	Wirksamer Anstellungsvertrag mit dem Geschäftsführer	233
2	Angemessenheit der Gesamtbezüge eines Gesellschafter-Geschäftsführers	235
2.1	Rechtsprechung des BFH	235
2.2	Allgemeine Grundsätze zur Bestimmung der Angemessenheit	236

2.3	Art und Umfang der Tätigkeit	237
2.4	Ertragsaussichten der Gesellschaft	241
2.5	Fremdvergleich	242
2.6	Zuschläge	243
3	Tantieme	244
3.1	Bedeutung in der Praxis	244
3.2	Wirksame Vereinbarung	245
3.3	Angemessenheit der Tantieme	247
3.4	Umsatztantieme	251
4	Pensionszusage	252
VI.	Geschenke und Bewirtungskosten	269
	Schrifttum	269
1	Erhöhtes Mehrergebnis durch formelle Aufzeichnungspflichten	269
2	Geschenke	270
2.1	Begriff der Aufwendungen für Geschenke	270
2.2	Unentgeltlichkeit der Zuwendung	272
2.3	Gegenstand des Geschenks	274
2.4	Wertgrenze	275
2.5	Empfänger von Geschenken: keine Arbeitnehmer	275
2.6	Rechtsfolge	276
2.7	Umsatzsteuer	277
3	Bewirtungsaufwendungen	277
3.1	Abgrenzungen zu den Aufwendungen der Lebensführung	279
3.2	Definition des Bewirtungsbegriffs	283
3.3	Bewirtung aus geschäftlichem Anlass	286
3.4	Nachweis der Höhe und der betrieblichen Veranlassung	288
3.5	Verhältnis zwischen Bewirtungsaufwendungen und Geschenken	291
4	Aufzeichnungspflichten	291
4.1	Allgemeines	291
4.2	Anforderungen an die Aufzeichnungen	292
4.3	Folgen unrichtiger Verbuchung	294
VII.	Liebhaberei im Brennpunkt der Betriebsprüfung	297
	Schrifttum	297
1	Grundsätze der Liebhaberei	299
2	Fehlende Einkünfteerzielungsabsicht	303
2.1	Persönliche Gründe der Lebensführung	304
2.2	Von Beginn an ausschließlich persönliche Gründe (Wechsel zwischen Einkünfteerzielungsabsicht und persönlichen Gründen)	309
2.3	Feststellungslast	313
3	Totalgewinn	314

4	Einzelfragen	322
4.1	Besonderheiten bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung	322
4.2	Anwendungsfragen bei Personenmehrheiten (Personen- gesellschaften und vergleichbare Gemeinschaftsver- hältnisse)	342
5	Körperschaftsteuer	347
6	Umsatzsteuer	347
VIII. Das Benennungsverlangen der Finanzämter gem. § 160 AO		349
Schrifttum		349
1	Kein Betriebsausgabenabzug bei unerwünschten Geschäften	349
1.1	Bedeutung der Vorschrift für die Stpfl.	349
1.2	Benennung des Zahlungsempfängers für den Betriebsaus- gabenabzug	350
1.3	Verhinderung von Steuerausfällen	351
1.4	Keine Ermittlungspflicht	351
1.5	Verhältnis zu anderen Vorschriften	352
2	Begriff der Schulden und Lasten	354
3	Verlangen der Finanzbehörde zur Empfängerbenennung	355
3.1	Rechtsnatur des Verlangens	355
3.2	Ermessenscharakter des Benennungsverlangens	355
3.3	Genauere Bezeichnung des Empfängers	360
3.4	Kein Einfluss auf Auskunftsverweigerungsrechte	366
4	Rechtsfolgen der Nichterfüllung des Benennungsverlangens	367
5	Verfahrensfragen	369
IX. Private Nutzung betrieblicher Kfz; Anforderungen an ein Fahrtenbuch		373
Schrifttum		373
1	Vorbemerkungen	375
1.1	Keine einheitliche Betrachtungsweise bei Ertragsteuern und Umsatzsteuer	383
1.2	Fahrtenbuchregelung	384
1.3	Schätzung des nichtunternehmerischen Nutzungsanteils	384
2	Fahrtenbuch mit Kostendeckelung	385
3	Gesetzliche Neuregelung	385
4	Praktische Auswirkungen (Fallbeispiele)	387
5	Anforderungen an ein ordnungsgemäß geführtes Fahrtenbuch	389
X. Der Investitionsabzugsbetrag gem. § 7g EStG nach der Unternehmenssteuerreform 2008		399
Schrifttum		399
1	Gründe für die Neufassung des § 7g EStG	402
2	Grundelemente der neuen Fördersystematik	409

