

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. **Keine Hemmung der Festsetzungsfrist bei unwirksamer Prüfungsanordnung**

**Richtet sich eine Prüfungsanordnung an den falschen Adressaten, ist sie unwirksam. Eine auf Grundlage einer nicht wirksam gewordenen Prüfungsanordnung durchgeführte Außenprüfung hemmt nicht den Ablauf der Festsetzungsfrist.**

#### **Hintergrund**

Die B-GmbH betrieb in den Jahren 2004 bis 2007 eine Klinik. Mit Ausgliederungs- und Übernahmevertrag vom August 2007 wurde ihr gesamtes Vermögen gegen Gewährung einer KG-Beteiligung auf die A-GmbH & Co. KG übertragen. Ihre Umsatzsteuer-Erklärungen hatte die B-GmbH im zweiten nach dem jeweiligen Besteuerungszeitraum folgenden Kalenderjahr abgegeben.

Mit Prüfungsanordnungen aus den Jahren 2009 und 2010 ordnete das Finanzamt unter Verwendung der Steuernummer der B-GmbH eine Außenprüfung "bei der Firma A GmbH & Co. KG als Rechtsnachfolger der B-GmbH" für die Jahre 2004 bis 2007 an. Im Schriftwechsel wiesen das Finanzamt und auch die B-GmbH stets auf die B-GmbH hin. Im Prüfungsbericht war ebenfalls die B-GmbH angegeben.

Gegen die nachfolgenden Änderungsbescheide wandte die B-GmbH ein, dass die Prüfungsanordnung fehlerhaft war, da sie nicht an die GmbH, sondern an die KG adressiert war. Die auf der fehlerhaften Prüfungsanordnung beruhende Außenprüfung konnte deshalb den Ablauf der Festsetzungsfrist nicht hemmen, sodass bereits Festsetzungsverjährung eingetreten war.

Das Finanzgericht wies die Klage ab und legte die Prüfungsanordnung dahingehend aus, dass sie an die GmbH gerichtet war.

#### **Entscheidung**

Der Bundesfinanzhof sah das anders und entschied, dass der Ablauf der Festsetzungsfrist nicht durch den Beginn der Außenprüfung gehemmt war. Denn die Prüfungsanordnung war fehlerhaft nicht an die GmbH adressiert.

Die reguläre Festsetzungsfrist begann für das Jahr 2004 wegen der Erklärungsabgabe im Jahr 2006 mit Ablauf des 31.12.2006 und endete nach 4 Jahren mit Ablauf des 31.12.2010. Entsprechend endete die Frist für die folgenden Jahre 2005 – 2007 zum Jahresende 2011, 2012 bzw. 2013. Die Festsetzungsfrist war somit bei Ergehen der Änderungsbescheide im Jahr 2014 bereits abgelaufen.

Eine Außenprüfung, die aufgrund einer unwirksamen Prüfungsanordnung durchgeführt wird, kann den Ablauf der Festsetzungsfrist nicht hemmen. Im vorliegenden Fall sind die Prüfungsanordnungen der GmbH gegenüber nicht wirksam geworden. Denn das Finanzamt hat sie nicht gegenüber der GmbH, sondern gegenüber der KG erlassen. Das ergibt sich eindeutig aus der Anordnung einer Prüfung "bei der Firma A GmbH & Co. KG als Rechtsnachfolger der B GmbH". Da aufgrund erfolgter Ausgliederung weder die GmbH als übertragende Rechtsträgerin untergegangen noch eine Gesamtrechtsnachfolge eingetreten war, hätten die Prüfungsanordnungen an die GmbH als Steuerschuldnerin und nicht an die KG gerichtet werden müssen.

Der Wille des Finanzamts war zwar auf die steuerlichen Verhältnisse der GmbH gerichtet. Die Prüfungsanordnungen hat das Finanzamt dagegen erkennbar willentlich an die KG adressiert. Insoweit bestehen an der eindeutigen Bezeichnung der KG als der falschen Inhaltsadressatin keine Zweifel. Eine anderweitige Auslegung scheidet folglich aus.

Die Berufung auf Verjährung verstößt auch nicht gegen Treu und Glauben. Ist – wie im vorliegenden Fall – Festsetzungsverjährung eingetreten, ermöglicht Treu und Glauben nicht, dass ein erloschener Anspruch des Finanzamts wieder auflebt, unabhängig davon, ob dem Steuerpflichtigen der Eintritt der Verjährung vorwerfbar ist oder nicht.

