

Assmann

# Besteuerung des Hotel- und Gaststättengewerbes

mit Arbeitshilfen und Checklisten

10. Auflage

## Assmann · Besteuerung des Hotel- und Gaststättengewerbes

# Besteuerung des Hotel- und Gaststättengewerbes

mit Arbeitshilfen und Checklisten

Von Diplom-Finanzwirt (FH) E. Assmann, Göttingen

10., aktualisierte Auflage

ISBN 978-3-482-**45090**-7

eISBN 978-3-482-**01971**-5

10., aktualisierte Auflage 2020

© NWB Verlag GmbH & Co. KG, Herne 1991

[www.nwb.de](http://www.nwb.de)

Alle Rechte vorbehalten.

Dieses Buch und alle in ihm enthaltenen Beiträge und Abbildungen sind urheberrechtlich geschützt. Mit Ausnahme der gesetzlich zugelassenen Fälle ist eine Verwertung ohne Einwilligung des Verlages unzulässig.

Satz: PMGi - Die Agentur der Print Media Group GmbH & Co. KG, Hamm

Druck: CPI books, Leck

# VORWORT

Das Hotel- und Gaststättengewerbe beinhaltet mit seinen rd. 222.740 bargeldintensiven gastrogewerblichen Betrieben ein umfangreiches steuerliches Streitpotenzial. In keiner anderen Branche sind daher Zuschätzungen bei Betriebsprüfungen so umfangreich. Außerdem gab es noch nie in so kurzer Zeit so viele gesetzliche Veränderungen. Schließlich stellt die Corona-Krise Hotel- und Gastronomie-Betriebe vor eine harte Prüfung.

Oft wird verkannt, dass neben der fachlichen Seite auch eine steuerlich ordnungsgemäße Kassen-, Buch- und Betriebsführung wichtig und erforderlich ist. Mit den Grundsätzen zur ordnungsgemäßen Führung und Aufbewahrung von Büchern, Aufzeichnungen und Unterlagen in elektronischer Form (GoBD) vom 28.11.2019 wurden die Anforderungen nochmals verschärft. Die vielen Existenzgründungen und die große Fluktuation verstärken das steuerliche Informationsbedürfnis.

Dieses Branchenhandbuch enthält für Steuerberater, Gastwirte, Hoteliers und auch die Betriebsprüfer das branchenspezifische steuerliche Wissen und gibt ausführliche Rechtsprechungs- und Literaturhinweise. Vor allem werden wichtige Fragen der rechtssicheren Kassenführung, des Schätzungsverfahrens, der Nachkalkulation, der Geldverkehrsrechnung und der Betriebsprüfungsabläufe kompetent behandelt.

In der Vergangenheit hatte die Ordnungsmäßigkeit der Kassenführung in der Branche nur als Schätzungsrechtfertigung Bedeutung. Die Anforderungen an die Ordnungsmäßigkeit haben sich vor allem als Folge der technischen Veränderungen der Datenverarbeitung durch die zunehmende Verwendung von elektronischen Registrierkassen bzw. PC-Kassensystemen erheblich geändert. Auch der Gesetzgeber wurde deshalb aktiv. Diese Situation ist im Ergebnis eine erhebliche Verschärfung. Das Gesetz zum Schutz vor Manipulationen an digitalen Grundaufzeichnungen vom 22.12.2016 und die neu eingeführte unangemeldete Kassennachschau nach § 146a AO werden besprochen. Nun wurde auch Klarheit geschaffen, dass die offene Ladenkasse weiterhin zulässig ist. Die Ausführungen geben mit Insiderkenntnissen angereicherte Hinweise zur Abwehr überzogenen Vorgehens. Der Autor war viele Jahre als Betriebsprüfer, Großbetriebsprüfer und Ausbilder beim Finanzamt tätig.

Die Neuauflage berücksichtigt alle durch Gesetz und Rechtsprechung bis Mitte 2020 eingetretenen Änderungen. Berücksichtigt werden auch die aktuellen Neuerungen als

Folge der Corona-Krise, wie z. B. die vorübergehende Senkung der Umsatzsteuerprozentsätze in der Hotel- und Gaststättenbranche.

Für Hinweise und Anregungen ist der Autor dankbar.

Göttingen, August 2020

E. Assmann

# INHALTSÜBERSICHT

	Seite
<b>Vorwort</b>	V
<b>Inhaltsverzeichnis</b>	IX
<b>Literaturverzeichnis</b>	XXI
<b>Abkürzungsverzeichnis</b>	XXV
<b>Abschnitt A: Gaststätten- und Beherbergungsgewerbe im Allgemeinen</b>	1
<b>Abschnitt B: Die laufende Besteuerung</b>	36
<b>Abschnitt C: Außenprüfung (Betriebsprüfung); Steuerfahndung; Selbstanzeige</b>	324
<b>Abschnitt D: Mindestanforderungen an die Ordnungsmäßigkeit von Buchführungen und Aufzeichnungen; Verprobungsmethoden; Schätzungsberechtigung; Nachkalkulation im Gaststättengewerbe; Vermögenszuwachsrechnungen (Geldverkehrsrechnungen)</b>	386
<b>Abschnitt E: Betriebsverpachtung, -aufgabe, -veräußerung, -vererbung</b>	407
<b>Abschnitt F: Arbeitshilfen und Checklisten</b>	433
<b>Stichwortverzeichnis</b>	451



# INHALTSVERZEICHNIS

Vorwort	V
Inhaltsübersicht	VII
Literaturverzeichnis	XXI
Abkürzungsverzeichnis	XXV

## ABSCHNITT A: GASTSTÄTTEN- UND BEHERBERGUNGSGEWERBE IM ALLGEMEINEN

	Rz.	Seite
<b>1. Branchenspektrum, rechtliche Hinweise</b>	1	1
a) Begriff und Bedeutung; Spektrum „Gaststättengewerbe“; Bundesverbände	1	1
b) Branchenspezifische Rechtsgrundlagen	2	2
c) Wichtige außersteuerliche Rechtspflichten	26	3
aa) Preisverzeichnisse	26	3
bb) Melderecht für Beherbergungsstätten	29	4
cc) Fremdenverkehrsstatistiken, Kurbeiträge usw.	32	5
dd) GEMA-Gebührenpflicht	35	5
ee) Weitere außersteuerliche Rechtsvorschriften	37	6
<b>2. Existenzgründung</b>	43	7
a) Betriebswirtschaftliches, Nachfolge	43	8
aa) Marktverhältnisse; Informationsquellen	43	8
bb) Unternehmensberatungen; Fördermaßnahmen	45	8
cc) Allgemeine Hinweise zur Betriebsform	48	9
ee) Gewerbeanmeldung	62	10
b) Kaufverträge	67	11
aa) Allgemeine Gesichtspunkte	67	11
bb) Kaufverträge aus steuerlicher Sicht	71	11
c) Gaststättenpachtverträge	81	13
aa) Allgemeine Hinweise	81	13
bb) Brauereipachtverträge	91	14
d) Franchising	121	15

	Rz.	Seite
aa) Bedeutung	121	15
bb) Darstellung des Systems	123	15
cc) Steuerliche Hinweise	136	16
e) Ehegattenpacht-/mietverträge	140	17
f) Beteiligung an bestehenden Betrieben	142	18
aa) Allgemeines	142	18
bb) Gewerberechtliche Hinweise	146	19
cc) Steuerliche Hinweise	147	19
<b>3. Rechtsformen; steuerliche Vor- und Nachteile</b>	229	20
a) Bedeutung der Rechtsform	229	20
b) Einzelunternehmen, Ehegattenpersonengesellschaften	232	21
c) Personengesellschaften	251	23
d) Die GmbH & Co. KG	261	24
e) Kapitalgesellschaften	262	25
aa) GmbH, Unternehmergesellschaft, Europäische Privatgesellschaft (SPE)	262	25
bb) Private Limited Company (Ltd)	269	28
f) Betriebsaufspaltung	272	29
<b>4. Betriebsformen und Betriebsarten</b>	294	30
a) Betriebsformen	294	30
b) Betriebsarten	295	30
<b>5. Warenarten, Bezugsquellen, Lagerhaltung und Preisentwicklung</b>	296	32
a) Warenarten	296	32
b) Bezugsquellen	297	32
c) Lagerhaltung	298	33
d) Preisentwicklung, Kostenmerkmale	299	33
e) Frühstück, Mittags- und Abendmahlzeiten	304	33
f) Übernachtungen	305	33
<b>6. Naturalrabatte, Rabatte, Boni, Rückvergütungen</b>	306	34
<b>7. Bareinkäufe in Selbstbedienungs-Großmärkten</b>	307	34
<b>8. Branchenbedeutung des Gastgewerbes in Zahlen</b>	308	34

**ABSCHNITT B: DIE LAUFENDE BESTEUERUNG**

Rz.

