

## **Steuerliche Fallstricke kennen, um auf die nächste Betriebsprüfung vorbereitet zu sein**

StB Günter J. Stolz

*Es sind immer wieder ähnliche Sachverhalte, die vom Finanzamt im Rahmen einer Betriebsprüfung beanstandet werden. Daher habe ich nachfolgend einige Punkte zusammengestellt, die häufig Gegenstand unterschiedlicher Betrachtung zwischen Steuerzahler und Finanzamt sind. Die Aufzählung ist nicht vollständig und im Rahmen dieses Vortrages sind verschiedene Themen auch nur vereinfacht und ohne Berücksichtigung von Ausnahmefällen und Besonderheiten dargestellt. Sofern diese Sachverhalte in Ihrem Unternehmen zutreffen, sollten Sie mit Ihrem Steuerberater hierüber sprechen.*

### **Umsatzsteuerliche Anforderungen an Rechnungen**

Die von anderen Unternehmern in Rechnung gestellte Umsatzsteuer kann von umsatzsteuerpflichtigen Unternehmern als Vorsteuer abgezogen werden. Dies ist jedoch nur möglich, wenn eine Rechnung vorliegt, die alle umsatzsteuerlichen Anforderungen erfüllt und die bezogenen Waren oder Dienstleistungen für das Unternehmen bestimmt sind. Die Pflichtangaben auf einer Rechnung (ab einem Betrag von 250 €) sind u.a.: Name und Anschrift des ausstellenden Unternehmers und des Rechnungsempfängers, Steuernummer des Rechnungsausstellers, Rechnungsdatum, Leistungs- oder Lieferzeitpunkt, genaue Bezeichnung der Ware bzw. Dienstleistung, Steuersatz, Steuerbetrag in € usw.

Belege, die begrifflich keine Rechnungen sind, wie Flugtickets, Lieferscheine, Bestellbestätigungen usw. berechtigen nicht zum Vorsteuerabzug. Bei Geschäftsbeziehungen ins Ausland gelten besondere Regelungen, die es teilweise ermöglichen, unter Verwendung der eigenen Umsatzsteuer-ID umsatzsteuerfrei Waren zu beziehen. Anträge auf Vorsteuererstattung deutscher Unternehmer für den Kauf von Waren oder Dienstleistungen im EU Ausland (zum Beispiel Benzin oder Reparaturkosten, Fahrkarten, Autobahnmaut, vor Ort getätigte Einkäufe) sind elektronisch über das Bundeszentralamt für Steuern einzureichen.

### **Verträge zwischen nahen Angehörigen, nahestehenden Personen und verbundenen Unternehmen**

Üblicherweise knüpft das Steuerrecht an die tatsächlichen Verhältnisse an. Geschäfte werden so der Besteuerung zugrunde gelegt, wie sie abgewickelt wurden. Bei Verträgen zwischen nahen Angehörigen prüft das Finanzamt jedoch, ob diese so abgeschlossen und durchgeführt wurden, wie es auch unter fremden Dritten üblich wäre (Drittvergleich). Im ungünstigsten Fall werden die Verträge entweder steuerlich insgesamt nicht anerkannt (zum Beispiel Arbeitsverträge mit Kindern) oder nur teilweise berücksichtigt bzw. mit entsprechenden „Korrekturen“.

Weder bei Verträgen zwischen nahen Angehörigen noch bei Verträgen zwischen der GmbH und dem Gesellschafter erkennt das Finanzamt rückwirkende Verträge an. Insbesondere rückwirkende Erhöhung von Mieten, Gehältern usw. werden vom Finanzamt in der Regel nicht akzeptiert

### **Verdeckte Gewinnausschüttung**

Die oben genannten strengen Anforderungen gelten auch bei Verträgen zwischen dem Gesellschafter (oder Gesellschaftergeschäftsführer) und der Gesellschaft. Leistet die GmbH eine aus Sicht des Finanzamts zu hohe Zahlung an ihren Gesellschafter oder bezieht dieser Leistungen kostenlos oder aus Sicht des Finanzamts verbilligt, geht der Fiskus von einer verdeckten Gewinnausschüttung aus.