3	Förderfähige Betriebe	411
3.1	Definition der Betriebsvermögensgrenze	411
3.2	Gestaltungsmöglichkeiten	415
3.3	Besonderheiten bei Betrieben der Land- und Forstwirtschaft	415
3.4	Bestimmung des Investitionszeitraums	416
3.5	Erstreckung des Investitionsabzugsbetrags auf Betriebsstätten in der EU	417
4	Konkretisierung der Investitionen	418
4.1	Dokumentation der Investitionsabsichten	418
4.2	Finanzierungszusammenhang betr. Bildung des Investi- tionsabzugsbetrags und der Investition	419
4.3	Probleme bei der nachträglichen Geltendmachung des Investitionsabzugsbetrags	421
4.4	Weitere Einzelfragen	422
5	Verbleibensvoraussetzungen	423
6	Bezeichnung des Wirtschaftsgutes	424
6.1	Alte Rechtslage	424
6.2	Neue Rechtslage	428
7	Berechnung des Höchstbetrages	429
8	Besonderheiten bei geringwertigen Wirtschaftsgütern	430
9	Entstehen von Verlusten	432
10	Auflösung des Investitionsabzugsbetrages	432
10.1	Allgemeines	432
10.2	Übereinstimmung zwischen den tatsächlichen und prognostizierten Anschaffungskosten	433
10.3	Tatsächliche Anschaffungskosten sind höher als die prognostizierten	434
10.4	Tatsächliche Anschaffungskosten sind niedriger als die prognostizierten	434
10.5	Folgen einer Nichtinvestition	435
10.6	Konsequenzen bei Verstoß gegen die Verbleibens- und/oder Nutzungsvoraussetzungen	438
11	Verfahrensfragen	440
12	Sonderabschreibungen	442
13	Anwendung auf Personengesellschaften und Gemeinschaften ...	443
XI.	Spezifische Prüfungsschwerpunkte im Baugewerbe	445
	Schrifttum	445
1	Branchenspezifische Besonderheiten im Baugewerbe und deren Ursachen	445
2	Nachversteuerung von verkürzten Beträgen	449
3	Streichung des Betriebsausgabenabzugs wegen fehlender oder unzureichender Empfängerbenennung	450
4	Probleme bei der Geltendmachung des Vorsteuerabzugs	454

XII. Steuerchaos Gaststättengewerbe	461
Schrifttum	461
1 Wirtschaftliches Umfeld der Branche	462
2 Ordnungsmäßigkeit der Buchführung	463
2.1 Allgemeines	463
2.2 Folgen der Schätzung	472
3 Umkippen eines Besteuerungsverfahrens in ein Steuer- strafverfahren	472
3.1 Strafrechtliche Risiken für Großhändler	472
3.2 Spezifische Risiken für involvierte Berater (und Geschäftspartner)	472
XIII. Einführung von innerbetrieblichen Kontrollsystemen (Tax Compliance)	475
Schrifttum	475
1 Einführung in die Problematik (Paradigmenwechsel vom gezielten Steuerschummler zum perfektionierten Steuer- pflichtigen mit etablierter Selbstkontrolle)	476
2 Tax Compliance: Nachhaltige Entwicklung über beraterge- triebenen Hype	479
3 Inhaltliche Ausgestaltung von Tax Compliance	480
3.1 Tax-Compliance-Organisation	480
3.2 Tax-Compliance-Risiken	481
3.3 Tax-Compliance-Programm	481
3.4 Tax-Compliance-Kommunikation	482
3.5 Tax-Compliance-Überwachung und -Verbesserung	482
4 Bedeutung von IDW PS 980 und IDW Praxishinweis	483
4.1 Kernaussagen	484
4.2 Pflicht zur Anwendung	485
4.3 Prüfung des Tax CMS	485
4.4 Fazit	486
5 Zur Rechtsschutzwirkung einer Tax-Compliance- Organisation	486
Stichwortverzeichnis	489