Seite

<b>I. Gewinnermittlung, Buchführungs-, Aufzeichnungspflichten, Kassenführung, Aufbewahrungspflichten, Buchungsfehler bei Einnahmen und Ausgaben</b>	<b>365</b>	<b>36</b>
1. Gewinnermittlungsarten	365	36
a) Allgemeine Hinweise	365	36
b) Betriebsvermögensvergleich nach § 5 bzw. § 4 Abs. 1 EStG	367	37
c) Gewinnermittlung durch Einnahmenüberschussrechnung (§ 4 Abs. 3 EStG)	381	37
d) Grundsätze beim Wechsel der Gewinnermittlungsart	397	40
2. Buchführungspflichten	425	41
a) Handelsrechtliche Buchführungspflichten (z. B. § 140 AO; § 241a HGB)	425	41
b) Steuerliche Buchführungspflichten (§ 141 AO)	431	42
c) Anfechtbarkeit der Aufforderung zur Buchführung; Erleichterungen von der Verpflichtung	436	44
d) Folgen der Nichtbeachtung von Buchführungspflichten	438	45
3. Aufzeichnungspflichten	451	45
a) Bedeutung für Gewinnermittlung nach § 4 Abs. 3 EStG	451	45
b) Ordnungsgrundsätze für Aufzeichnungen	453	45
c) Katalog der wichtigen Aufzeichnungspflichten	454	46
d) Aufzeichnungspflichten nach § 22 UStG	455	48
e) Wareneingangsaufzeichnungen nach § 143 AO	461	48
aa) Zweck	461	48
bb) Verpflichteter Personenkreis	463	48
cc) Form und Inhalt der Aufzeichnungen	465	48
dd) Besonderheiten bei Gaststätten	476	49
ee) Folgen bei Nichtbeachtung	483	50
f) Aufzeichnung von Bareinnahmen und -ausgaben (§ 146 Abs. 1 AO)	484	50
g) Hilfs- und Nebenbücher	486	50
h) Aufzeichnungspflichten nach Lohnsteuerrecht	491	51
i) Speise- und Getränkekarten	495	51
j) Fremdenverzeichnisse, „Hoteljournal“	496	51
k) Aufzeichnungspflichten bei Bewirtungskosten	497	52

	Rz.	Seite
4. Kassenführung und Kassenaufzeichnungen	506	52
a) Steuerliche Bedeutung	506	52
b) Grundsätze der Kassenführung	511	55
aa) Gesetzliche Anforderungen	511	55
bb) Pflicht zur Führung einer Geschäftskasse	512	55
cc) Einzelaufzeichnungspflicht – Verzicht auf Einzelaufzeichnung – Belegausgabepflicht	513	56
dd) Kassensturzfähigkeit	521	58
c) Kassenführung in der Praxis	524	58
aa) Verfahren bei „offener Ladenkasse“; Kassenbericht	524	58
bb) Die Verwendung von elektronischen Aufzeichnungssystemen	530	60
d) Kassenaufzeichnungen bei Gewinnermittlung nach § 4 Abs. 3 EStG	541	61
e) Schätzungsfolgen bei Kassenmängeln	545	62
aa) Grundsätzliches	545	62
bb) Zur Schätzungsberechtigung	550	62
cc) Bedeutung von Kassenfehlbeträgen	551	63
5. Aufbewahrungspflichten und -fristen	558	64
a) Wichtige aufbewahrungspflichtige Unterlagen	558	65
b) Fristen	560	66
c) Rechtsfolgen bei Nichtaufbewahrung	561	67
<b>II. Einkommensteuer in ABC-Form</b>	599	67
<b>III. Umsatzsteuer</b>	1399	218
<b>IV. Gewerbesteuer</b>	1790	288
1. Abfindung für vorzeitige Pacht Aufgabe	1791	288
2. Asylbewerber	1792	288
3. Betriebsstätte	1793	289
4. Betriebsunterbrechung	1794	289
5. Einheitlicher Gewerbebetrieb	1801	290
6. Kürzungen	1802	290
7. Hinzurechnungen	1803	291
a) Hinzurechnung von Miet- und Pachtzinsen	1803	291
b) Höhe des Pachtzinses für Inventar	1810	293

	Rz.	Seite
8. Teilbetrieb	1812	294
9. Überlassung von Heimplätzen	1813	294
<b>V. Lohnsteuer</b>	1823	295
1. Annehmlichkeiten, Aufmerksamkeiten	1824	295
2. Belegschaftsrabatte im Hotelgewerbe	1825	296
3. Betriebsveranstaltungen	1827	297
4. Bekleidungsaufwand – typische Berufsbekleidung	1831	299
5. Musiker, Musikkapellen	1836	300
6. Sachzuwendungen	1840	301
7. Schankverluste	1844	303
8. Pauschalierung der Lohnsteuer für Teilzeitbeschäftigte und geringfügig Beschäftigte	1849	304
a) Kurzfristig Beschäftigte (§ 40a Abs. 1 EStG, R 40a.1 LStR, H 40a.1 LStH)	1850	304
b) Geringfügig entlohnte Beschäftigte (§ 40a Abs. 2 EStG; R 40a.2 LStR, H 40a.2 LStH)	1851	305
9. Sonderzahlungen, Corona	1859	306
10. Trinkgeld – Steuerfreiheit	1860	307
11. Zuschläge für Sonntags-, Feiertags- und Nachtarbeit	1861	307
<b>VI. Bewertung und Vermögensteuer</b>	1870	308
1. Betriebsvorrichtungen	1902	309
a) Abgrenzung zwischen Betriebsvorrichtungen und Betriebsgrundstücken	1902	309
b) Einzelfälle	1905	310
2. Fernsehturm mit Gastronomiebetrieb	1906	312
3. Vermögensteuer	1908	312
<b>VII. Schenkung-/Erbchaftsteuer</b>	1910	312
1. Steuerklassen (§ 15 ErbStG)	1913	314
2. Freibeträge (§ 16 ErbStG)	1914	314
3. Steuersätze (§ 19 ErbStG)	1915	315
<b>VIII. Grunderwerbsteuer</b>	1926	315
<b>IX. Grundsteuer</b>	1930	318
<b>X. Vergnügungsteuer</b>	1935	319
1. Gegenstand der Besteuerung	1936	320
2. Entstehung der Steuer für Spielgeräte	1939	320

	Rz.	Seite
3. Steuerbefreiungen	1940	321
4. Erhebung der Vergnügungsteuer	1941	321
<b>XI. Lotteriesteuer</b>	1945	322
<b>XII. Getränkesteuer, Schankerlaubnissteuer</b>	1951	323