***Eine verdeckte Gewinnausschüttung ist eine Vermögensminderung auf Seiten der GmbH oder eine unterbliebene Vermögenmehrung, die durch das Gesellschaftsverhältnis veranlasst ist.***

In diesen Fällen wird regelmäßig unterstellt, dass die besonderen Vertragskonditionen ausschließlich auf das Gesellschaftsverhältnis zurückzuführen sind. Dies hat zur Folge, dass sich das zu versteuernde Einkommen der GmbH um die verdeckte Gewinnausschüttung erhöht. Der Gesellschafter muss zudem persönlich in Höhe der verdeckten Gewinnausschüttung Kapitalerträge versteuern. Beispiel: Der Gesellschafter-Geschäftsführer nutzt umsonst eine Wohnung der GmbH. Ein Fremder müsste 800 € Miete pro Monat bezahlen. Folge: Das Einkommen der GmbH ist um 9.600 € p.a. zu erhöhen. Beim Gesellschafter wird die 25-prozentige Abgeltungsteuer auf diese "Kapitalerträge" in Höhe von 9.600 € fällig.

### **Begründung oder Beendigung einer Betriebsaufspaltung**

Eine sogenannte Betriebsaufspaltung kann dann vorliegen, wenn der Alleingesellschafter oder Mehrheitsgesellschafter einer GmbH ein Grundstück oder ein Gebäude an seine GmbH vermietet. Das Grundstück wird dann steuerlich zum Betriebsvermögen. Ändern sich die Besitzverhältnisse oder das Vermietungsverhältnis, endet die Betriebsaufspaltung und das Grundstück ist dem Betriebsvermögen unter Aufdeckung stiller Reserven zu entnehmen.

Beispiel: A ist alleiniger Gesellschafter der A-GmbH. Er erwirbt ein Grundstück, das an die A-GmbH als Lagerplatz vermietet wird. Folge: Es wird eine Betriebsaufspaltung begründet. Das Grundstück gehört für A nicht mehr zum Privat-, sondern zum Betriebsvermögen.

Nach mehreren Jahren verkauft A das Grundstück an einen Nachbarn, da die GmbH den Lagerplatz nicht mehr benötigt. Folge: Die Betriebsaufspaltung endet. Das Grundstück ist zum Verkehrswert zu entnehmen und ein Entnahmegewinn (Differenz zwischen ursprünglichen Anschaffungskosten und Verkehrswert) ist zu versteuern.

Abwandlung: Das Grundstück wird von der GmbH weiterhin benötigt. Im Zuge der vorweggenommenen Erbfolge überträgt A das Grundstück jedoch an seine Tochter T. Die GmbH-Anteile behält er. Folge: Auch hierdurch wird die Betriebsaufspaltung beendet. Ein Entnahmegewinn ist zu versteuern.

### **Private Pkw-Nutzung**

Befindet sich im Betriebsvermögen eines Einzelunternehmers oder einer GmbH ein Pkw/Kombi, der vom Inhaber oder Geschäftsführer privat genutzt werden kann, unterstellt das Finanzamt grundsätzlich eine private Mitbenutzung. Der hieraus resultierende geldwerte Vorteil ist entweder nach der ungünstigen ‚Ein-Prozent-Methode‘ zu versteuern oder der Privatanteil ist anhand eines Fahrtenbuchs nachzuweisen. Dies gilt analog auch für Arbeitnehmer, die den Firmen Pkw privat nutzen können.

Problembereich Vorhandensein eines privaten Pkw: Das Vorhandensein eines privaten PKWs schließt die (gelegentliche) Privatnutzung des Firmenwagens nicht aus. Selbst eine auch nur geringfügige private Nutzung rechtfertigt den Ansatz nach der ‚Ein-Prozent-Methode‘.

Problembereich Nutzbarkeit des Fahrzeugs: Kastenwagen mit fest bebauten Werkzeugregalen und Vorhandensein eines privaten Fahrzeugs -> keine Privatnutzung unterstellt. Kastenwagen mit freier Ladefläche und drei Sitzplätzen im „Fahrerhaus“, kein privater Pkw vorhanden -> Privatnutzung unterstellt.

Problembereich Nutzungsverbot: Bei Arbeitnehmern möglicherweise wirksam, bei Firmeninhabern, Geschäftsführern, nahen Angehörigen meist ohne steuerliche Anerkennung. Das Finanzgericht Köln

hat klargestellt, dass ein solches Privatnutzungsverbot für den Firmenwagen nicht den Anscheinsbeweis widerlegen kann, dass jeder Firmenwagen privat genutzt wird (FG Köln, Urteil v. 08.12.2022, Az. 13 K 1001/19).