## 2. **Warum ältere Gewinnabführungsverträge angepasst werden sollten**

**Beruh eine Gewinnabführung noch auf einem älteren Vertrag, sollte dieser dringend angepasst werden. Das BMF räumt dafür eine Übergangsfrist ein.**

### **Hintergrund**

Zum 1.1.2021 trat eine Änderung des § 302 AktG in Kraft. Es wurde zwar lediglich das Wort "Restrukturierungsplan" in § 302 Abs. 3 Satz 2 AktG aufgenommen. Trotzdem liegt damit eine Änderung dieser Norm vor.

### **Schreiben des BMF**

Damit eine körperschaftsteuerlich Organschaft nach § 17 KStG weiterhin anerkannt werden kann, kann es erforderlich sein, die bisherigen Vereinbarungen zur Verlustübernahme im Gewinnabführungsvertrag anzupassen. Denn die Verlustübernahme nach § 17 Abs. 1 Satz 2 Nr. 2 KStG muss durch einen Verweis auf die Vorschriften des § 302 AktG in seiner jeweils gültigen Fassung vereinbart werden.

Während die neueren Gewinnabführungsverträge bereits einen solchen dynamischen Verweis enthalten sollten, könnte bei Altfällen, also vor dem 27.2.2013 abgeschlossene oder zuletzt geänderte Gewinnabführungsverträge, noch ein statischer Verweis oder der damalige Wortlaut des § 302 AktG genannt sein.

Liegt solch ein älterer Gewinnabführungsvertrag vor, räumt die Finanzverwaltung eine Handlungsfrist bis zum 31.12.2021 ein. Bis dahin sollte der Gewinnabführungsvertrag geändert und die Aufnahme eines dynamischen Verweises erfolgt sein. Andernfalls kann eine körperschaftsteuerliche Organschaft nicht mehr anerkannt werden.

### **Hinweis**

Solch eine Anpassung des Gewinnabführungsvertrags stellt keinen Neuabschluss dar. Es beginnt damit insbesondere keine neue Mindestlaufzeit i. S. d. § 14 Abs. 1 Satz 1 Nr. 3 Satz 1 KStG.

### 3. **Wie die betriebliche Nutzung eines Pkw nachgewiesen werden kann**

**Im Rahmen des Investitionsabzugsbetrags muss die betriebliche und außerbetriebliche Nutzung eines Pkw nachgewiesen werden. Dies kann durch ein Fahrtenbuch, aber auch durch andere Beweismittel geschehen.**

#### **Hintergrund**

X erzielte Einkünfte aus Gewerbebetrieb und hatte im Jahr 2011 für die beabsichtigte Anschaffung eines betrieblichen Pkw einen Investitionsabzugsbetrag nach § 7g EStG gebildet.

Im Jahr 2014 schaffte er den Pkw an und nahm entsprechende Hinzurechnungen und Kürzungen vor. Bei der Gewinnermittlung bewertete er die private Pkw-Nutzung nach der Fahrtenbuchmethode.

Nachdem das Finanzamt die Fahrtenbücher als nicht ordnungsgemäß beanstandet hatte, berücksichtigte es den privaten Nutzungsanteil nicht mit nur 10%, sondern mit dem höheren Wert nach der 1 %-Methode und versagte dementsprechend die Inanspruchnahme von Investitionsabzugsbetrag sowie Sonderabschreibung.

Das Finanzgericht wies die Klage ab. Es war nicht feststellbar, dass X den Pkw im Jahr 2014 zu mindestens 90 % betrieblich genutzt habe. Eine Schätzung des privaten Nutzungsanteils auf weniger als 10 % sei bei Verwerfung des Fahrtenbuchs ausgeschlossen. Der Ansatz der Privatnutzung nach der 1 %-Regel gelte auch im Rahmen des Investitionsabzugsbetrags.

#### **Entscheidung**

Der Bundesfinanzhof widerspricht dem Finanzgericht und verwies die Sache an das Finanzgericht zurück. Denn der Umfang einer nahezu ausschließlichen betrieblichen Nutzung von Kfz im Rahmen des Investitionsabzugsbetrags kann nicht nur mittels ordnungsgemäßer Fahrtenbücher nachgewiesen werden.