### **ABSCHNITT C: AUßENPRÜFUNG (BETRIEBSPRÜFUNG); STEUERFAHNDUNG; SELBSTANZEIGE**

<b>I. Außenprüfung (Betriebsprüfung), Steuerfahndung</b>	1963	324
1. Aufgabe, Bedeutung, Zuständigkeit	1963	324
2. Rechtsgrundlagen	1972	325
a) Allgemeine Außenprüfungen	1972	326
b) Zeitnahe Betriebsprüfungen	1973	326
3. Sonderprüfungen bzw. -nachschaun	1977	327
a) Lohnsteueraußenprüfungen (§ 42f EStG); Lohnsteuernachschau (§ 42g EStG)	1978	327
b) Umsatzsteuer Sonderprüfungen; Umsatzsteuernach- schau	1979	328
c) Andere Prüfungen bzw. Nachschau (Kassennachschau)	1980	329
4. Abgekürzte Außenprüfung (§ 203 AO)	1981	330
5. Rechtsfolgen der Außenprüfung	1995	331
6. Zulässigkeit und Umfang von Außenprüfungen	2004	333
a) Allgemeine Rechtslage	2004	333
b) Prüfungen nach § 193 Abs. 1 AO	2005	334
c) Prüfungen nach § 193 Abs. 2 AO	2011	335
aa) Allgemeine Rechtslage	2011	335
bb) Prüfungen bei Ehegatten bzw. Lebenspartnern	2014	336
d) „Sonstige Ermittlungen“ nach § 88 AO, Einzelermittlungen	2017	337
7. Prüfungsanordnung (§§ 196, 197 AO, § 5 BpO)	2026	338
a) Bedeutung, Funktion, Mängel	2026	338
b) Anforderungen, Zuständigkeit	2028	339
c) Bekanntgabe	2035	340
d) Verlegung des Prüfungsbeginns	2042	341

	Rz.	Seite
e) Begründungspflichten	2045	342
f) Prüfungszeitraum (§ 4 BpO)	2056	342
aa) Allgemeine Rechtslage	2056	342
bb) Prüfungserweiterungen	2060	343
g) Rechtsmittel gegen Prüfungsanordnungen	2068	345
8. Prüfungsort (§ 200 Abs. 2 AO; § 6 BpO)	2096	346
9. Prüfungsablauf	2112	347
a) Prüfungsbeginn	2112	347
b) Betriebsbesichtigung	2134	348
10. Prüfungsgrundsätze	2135	348
a) Untersuchungsgrundsatz	2135	348
b) Rechtliches Gehör	2141	349
11. Befugnisse des Prüfers und ihre Grenzen	2159	350
a) Keine Mitprüfung von Dritten	2159	350
b) Beratungspflicht (§ 89 AO)	2160	350
c) Befragung des Beteiligten (§ 200 AO)	2162	351
d) Bedeutung der Auskunftsperson	2163	351
e) Befragung von Betriebsangehörigen (§ 200 Abs. 1 AO, § 8 Abs. 1 BpO 2000)	2164	351
f) Auskünfte von Dritten (§ 93 Abs. 1 AO)	2165	352
g) Bankauskünfte (§ 30a AO)	2168	353
h) Form, Kostenersatz bei Auskunftersuchen	2172	354
i) Fertigung und Auswertung von Kontrollmaterial (§ 194 Abs. 3 AO, § 9 BpO 2000)	2174	354
j) Digitale Prüfungsmaßnahmen (§ 147 Abs. 6 AO); Verzögerungsgeld (§ 146 Abs. 2a AO)	2182	355
12. Wichtige Mitwirkungspflichten des Gastwirts (§ 90 AO; § 200 AO; § 8 BpO 2000)	2191	358
a) Allgemeine Pflichten	2191	358
b) Problem „Fotokopieren“	2194	359
c) Vorlagepflicht bei privaten Unterlagen	2195	360
13. Arbeitsakten, Akteneinsicht	2199	361
14. Prüfungsschwerpunkte der Branche	2202	361
a) Bedeutung der Prüfungsschwerpunkte	2202	361
b) Branchenspezifische Problembereiche	2204	362

	Rz.	Seite
15. Bedeutung des Prüfungsklimas	2210	363
16. Antistrategien – Taktiken	2218	364
17. Schlussbesprechung	2231	364
a) Zweck	2231	365
b) Bedeutung	2232	365
c) Teilnehmer	2233	365
d) Vorbedingungen, Zeitpunkt, Ort	2234	366
e) Prüfungen ohne Schlussbesprechung	2239	366
f) Hinweise zur Schlussbesprechung	2242	367
g) Die „tatsächliche Verständigung“	2246	367
h) Absprachen bei der Schlussbesprechung	2250	369
18. Prüfungsbericht (§ 202 AO; § 12 BpO 2000)	2255	370
19. Verfahren bei ergebnisloser Prüfung	2271	371
20. Außenprüfung und Steuerstrafverfahren	2301	371
a) Interessenkonflikt des Außenprüfers	2301	372
b) Die veränderten Rechte als Beschuldigter	2303	372
21. Steuerfahndung (§ 208 AO)	2308	373
a) Allgemeines	2308	373
b) Anzeichen einer drohenden Steuerfahndung	2309	373
c) Aufgaben und Rechtsgrundlagen	2313	374
d) Befugnisse	2315	374
e) Einsatzablauf	2317	375
f) Rechtliche Möglichkeiten	2324	376
g) Verhaltenshinweise	2325	376
<b>II. Selbstanzeige (§ 371 AO)</b>	2336	377
1. Personenkreis	2338	378
2. Zuständige Behörde	2343	379
3. Form der Selbstanzeige	2346	379
4. Inhalt der Selbstanzeige	2347	379
5. Fristgerechte Nachzahlung	2350	380
6. Unwirksame Selbstanzeige	2359	381
a) Erscheinen des Prüfers (§ 371 Abs. 2 Nr. 1c AO)	2361	381
b) Bekanntgabe der Einleitung eines Straf- oder Bußgeldverfahrens	2369	382
c) Entdeckung der Tat	2377	383

	Rz.	Seite
7. Selbstanzeige bei leichtfertiger Steuerverkürzung (§ 378 Abs. 3 AO)	2380	384
 <b>ABSCHNITT D: MINDESTANFORDERUNGEN AN DIE ORDNUNGSMÄßIGKEIT VON BUCHFÜHRUNGEN UND AUFZEICHNUNGEN; VERPROBUNGSMETHODEN; SCHÄTZUNGSBERECHTIGUNG; NACHKALKULATION IM GASTSTÄTTENGEWERBE; VERMÖGENSZUWACHSRECH- NUNGEN (GELDVERKEHRSRECHNUNGEN)</b>		
<hr/>		
1. <b>Mindestanforderungen an die Ordnungsmäßigkeit von Buchführungen und Aufzeichnungen</b>	2397	386
a) Ordnungsprinzipien für Buchführungen und Aufzeichnungen	2397	386
b) Ordnungsprinzipien bei Aufzeichnungen	2409	389
c) Folgen bei Ordnungsmängeln	2410	389
2. <b>Verprobungs- und Schätzungsmethoden</b>	2411	390
3. <b>Schätzungsberechtigung (§§ 158 und 162 AO)</b>	2433	392
4. <b>Nachkalkulation im Gaststättengewerbe</b>	2446	397
a) Bedeutung der Nachkalkulation	2448	398
b) Anforderungen der Rechtsprechung	2454	400
c) Mitwirkung des Gastwirts	2466	401
d) Einwendungsmöglichkeiten	2467	401
5. <b>Vermögenszuwachsrechnungen (Geldverkehrsrechnungen)</b>	2473	402
a) Systematik und Funktion	2474	403
b) Grundsätzliche Hinweise	2479	404
c) Mitwirkungspflichten des Gastwirts	2487	405
 <b>ABSCHNITT E: BETRIEBSVERPACHTUNG, -AUFGABE, -VERÄUßERUNG, -VERERBUNG</b>		
<hr/>		
I. <b>Allgemeines</b>	2496	407
1. Freibeträge	2500	408
2. Tarifvergünstigung nach § 34 EStG	2505	409