Problemkreis Luxusfahrzeuge: Sofern die Anschaffungskosten für ein Fahrzeug besonders hoch sind, kann das Finanzamt die steuerliche Anerkennung als Betriebsausgabe versagen. Dies gilt insbesondere dann, wenn der Kaufpreis in Relation zum Umsatz/Gewinn sehr hoch ist oder gleich mehrere Luxusfahrzeuge gekauft werden.

Problemkreis Fahrtenbuch: Ein Fahrtenbuch muss zeitnah und in gebundener Form geführt werden. Alle Fahrten sind mit Angabe des Ziels und der Kilometerstände einzutragen. Bei elektronischen Fahrtenbüchern muss sichergestellt werden, dass eine Änderung eingegebener Daten unmöglich ist oder sichtbar bleibt. Das Finanzamt überprüft das Fahrtenbuch sehr genau. Schon kleinste Mängel können dazu führen, dass das Fahrtenbuch nicht anerkannt wird. Betriebsprüfer gleichen hierzu das Fahrtenbuch mit anderen Belegen (Tankquittungen, Reisekostenabrechnungen, Werkstattrechnungen usw.) ab. Als Folge wird ein Großteil der Fahrtenbücher vom Finanzamt nicht anerkannt.

### **Geburtstagsfeiern/Abschiedsfeiern/Besondere Anlässe des Geschäftsführers/Inhabers**

Ein GmbH-Gesellschafter-Geschäftsführer, der sich in den Ruhestand verabschiedet, kann das gebührend mit seinen Mitarbeitern, Mitgesellschaftern und mit seinen Kunden und Geschäftspartnern feiern. Doch es müssen ein paar Spielregeln beachtet werden, damit das Finanzamt grünes Licht für die steuerliche Anerkennung der Kosten für die **Abschiedsfeier** gibt. Voraussetzung 1: Es dürfen nur Personen aus dem beruflichen Umfeld eingeladen werden, keine Bekannten, Freunde und Familie (Liste mit geladenen Gästen aufbewahren). Voraussetzung 2: Die Kosten für die Abschiedsfeier müssen angemessen sein. Bei einer Luxus-Veranstaltung setzt das Finanzamt den Rotstift an (unter anderem FG Nürnberg, Urteil vom 19.10.2022, Az. 3 K 51/22). Betragen die **Kosten bis zu 110 € je Gast**, dürfte das Finanzamt allerdings keine Probleme haben.

### **Verzinsung des Verrechnungskontos**

Sofern die GmbH private Kosten des GmbH-Gesellschafter-Geschäftsführers trägt, werden diese auf einem Verrechnungskonto erfasst, das begrifflich eine Forderung der GmbH an den Gesellschafter darstellt. Aus diesem Grund erwartet das Finanzamt, dass das Verrechnungskonto fremdüblich verzinst wird. Fehlt die Verzinsung oder ist die Verzinsung zu niedrig, liegt in Höhe des Differenzbetrags zur fremdüblichen Verzinsung eine verdeckte Gewinnausschüttung vor. Der Bundesfinanzhof hat sich positioniert, wie der fremdübliche Zinssatz ermittelt werden kann. Dazu wird der Habenzins der Bundesbank für das betreffende Steuerjahr ermittelt sowie der Sollzinssatz bei Überziehung eines Kontos. Die Hälfte des Unterschiedsbetrags ist der fremdübliche Zins (BFH, Urteil vom 22.02.2023, Az. I R 27/20).

### **Probleme bei Tantiemen**

Grundsätzlich kann einem Gesellschaftergeschäftsführer neben seinem Gehalt eine Tantieme (erfolgsabhängige Vergütung) bezahlt werden. Deren Höhe sollte jedoch mit dem Steuerberater abgestimmt werden. Als Faustregel gilt, dass die Tantieme insgesamt nicht mehr als 25 % der Gesamtvergütung betragen darf und nicht mehr als 50 % vom Gewinn. Ferner muss die Tantieme ‚ordnungsgemäß‘ festgelegt werden – in der Regel durch die Gesellschafterversammlung. Eine rückwirkende Erhöhung ist mit steuerlicher Wirkung grundsätzlich nicht möglich. Geprüft wird vom Finanzamt auch, ob die Tantieme zum zutreffenden Zeitpunkt versteuert wurde. Lohnsteuer ist hierfür

nämlich dann abzuführen, wenn der beherrschende GmbH-Geschäftsführer hierauf einen Anspruch hat (zum Beispiel nach Feststellung des Jahresabschlusses durch die Gesellschafterversammlung) und nicht erst bei tatsächlicher Auszahlung. Tantiemen, die sich ausschließlich am Umsatz (und nicht am Gewinn) orientieren, werden von der Finanzverwaltung nur in Ausnahmefällen anerkannt, etwa in den ersten Jahren nach Gründung der GmbH oder bei anderen außergewöhnlichen Konstellationen.