Die Voraussetzung der ausschließlichen oder fast ausschließlichen betrieblichen Nutzung im Rahmen des Investitionsabzugsbetrags erfordert sowohl bei dessen Inanspruchnahme als auch bei der Sonderabschreibung eine betriebliche Nutzung von mindestens 90 %.

Der Nachweis einer ausschließlichen betrieblichen Nutzung eines Pkw kann nicht anhand der 1 %-Regelung geführt werden. Denn ein Durchschnittswert i. H. v. monatlich 1 % des Bruttolistenpreises entspricht in etwa einem Anteil der Privatnutzung von 20 % bis 25 %.

Der Nachweis der fast ausschließlichen betrieblichen Nutzung eines Pkw ist jedoch nicht auf ordnungsgemäße Fahrtenbücher beschränkt. Der Nachweis kann auch durch andere Beweismittel geführt werden, wobei die Beteiligten zur Mitwirkung bei der Sachverhaltsermittlung verpflichtet sind. Die Beschränkung der Beweismittel auf Belege oder ordnungsgemäße Fahrtenbücher zum Nachweis der privaten Nutzung von Kfz nach § 6 Abs. 1 Nr. 4 Satz 3 EStG ist auf den Investitionsabzugsbetrag nicht übertragbar. Denn § 6 Abs. 1 Nr. 4 Satz 3 EStG betrifft nur die Bewertung der Entnahmen. § 7g EStG regelt dagegen die Begünstigung der Investitionstätigkeit durch die Vorverlagerung von Abschreibungspotenzial und enthält damit einen grundlegend andersartigen Regelungsgegenstand.

Im zweiten Rechtsgang kann X deshalb im Rahmen seiner Mitwirkungspflicht ergänzend zu den Fahrtenbüchern weitere Belege vorlegen, um die fast ausschließliche betriebliche Nutzung des Pkw zu dokumentieren.

#### 4. Zur Schlussbesprechung in Zeiten von Corona

**In Corona-Zeiten finden Schlussbesprechungen nach einer Betriebsprüfung häufig telefonisch statt. Lehnt jedoch der Steuerpflichtige das Angebot des Außenprüfers ab, eine telefonische Schlussbesprechung abzuhalten, darf der Außenprüfer von einem Verzicht des Steuerpflichtigen auf deren Durchführung ausgehen. Denn es besteht kein Anspruch auf Durchführung einer Schlussbesprechung unter Anwesenheit der Teilnehmer.**

##### **Hintergrund**

Die Steuerpflichtige wollte, dass zum Abschluss einer bei ihr durchgeführten Betriebsprüfung eine Schlussbesprechung stattfindet. Aufgrund der Corona-Pandemie schlug das Finanzamt eine telefonische Schlussbesprechung vor, was die Steuerpflichtige jedoch ablehnte. Das Finanzamt ging aus diesem Grund in seinem endgültigen Betriebsprüfungsbericht davon aus, dass an einer Schlussbesprechung kein Interesse bestand.

Die Steuerpflichtige wollte daraufhin im Wege einer einstweiligen Anordnung die Durchführung einer Schlussbesprechung unter Anwesenheit der Beteiligten erreichen. Ihrer Ansicht nach durften vor der von ihrer begehrten Schlussbesprechung keine Änderungsbescheide aufgrund der Betriebsprüfung ergehen.

##### **Entscheidung**

Die Klage hatte vor dem Finanzgericht keinen Erfolg. Das Finanzgericht lehnte den Antrag ab, weil es keinen Anspruch für die von der Steuerpflichtigen beantragte Anordnung sah. Zwar ist über das Ergebnis einer Außenprüfung grundsätzlich eine Schlussbesprechung abzuhalten. Diese müsse jedoch nicht unter Anwesenheit erfolgen. § 201 Abs. 1 Satz 1 AO macht insoweit keine Vorgaben zum Ort sowie der Art und Weise der Durchführung einer Schlussbesprechung. Die Prüfungsfeststellungen könnten auch in einem telefonischen Gespräch erörtert werden. Das entsprechende Angebot des Finanzamts zu einer telefonischen Besprechung lehnte die Steuerpflichtige mehrfach ab. Das Finanzamt durfte deshalb zu Recht von einem Verzicht auf die Durchführung einer Schlussbesprechung ausgehen.