	Rz.	Seite
<b>II. Betriebsverpachtung – Betriebsaufgabe</b>	2507	410
1. Verpächterwahlrecht	2511	412
2. Vorteile der Betriebsverpachtung im Ganzen	2512	413
3. Voraussetzungen des Verpächterwahlrechts	2513	413
4. Zwangsaufgabe	2517	415
5. Betriebsaufgabe im Ganzen	2522	415
<b>III. Betriebsveräußerung</b>	2531	418
1. Allgemeines	2531	418
2. Betriebsveräußerungen im Ganzen	2534	420
3. Teilbetriebsveräußerung	2537	421
4. Veräußerung bei Gewinnermittlung nach § 4 Abs. 3 EStG	2538	422
5. Veräußerung von Mitunternehmeranteilen	2539	422
6. Veräußerungszeitpunkt	2542	423
7. Veräußerungskosten	2544	423
8. Betriebsvererbung, Erbauseinandersetzung	2546	423
<b>IV. Einkommensteuerliche Behandlung von anlässlich einer Vermögensübertragung gezahlten Beträgen</b>	2556	426
1. Allgemeine Hinweise	2556	426
2. Steuerliche Behandlung von Vermögensübertragungsverträgen	2571	427
<b>V. Haftung des Erwerbers einer Gaststätte/eines Hotels</b>	2601	428
1. Unternehmen oder in der Gliederung eines Unternehmens gesondert geführter Betrieb	2602	428
2. Übereignung	2605	429
3. Übereignung des Betriebs „im Ganzen“	2609	430
4. Umfang der Haftung	2615	431
a) Die im Betrieb des Unternehmers begründeten Steuern	2616	431
b) Steuerabzugsbeträge	2619	432
c) Zeitliche Beschränkung	2620	432
d) Beschränkung auf übernommenes Vermögen	2621	432
5. Haftungsausschluss	2622	432

**ABSCHNITT F: ARBEITSHILFEN UND CHECKLISTEN**

	Rz.	Seite
1. AfA für Gastgewerbe	2626	433
2. Richtsätze der Branche	2627	433
3. Pauschsätze für Sachentnahmen (Eigenverbrauch)	2628	433
4. Hinweise für Nachkalkulationen	2629	433
5. Checkliste – Nachkalkulation Gaststätten	2630	440
6. Geldverkehrsrechnung (Gesamt- und Privatgeldverkehrsrechnung)	2633	443
7. Muster eines Kassenberichtes	2634	445
8. Praxiserprobte Grundregeln für die Schlussbesprechung	2636	445
9. Niederschrift tatsächliche Verständigung	2637	446
10. Checkliste Steuerfahndung	2638	447
11. Merkblatt über die Rechte und Pflichten von Steuerpflichtigen bei Prüfungen durch die Steuerfahndung nach § 208 Abs. 1 Nr. 3 Abgabenordnung (BStBl 2013 I S. 1458)	2639	448
Stichwortverzeichnis		451



# LITERATURVERZEICHNIS

*In diesem Literaturverzeichnis sind Fachveröffentlichungen und Kommentare, die mehrfach zitiert werden, aufgeführt. Spezialliteratur ist vor den entsprechenden Ausführungen angegeben.*

## A

Allgemeine Hotel- und Gastronomie-Zeitung, Organ der DEHOGA

## B

**Baumbach/Hopt**, Handelsgesetzbuch, 39. Aufl., München 2020

**Blümich**, EStG, KStG, GewStG, Loseblatt, München

## C

**Christiansen**, Die Bewertung der Rückstellung für die Verpflichtung zur Gewährung rückständigen Urlaubs, StBp 1989 S. 221

**Creifelds**, Rechtswörterbuch, 23 Aufl., München 2019

## D

**DEHOGA**, Bundesverband, Wirtschaftsfaktor Gastgewerbe, Internet

## E

**Eisele/Wiegand**, Grundsteuerreform 2022/2025, Herne 2020

**Erhard**, Brauereizuschüsse bzw. -darlehen an Bierabnehmer, StBp 1969 S. 121

## G

**GEMA**, Gesellschaft für musikalische Aufführungs- und mechanische Vervielfältigungsrechte

**Götz/Hülsmann**, Der Nießbrauch im Zivil- und Steuerrecht, 12. Aufl., Herne 2019

**Gunsenheimer**, Die Einnahmenüberschussrechnung nach § 4 Abs. 3 EStG, 15. Aufl., Herne 2019

## H

**Halserbach/Nacke/Rehfeld**, Grunderwerbsteuergesetz, Kommentar, Herne 2020

**Harle/Nüdling/Olles**, Die moderne Betriebsprüfung, 4. Aufl., Herne 2020

**Herrmann/Heuer/Raupach**, Einkommensteuer- und Körperschaftsteuergesetz mit Nebengesetzen  
Kommentar, Loseblatt, Köln

**Hillmoth**, Kinder im Steuerrecht, 5. Aufl., Herne 2019

**Hillmoth/Mann/Anemüller**, Steuerrecht aktuell, Steuererklärungen 2019, Herne 2020

**Hübschmann/Hepp/Spitaler**, Kommentar zur Abgabenordnung und Finanzgerichtsordnung, Loseblatt, Köln

## K

**Kahlenberg/Weiss (Hrsg.)**, Steuerrecht aktuell 1/2019, Herne 2019

**Kahlenberg/Weiss (Hrsg.)**, Steuerrecht aktuell 2/2019, Herne 2019

**Kalmes**, Vorsteuerabzug bei baulichen Veränderungen und Instandsetzungsarbeiten in von einer Brauerei verpachteten Gaststätte, UR 1980 S. 77

**Kanzler/Kraft/Bäumli/ Marx/Hechtner**, Einkommensteuergesetz, Kommentar, 5. Aufl., Herne 2020

**Karbe-Geßler**, Der Pkw im Steuerrecht, 2. Aufl., Herne 2020

**König/Maßbaum/Sureth-Sloane**, Besteuerung und Rechtsformwahl, 7. Aufl., Herne 2016

**Korn**, Zum Eigenverbrauch-Urteil des EuGH, NWB Blickpunkt Steuern 1/90

**Küffner/Zugmaier**, Umsatzsteuer-Kommentar, Loseblatt, Herne

**Küffner/Langer/Zugmaier**, Umsatzsteuer, 7. Aufl., Herne 2020

## L

**Lange/Bilitewski/Götz**, Personengesellschaften im Steuerrecht, 10. Aufl., Herne 2017

**Littmann/Bitz/Pust**, Das Einkommensteuerrecht, Kommentar, Loseblatt, Stuttgart

## M

**Mache**, Zum Problem der Bemessung der Schankerlaubnissteuer bei zusätzlichem so genanntem Straßenverkauf, BB 1986 S. 2313 ff.