### **Haftung des Gesellschafters**

Gerät die GmbH in finanzielle Schieflage und der GmbH-Gesellschafter-Geschäftsführer hat die steuerlichen Pflichten der GmbH nicht mehr zuverlässig erfüllt (zum Beispiel Steuererklärung oder Anmeldungen nicht beim Finanzamt eingereicht, Umsatzsteuer und Lohnsteuer oder sonstige Steuern nicht oder nicht vollständig abgeführt), kann das Finanzamt den GmbH-Gesellschafter-Geschäftsführer unter bestimmten Voraussetzungen für die Steuerschulden der GmbH in Haftung nehmen. Dies gilt insbesondere, wenn andere Gläubiger gegenüber dem Finanzamt bevorzugt und vorrangig bedient wurden. Hier hilft es nicht, dass der GmbH-Gesellschafter angibt, dass er nach seinen persönlichen Fähigkeiten gar nicht in der Lage war, die steuerlichen Pflichten zu erledigen (BFH, Beschluss vom 15.11.2022, Az. VII R 23/19).

### **Nicht auffindbar oder nicht vorhandene Belege**

In aller Regel liegen für alle Geschäftsvorfälle ordnungsgemäße Rechnungen oder andere Abrechnungsunterlagen vor. Lediglich bei Geschäften zwischen nahestehenden Personen wird häufig auf die Dokumentation verzichtet. (Schriftliche) Kaufverträge liegen dann nicht vor. In anderen Fällen sind Belege nicht mehr auffindbar. Es muss davor gewarnt werden, bei Betriebsprüfungen, solche Belege nachträglich zu erstellen und diese als Originale vorzulegen. Insbesondere, wenn solche Belege nicht von vorneherein in den Buchhaltungsunterlagen zu finden sind und erst aufgrund einer Anforderung nach mehreren Tagen vorgelegt werden, schaut sich das Finanzamt diese Belege sehr genau an. Daher sollte schon vor Beginn einer Betriebsprüfung kontrolliert werden, ob alle maßgeblichen Verträge vorhanden sind.

### **Kassenführung/Kassennachschau**

Insbesondere in bargeldintensiven Betrieben spielt die Kassenführung eine besondere Rolle. Die verwendete Kasse bzw. das Kassensystem müssen bestimmte gesetzliche Anforderungen erfüllen, auf die hier nicht eingegangen wird. Ob diese Voraussetzungen gegeben sind, kann gegebenenfalls der Hersteller bzw. Lieferant bestätigen. Für die Kassenführung und Dokumentation gilt es umfangreiche steuerliche Anforderungen zu beachten. Um sicherzustellen, dass diese beachtet werden, darf das Finanzamt schon seit 2018 unangekündigt während der üblichen Geschäftszeit eine sogenannte Kassennachschau durchführen. Dabei wird die Kassenführung kontrolliert und ein sogenannter ‚Kassensturz‘ durchgeführt. In Ausnahmefällen führt das Finanzamt auch Testkäufe durch. Ferner sind Fälle bekannt, in den Finanzbeamte nach dem Besuch eines Lokals den Bewirtungsbeleg der Betriebsprüfung als Kontrollmaterial zur Verfügung stellen.

---

Die hier angesprochenen Themen wurden sorgfältig recherchiert aber durchgehend verkürzt und vereinfacht dargestellt. Eine Haftung für Inhalte kann nicht übernommen werden. Es wird empfohlen, bei Bedarf fragliche Themen mit dem eigenen Steuerberater zu besprechen. Dieser Text ist urheberrechtlich geschützt. Er wird den Teilnehmern der Veranstaltung ausschließlich für die Verwendung im eigenen Unternehmen bzw. in eigenen Angelegenheiten zur Verfügung gestellt. Eine kommerzielle Nutzung ist ohne ausdrückliche Zustimmung nicht gestattet. Günter J. Stolz (stolz@steuer-beratung.de)