**Mann**, Temporäre Absenkung des Steuersatzes auf Gastronomieumsätze, USt direkt digital 15/2020 S. 13

**Myßen/Fischer/Gragert/Wißborn**, Renten, Raten, Dauernde Lasten, 16. Aufl., Herne 2017

## N

**Neufang**, Zur Behandlung von Krediten, INF 1986 S. 37

**ders.**, Mietereinbauten im Betriebsvermögen, INF 1986 S. 385

**ders.**, Steuersparen durch Betriebsverpachtung, INF 1987 S. 443

**Nowack**, Leistungsaustausch bei Bierabnahmeverpflichtungen, UR 1984 S. 78

**NWB**, Betriebsprüfungs-Kartei, Loseblatt, Herne (Hotel, Gasthof, Pension; Stand: Februar 2018)

**NWB**, Deutsche Steuergesetze, 40. Aufl., Herne 2020

**NWB**, Wichtige Wirtschaftsgesetze, 33. Aufl., Herne 2020

**NWB**, Wichtige Steuererlasse und Steuerrichtlinien, 10. Aufl., Herne 2019/2020

**P**

**Palandt**, Bürgerliches Gesetzbuch, 80. Aufl., München 2020

**Papperitz/Keller**, ABC Betriebsprüfung, Loseblatt, Bonn/Berlin

**Rudolf**, Die Besteuerung von Zinsen aus Mietkautionen, DStZ 1989 S. 335

**S**

**Schmidt**, Einkommensteuergesetz Kommentar, 39. Aufl., München 2020

**Schröder/Muuss**, Handbuch der steuerlichen Betriebsprüfung (zitiert: HBP), Loseblatt, Berlin

**Schwarz**, AO, Kommentar zur Abgabenordnung, Freiburg

**Strohner/Gödtel**, Reisekosten, 3. Aufl., Herne 2017

**T**

**Teutemacher**, Handbuch zur Kassenführung, 3. Aufl., Herne 2020

**Tipke/Kruse**, Kommentar zur Abgabenordnung – Finanzgerichtsordnung, Loseblatt, Köln

**V**

**Viskorf/Schuck/Wälzholz**, Erbschaftsteuer- und Schenkungsteuergesetz, Bewertungsgesetz, Kommentar, 6. Aufl., Herne 2020

**Volb**, Die Limited, 2. Aufl., Herne 2010

**Volkelt**, GmbH-Gründungsberatung, INF 1989 S. 568

**W**

**Webel**, Steuerfahndung – Strafverteidigung, 3. Aufl., Herne 2016

**Wollny**, Unternehmens- und Praxisübertragungen, 9. Aufl., Herne 2018

**Z**

**Zeller**, Zur Abgrenzung des Gewerbebetriebs gegenüber der Vermögensverwaltung am Beispiel brauereieigener Gaststätten, BB 1978 S. 608



# ABKÜRZUNGSVERZEICHNIS

## A

---

a. A.	anderer Ansicht
a. a. O.	am angegebenen Ort
Abs.	Absatz
Abschn.	Abschnitt
AdV	Aussetzung der Vollziehung
AEAO	Anwendungserlass zur Abgabenordnung
a. F.	alte Fassung
AfA	Absetzung für Abnutzungen
AFG	Arbeitsförderungsgesetz
AHGZ	Allgemeine Hotel- und Gastronomie-Zeitung (Zs.)
AK	Anschaffungskosten
AktG	Aktiengesetz
AmtshilfeRLUmsG	Amtshilferichtlinie-Umsetzungsgesetz
AN	Arbeitnehmer
Anm.	Anmerkung
AO	Abgabenordnung
Ap.	Außenprüfung(en)
Art.	Artikel
AStBV(St)	Anweisung für das Straf- und Bußgeldverfahren (Steuer)
Aufl.	Auflage
Az.	Aktenzeichen

## B

---

BAnz.	Bundesanzeiger
BauGB	Baugesetzbuch
BAYRS	Bayerische Rechtssammlung
BB	Betriebs-Berater (Zs.)
BBB	Beraterbrief Betriebswirtschaft
BBiG	Berufsbildungsgesetz
BBK	Buchführung Bilanz Kostenrechnung (Zs.)
BdF	Bundesminister der Finanzen
BewG	Bewertungsgesetz
BewRGr	Richtlinien für die Bewertung des Grundvermögens
Brexit-StBG	Gesetz über steuerliche und weitere Begleiterscheinungen zum Austritt des Vereinigten Königreichs Großbritannien und Nordirland aus der Europäischen Union
BFH	Bundesfinanzhof
BFH/NV	Sammlung der amtlich nicht veröffentlichten Entscheidungen des Bundesfinanzhofs (Zs.)
BFH/PR	Entscheidungen des BFH für die Praxis der Steuerberatung

BGB	Bürgerliches Gesetzbuch
BGBI	Bundesgesetzblatt
BGH	Bundesgerichtshof
BilMoG	Bilanzrechtsmodernisierungsgesetz
BMF	Bundesminister(ium) der Finanzen
BMG	Bundesmeldegesetz
BMWT	Bundesministerium für Wirtschaft und Technologie
BoBD	Grundsätze zur ordnungsmäßigen Führung und Aufbewahrung von Büchern, Aufzeichnungen und Unterlagen in elektronischer Form sowie zum Datenzugriff
BpO	Betriebsprüfungsordnung
BetrSichV	Betriebsicherheitsverordnung
BStatG	Gesetz über die Statistik für Bundeszwecke
BStBl	Bundessteuerblatt
Buchst.	Buchstabe
BV	Berechnungsverordnung
BVMV	Bundesvereinigung der Musiknutzer
BVerfG	Bundesverfassungsgericht
BVerfGG	Gesetz über das Bundesverfassungsgericht
bzgl.	bezüglich
bzw.	beziehungsweise

---

**C**

ca.	circa
cl.	Zentiliter
Co	Kompanie

---

**D**

DB	Der Betrieb (Zs.)
DEHOGA	Deutscher Hotel- und Gaststättenverband
ders.	derselbe
DFV	Deutscher Franchise-Verband e.V.
dgl.	dergleichen
d. h.	das heißt
DokSt	Dokumentation Steuerrecht (Zs.)
DStR	Deutsches Steuerrecht (Zs.)
DStZ	Deutsche Steuer-Zeitung (Zs.)

---

**E**

EFG	Entscheidungen der Finanzgerichte (Zs.)
EG	Europäische Gemeinschaft
EN	Elnachrichten
ErbSt	Erbschaftsteuer
ErbStG	Erbschaft- und Schenkungsteuergesetz
ErbStH	Erbschaftsteuerhinweise
ErbStR	Erbschaftsteuerrichtlinien

ErbStRG	Erbschaftsteuerreformgesetz
EStG	Einkommensteuergesetz
EStH	Einkommensteuerhinweise
EStR	Einkommensteuer-Richtlinien
EU	Europäische Union
EuGH	Gerichtshof der Europäischen Gemeinschaften

---

**F**

---

F.	Fach
f., ff.	folgend, folgende
FG	Finanzgericht
FGO	Finanzgerichtsordnung
FinVerw	Finanzverwaltung
Fn.	Fußnote
FR	Finanz-Rundschau (Zs.)

---

**G**

---

g	Gramm
GastG	Gaststättengesetz
GastV	Verordnung zur Ausführung des Gaststättengesetzes
GbR	Gesellschaft bürgerlichen Rechts
gem.	gemäß
GewO	Gewerbeordnung
GewStDV	Gewerbsteuer-Durchführungsverordnung
GewStG	Gewerbsteuergesetz
GewStR	Gewerbsteuer-Richtlinien
GG	Grundgesetz
ggf.	gegebenenfalls
GmbH	Gesellschaft mit beschränkter Haftung
GmbHG	Gesetz betreffend die Gesellschaften mit beschränkter Haftung
GrEstG	Gründerwerbsteuergesetz
GrSt	Grundsteuer
GrStG	Grundsteuergesetz
GWB	Gesetz gegen Wettbewerbsbeschränkungen

---

**H**

---

H	Hinweis
HBP	Handbuch der steuerlichen Betriebsprüfung
HFR	Höchstrichterliche Finanzrechtsprechung (Zs.)
HGB	Handelsgesetzbuch
HK	Herstellungskosten
h. M.	herrschende Meinung
HRefG	Handelsreformgesetz
Hrsg.	Herausgeber

**I**


---

i. d. F.	in der Fassung
i. d. R.	in der Regel
i. E.	im Einzelnen
i. J.	in Jahren
INF	Die Information (Zs.)
Interhoga	Internationaler Hotel- und Gaststättenverband
InvZulG	Investitionszulagengesetz
i. S. v.	im Sinne von
i. V. m.	in Verbindung mit

**J**


---

JStG	Jahressteuergesetz
------	--------------------

**K**


---

K.	(Kartei-)Karte
KassenSichV	Verordnung zur Bestimmung der technischen Anforderungen an elektronische Aufzeichnungs- und Sicherungssysteme im Geschäftsverkehr
KFR	Kommentierte Finanzrechtsprechung (Zs.)
Kfz.	Kraftfahrzeug
KfzSt	Kraftfahrzeugsteuer
KG	Kommanditgesellschaft
KG(aA)	Kommanditgesellschaft (auf Aktien)
KiSt	Kirchensteuer
Kj	Kalenderjahr
km	Kilometer
KraftStG	Kraftfahrzeugsteuergesetz
KSt	Körperschaftsteuer
KStDV	Kapitalverkehrsteuer-Durchführungsverordnung
KStG	Körperschaftsteuergesetz
KStZ	Kommunale Steuer-Zeitschrift (Zs.)
Kza.	Kennzahl

**L**


---

l	Liter
LG	Landgericht
LMHV	Lebensmittelhygieneverordnung
LSt	Lohnsteuer
LStH	Lohnsteuer-Hinweise
LStR	Lohnsteuer-Richtlinien
lt.	laut
Ltd.	Limited

**M**


---

M. E.	Meines Erachtens
MiLoG	Mindestlohnengesetz

Mio.	Million
MoMiG	Gesetz zur Modernisierung des GmbH-Rechts und zur Bekämpfung von Missbräuchen
MRRG	Melderechtsrahmengesetz
Mrd.	Milliarde
mtl.	monatlich
m. w. N.	mit weiteren Nachweisen
MwStSystRL	Mehrwertsteuersystem-Richtlinie

**N**

n. F.	neue Fassung
NGstG	Niedersächsisches Gaststättengesetz
Nr.	Nummer
nrkr.	nicht rechtskräftig
n. v.	nicht veröffentlicht
NWB	Neue Wirtschafts-Briefe (Zs.)
NWB-BB	Betriebswirtschaftliche Beratungspraxis (Zs.)
NZB	Nichtzulassungsbeschwerde

**O**

OFD	Oberfinanzdirektion
o. g.	oben genannt
OHG	Offene Handelsgesellschaft
o. V.	ohne Verfasser

**P**

PAngV	Preisangabenverordnung
Pkw	Personenkraftwagen
PStRG	Personenstandsrechtsreformgesetz

**R**

R	Richtlinie
rd.	rund
RennwLottG	Rennwett- und Lotteriegengesetz
Rev.	Revision
RFH	Reichsfinanzhof
RFHE	Sammlung der Entscheidungen und Gutachten des Reichsfinanzhofs
rkr.	rechtskräftig
Rspr.	Rechtsprechung
RStBl	Reichssteuerblatt
Rz.	Randziffer

**S**

S.	Seite
s.	siehe
SenFin	Senatsverwaltung für Finanzen

SGB	Sozialgesetzbuch
sog.	so genannte
SPE	Europäische Privatgesellschaft
SpielV	Spielverordnung
StandOG	Standortsicherungsgesetz
StB	Der Steuerberater (Zs.)
StBauFG	Städtebauförderungsgesetz
Stbg	Die Steuerberatung (Zs.)
StBp	Die steuerliche Betriebsprüfung (Zs.)
StEd	Steuer-Eildienst (Zs.)
StEntIG	Steuerentlastungsgesetz
SteuerHBekV	Steuerhinterziehungsbekämpfungsverordnung
Steufa	Steuerfahndung
StGB	Strafgesetzbuch
Stpfl.	Steuerpflichtige(r)
StuB	Steuern und Bilanzen (Zs.)
StUmgBG	Steuerumgebungsbekämpfungsgesetz
StW	Steuerwarte (Zs.)
SVeV	Sozialversicherungsentgeltverordnung

---

**T**

Tz.	Textziffer(n)
-----	---------------

---

**U**

u.	und
u. a.	unter anderem
u. Ä.	und Ähnliches
u. a. m.	und anderes mehr
UntStFG	Unternehmensteuerfortentwicklungsgesetz
UntStRefG	Unternehmensteuerreformgesetz
UR	Umsatzsteuer-Rundschau (Zs.)
UrhG	Urheberrechtsgesetz
USt	Umsatzsteuer
UStAE	Umsatzsteuer-Anwendungserlass
UStG	Umsatzsteuergesetz
UStR	Umsatzsteuer-Richtlinien (ohne Jahresangabe = UStR 2008)
UVR	Umsatzsteuer- und Verkehrsteuer-Recht (Zs.)

---

**V**

v.	vom
VASRefG	Gesetz zur Strukturreform des Versorgungsausgleichs
VergnSt	Vergnügungsteuer
Vfg.	Verfügung
vgl.	vergleiche
v. H.	vom Hundert
VSt	Vermögensteuer

VStR Vermögensteuer-Richtlinien  
VZ Veranlagungszeitraum

---

**W**

---

WBG Wachstumsbeschleunigungsgesetz  
WertV Verordnung über Grundsätze für die Ermittlung des Verkehrswertes von Grundstücken  
WG Wirtschaftsgut/Wirtschaftsgüter

---

**Z**

---

ZAV Zentrale Auslands- und Fachvermittlung der Bundesagentur für Arbeit  
z. B. zum Beispiel  
Ziff. Ziffer(n)  
Zs. Zeitschrift  
zz. zurzeit  
zzgl. zuzüglich



# Abschnitt A: Gaststätten- und Beherbergungsgewerbe im Allgemeinen

## 1. Branchenspektrum, rechtliche Hinweise

### a) Begriff und Bedeutung; Spektrum „Gaststättengewerbe“; Bundesverbände

**Literatur:** DEHOGA, Bundesverband, Wirtschaftsfaktor Gastgewerbe; NWB Branchen digital, Gastronomie-Betriebswirtschaft.

Das Hotel- und Gaststättenbetriebe gehört zum Dienstleistungsgewerbe und ist traditionell überwiegend mittelständisch geprägt. 1

Ein **Gaststättengewerbe** (Gastronomiegewerbe) betreibt nach dem Niedersächsischen Gaststättengesetz v. 10.11.2011,<sup>1</sup> zuletzt geändert am 15.12.2015,<sup>2</sup> wer gewerbsmäßig Getränke oder zubereitete Speisen zum Verzehr an Ort und Stelle anbietet, wenn der Betrieb jedermann oder bestimmten Personenkreisen zugänglich ist (§ 1 Abs. 3). Dazu gehören u. a. Bars und Vergnügungslokale, Cafés, Caterer, Diskotheken, Eisdielen, Imbisshallen, Kantinen, Restaurants, Schankwirtschaften (vgl. Rz. 295).

Zum **Beherbergungsgewerbe** zählen u. a. die Hotellerie, Motels, Kurhotels, Pensionen, Hotel garni, Jugendherbergen, Gästehäuser, Gasthöfe, Hütten, Campingplätze sowie Erholungs- und Ferienheime (vgl. Rz. 295).

Das Hotel- und Gaststättengewerbe gehört mit einem hohen Wertschöpfungsanteil am Bruttosozialprodukt zu den wichtigsten Wirtschaftszweigen Deutschlands. Nach wie vor besonders bedeutsam sind die **Handelsgastronomie** der Warenhäuser und Supermärkte, die Erlebnisgastronomie, die im „**Franchising**“ systematisierten Betriebe (Systemgastronomie), die „**Fast-food-Gastronomie**“ und die ebenfalls im Franchising operierende Hotellerie (Markenhotellerie). Beachtliche Zuwachsraten verzeichnet der auch als Take-away bezeichnete „Außer-Haus-Markt“ und der als Folge zunehmender Berufstätigkeit anzusehende **Speisenbringdienst**. Im Restaurationsangebot zeigt sich bei der einheimischen deutschen Küche eine zunehmende Beliebtheit. Im Trend

---

1 Nds. GVBl Nr. 27 S. 415.

2 Nds. GVBl Nr. 27 S. 412.

sind zz. **frische und saisonale Gerichte**. Auch die **Gesundheitswelle** schlägt bei Speisen und Getränken voll durch. Die Interessen von Hotellerie und Gastronomie in Deutschland werden vertreten durch den **DEHOGA Bundesverband**. Dieser gliedert sich in 17 Landesverbände und die zwei Fachverbände Hotelverband Deutschland (IHA) und die Union der Pächter von Autobahn-Service-Betrieben (UNIPAS). Die Mitglieder werden betreut durch die **Fachabteilungen** Systemgastronomie, Gemeinschaftsgastronomie, Bahnhofsgastronomie und Diskotheken. Der Bundesverband bietet seinen Mitgliedern u. a. Betriebs- und Rechtsberatungen, Sonderkonditionen bei der GEMA, Rabatte bei regionalen Strom- und Entsorgungsbetrieben und Hilfen bei Existenzgründungen. Spezialisierte Steuerberatungen werden für zz. 4.000 zu den kleinen und mittelständischen Unternehmen zählende Betriebe der Branche von der zur ETL-Gruppe gehörenden ETL-ADHOGA, Steuerberatungsgesellschaft GmbH, ausgeführt.

### b) Branchenspezifische Rechtsgrundlagen

- 2 Auf das Betreiben eines Gaststättengewerbes finden die Vorschriften der Gewerbeordnung Anwendung, soweit vorhandene Gaststättengesetze nichts anderes bestimmen. Durch die **Neuordnung der konkurrierenden Gesetzgebung** im Rahmen der Föderalismusreform<sup>1</sup> wurde das Gaststättenrecht mit Wirkung v. 1.9.2006 vom Bund in die Gesetzgebungskompetenz der Länder verlagert. Das Bundesgaststättengesetz gilt aber weiter bis die Bundesländer jeweils eigene Regelungen getroffen haben. Die Gaststättengesetze der Länder regeln insbesondere die Bedingungen für das Betreiben einer Gaststätte, ihren Umfang, eventuelle Auflagen und Versagungsgründe. Sie beinhalten als Voraussetzung für das Betreiben eines stehenden Gaststättengewerbes eine **Erlaubnispflicht** nur, wenn alkoholische Getränke ausgeschenkt werden (vgl. Literatur). Darüber hinaus gibt es i. d. R. nur noch **Anzeigepflichten** nach gesetzlichem Vordruck an die zuständige Behörde (z. B. § 2 Abs. 1 Niedersächsisches Gaststättengesetz v. 10.11.2011 (NGastG)). Neben den jeweiligen Gaststättengesetzen gelten eine Vielzahl von Vorschriften anderer Rechtsgebiete wie z. B. das Lebensmittelhygienegesetz, das Jugendschutzgesetz, das Baurecht (Parkplätze), das Urheberrecht, das Melderecht, das Ordnungsrecht (Sperrzeiten), das Gesetz gegen den unlauteren Wettbewerb (UWG) v. 3.7.2004 usw. Die zuständige Behörde hat daher die Angaben der Eröffnungsanzeige unverzüglich den zuständigen Behörden weiterzugeben.

---

<sup>1</sup> Gesetz v. 28.8.2006, BGBl 2006 I S. 2034.

Änderungen zu § 138 AO vgl. auch Art. 3 Drittes Bürokratieentlastungsgesetz v. 22.11.2019. Auch auf § 147 Abs. 6 AO wird verwiesen.

(Einstweilen frei)

3–25

## c) Wichtige außersteuerliche Rechtspflichten

### ARBEITSHILFEN UND GRUNDLAGEN ONLINE:

Bisle, Gastronomie, Branchen digital, NWB RAAAE-79052, Ziff. 77 ff.

---

### aa) Preisverzeichnisse

Nach § 7 der **Preisangabenverordnung** (PAngV) v. 18.10.2002,<sup>1</sup> zuletzt geändert am 11.3.2016,<sup>2</sup> haben **Gaststätten und ähnliche Betriebe**, die Speisen und Getränke anbieten, die Preise einschl. Umsatzsteuer und Bedienung in Preisverzeichnissen anzugeben. Darin auszuweisen sind neben dem **Bruttopreis** zur Identifizierung notwendige Bezeichnungen wie Art, Marke, Menge, usw. Die Preisverzeichnisse sind entweder auf Tischen auszulegen oder jedem Gast vor Entgegennahme von Bestellungen und auf Verlangen bei Abrechnung vorzulegen oder gut lesbar anzubringen. **Außerdem ist neben dem Eingang** zur Gaststätte ein Preisverzeichnis anzubringen, aus dem die Preise für die wesentlichen angebotenen Speisen und Getränke ersichtlich sind. Ist ein Gaststättenbetrieb Teil eines Handelsbetriebes (Kaufhaus, Supermarktrestaurants), so genügt das Anbringen des Preisverzeichnisses am Eingang des Gaststättenteils. 26

Schnellrestaurants sind nach Ansicht des LG Lüneburg keine Gaststätten im Sinne der PAngV (LG Hamburg v. 15.3.2011<sup>3</sup>).

**Beherbergungsbetriebe** trifft eine analoge Pflicht auch für die Zimmer- und Frühstückspreise. Kann der Gast die Fernsprechanlage nutzen, so muss zusätzlich der Preis für die Gebühreneinheit in der Nähe des Fernsprechers, bei der Vermietung von Zimmern auch im Zimmerpreisverzeichnis offengelegt werden.

### HINWEIS:

Für die Preisverzeichnisse interessiert sich auch der Außenprüfer. Er verwendet sie für Zwecke der Verprobung oder Schätzung der Betriebseinnahmen durch Nachkalkulation (vgl. Rz. 2446 ff.). 27

---

1 BGBl 2002 I S. 4197.

2 BGBl 2016 I S. 396.

3 NJW-RR 2011 S.1411.

- 28 Die Preisauszeichnungsverordnung sieht keine Aufbewahrungspflicht der Preisverzeichnisse (Speise- und Getränkekarten) vor. Die Preisverzeichnisse (Speise- und Getränkekarten) gehören aber zu den **steuerlich bedeutsamen Unterlagen**. Sie sind daher nach der Rechtsprechung gem. § 147 Abs.1 Nr.5 AO geordnet **sechs Jahre** aufzubewahren.<sup>1</sup>

Ein Verstoß gegen die Angabepflicht des § 7 PAngV ist nach § 23 eine **Ordnungswidrigkeit**.

### **bb) Melderecht für Beherbergungsstätten**

- 29 Durch die seit September 2006 in Kraft getretene Föderalismusreform obliegt dem Bund die ausschließliche Gesetzgebungskompetenz für das Meldewesen. Das Bundesmeldegesetz<sup>2</sup> wurde am 3.5.2013 verkündet und zuletzt geändert am 4.3.2019. Mit seinem Inkrafttreten gibt es erstmals bundesweit einheitliche und unmittelbar geltende melderechtliche Vorschriften für alle Bürger. Dadurch wurde u. a. das Verfahren der Hotelmeldepflicht vereinfacht.

30

#### **HINWEIS:**

Die an die Meldebehörde oder die Polizei nicht übermittelten Meldescheine sind nach den Meldegesetzen vom Tage der Ankunft des Gastes an ein Jahr aufzubewahren, vor unbefugter Einsicht zu sichern und nach Ablauf der Aufbewahrungsfrist zu vernichten. Die vorgenannte Aufbewahrungsfrist ist steuerlich unbeachtlich. Durch Art. 2 des Steueränderungsgesetzes 1998 wurde in § 147 Abs. 3 Satz 2 AO geregelt, dass kürzere Aufbewahrungsfristen nach außersteuerlichen Gesetzen die steuerlichen Aufbewahrungsfristen nach § 147 AO nicht berühren. Da die AO nicht geändert worden ist, kann davon ausgegangen werden, dass steuerlich eine Aufbewahrungspflicht nach § 147 Abs.1 Ziff. 5 AO über sechs Jahre gegeben ist.

- 31 Nach den Fremdenverzeichnissen bzw. Meldezetteln wird der Außenprüfer bei Hotels und Pensionen zur Überprüfung der Vollständigkeit der Einnahmen regelmäßig fragen. Nichtaufbewahrung trotz noch nicht abgelaufener Aufbewahrungsfrist schafft die Berechtigung zur Schätzung der Einnahmen aus Übernachtungen nach § 162 AO.

Der BFH bejahte in einem Einzelfall die Annahme einer Belegungsquote von 40 %.<sup>3</sup> Vgl. aber auch Rz. 2439.

---

1 FG Baden-Württemberg, Urteil v. 18.2.1997 - 6 V 49/96, EFG 1997 S. 928; FG München, Urteil v. 14.10.2005 - 10 V 1834/05, NWB YAAAB-71588.

2 BMG, BGBl 2013 I S. 1084.

3 BFH, Urteil v. 27.1.1989 - III B 130/88, BFH/NV 1989 S. 767, NWB LAAAB-30783.

Durch das Dritte Bürokratieentlastungsgesetz v. 22.11.2019,<sup>1</sup> wurden u. a. die §§ 29 und 30 des Bundesmeldegesetzes geändert. Nach der Neufassung kann die Meldepflicht von Beherbergungsbetrieben mit Zustimmung der zu beherbergenden Person auch **elektronisch** erfüllt werden. Zu Einzelheiten wird auf die Quellenangabe verwiesen.

**cc) Fremdenverkehrsstatistiken, Kurbeiträge usw.**

Auf **Unterlagen der Kurverwaltungen** der Kurorte zur Festsetzung der Kurtaxe 32 darf die Finanzbehörde zurückgreifen. Das geschieht nicht selten über Auskunftersuchen nach § 93 AO.

*(Einstweilen frei)*

33–34

**dd) GEMA-Gebührenpflicht**

Die GEMA nimmt als Verwertungsgesellschaft auf Grund von Berechtigungsverträgen die Rechte der jeweiligen Urheber u. a. von musikalischen Aufführungs- und mechanischen Vervielfältigungsrechten wahr und verteilt die eingenommenen Tantiemen auf sie nach einem bestimmten Schlüssel. Sie ist die für das Gastgewerbe bedeutendste Verwertungsgesellschaft für musikalische Werke. Daraus erwächst den Betrieben des Gaststättengewerbes eine Anmelde-, Genehmigungs- und Gebührenpflicht für Musikaufführungen, die Musikwiedergabe durch Tonbandgeräte, Musikautomaten, Radio- und Fernsehsendungen. Die Abgaben richten sich nach den mit der DEHOGA ausgehandelten GEMA-Tarifen. 35

Voraussetzung für die Gebührenpflicht ist die **Öffentlichkeit der Wiedergabe** (§ 15 Abs. 3 Urheberrechtsgesetz – UrhG). **Hochzeitsfeiern** und sonstige familiäre Feste sind nicht öffentlich, da die Teilnehmer begrenzt und untereinander verbunden sind.<sup>2</sup> Veranstaltungen von Vereinen gelten grundsätzlich als öffentlich. Auf der Gegenseite zur GEMA haben sich als Interessenvertreter die Musiknutzer zur Bundesvereinigung der Musiknutzer (BVMV) zusammengeschlossen. Als einer der größten Vertreter der Musiknutzer ist darin die DEHOGA Mitglied. Über sie erhalten Hotel- und Gaststättenbetriebe, die Mitglied sind, einen Rabatt von 20 % auf alle GEMA-Gebühren. Einzelheiten ergeben sich aus dem bei den jeweiligen GEMA-Landesverbänden erhältlichen **GEMA-Handbuch**. 36

---

1 BStBl 2019 I S. 1313.

2 BGH, Urteil v. 12.12.1991, NJW 1992 S. 1171.

**ee) Weitere außersteuerliche Rechtsvorschriften**

- 37 ► **Betriebssicherheitsverordnung (BetrSichV) v. 27.9.2002,<sup>1</sup> letzte Neufassung v. 15.11.2016.<sup>2</sup>** Die Verordnung gilt für die Bereitstellung von Arbeitsmitteln durch Arbeitgeber sowie für die Benutzung von Arbeitsmitteln durch Beschäftigte bei der Arbeit. Sie dient u. a. unter bestimmten Voraussetzungen auch für überwachungsbedürftige Anlagen, soweit es sich handelt um Dampfkesselanlagen, Druckbehälteranlagen, Füllanlagen, Rohrleitungen unter innerem Druck, Aufzüge, Fahrtreppen usw. Somit regelt diese Verordnung nach Fortfall der Getränkeschankanlagenverordnung (SchankV) die Schankanlagen.
- **Getränkeschankanlagenverordnung v. 27.11.1989<sup>3</sup> i. d. F. v. 19.6.1998<sup>4</sup> geändert durch Gesetz v. 6.8.2002.<sup>5</sup>**  
Ab 1.7.2005 wurde die Getränkeschankanlagenverordnung als Sondervorschrift aufgehoben. Es liegt seitdem in der Eigenverantwortung des Wirtes, in welchen Fristen er seine Schankanlage (Zapfkopf, Getränkeleitungen, Zapfarmatur) reinigt. Eine differenzierte Weiterregelung findet sich in der **Betriebssicherheitsverordnung (BetrSichV) v. 27.9.2002** (s. o.).
- **Lebensmittelhygieneverordnung (LMHV) in der Neufassung v. 8.8.2007,<sup>6</sup> zuletzt geändert durch Verordnung v. 8.3.2016.<sup>7,8</sup>** Danach ist jeder Betrieb, der Lebensmittel herstellt, verarbeitet oder in den Verkehr bringt, dazu gehören auch die Gastronomen, verpflichtet, seine Mitarbeiter zu schulen und im Prozessablauf die für die Lebensmittelsicherheit kritischen Arbeitsstufen zu ermitteln, konsequent zu überwachen und zu dokumentieren. Dadurch soll höchstmöglicher Verbraucherschutz erreicht werden.
- **Verordnung über Spielgeräte und andere Spiele mit Gewinnmöglichkeit (Spielverordnung – SpielV) in der Fassung der Bekanntmachung v. 27.1.2006.** Aufsteller und Betreiber von **Spielgeräten** benötigen eine Erlaubnis gem. § 33c GewO. Dazu ist auch die o. a. SpielV zu beachten. Zu den Örtlichkeiten der Aufstellung für Geldspielautomaten vgl. § 1 der SpielV, von Warenspielautomaten vgl. § 2 der SpielV. Die Geräte müssen in ihrer

---

1 BGBl 2002 I S. 3777.

2 BGBl 2016 I S. 2549.

3 BGBl 1989 I S. 2044.

4 BGBl 1998 I S. 1421.

5 BGBl 2002 I S. 3082, 3103.

6 BGBl 2007 I S. 1816.

7 BGBl 2007 I S. 1816.

8 BGBl 2016 I S. 444.

Bauart von der Physikalisch-Technischen Bundesanstalt zugelassen sein (§ 33c Abs. 1 GewO). In Schankwirtschaften, Speisewirtschaften und Beherbergungsbetrieben dürfen nach § 3 SpielV höchstens drei Geld- oder Warenspielgeräte aufgestellt werden.

- ▶ **Mindestlohngesetz (MiLoG v. 11.8.2014<sup>1</sup>)**. Nach dem Gesetz zur Regelung des seit 2015 in Deutschland geltenden allgemeinen Mindestlohns beträgt dieser ab 1.1.2019 stündlich 9,19 € und ab 1.1.2020 9,35 €. Eine Erhöhung auf 12 € ist geplant. Der gesetzliche Mindestlohn ist für abhängig Beschäftigte **unverzichtbar** und wird von einer besonderen Kommission stets neu festgesetzt. Das Gesetz gilt nicht für Jugendliche unter 18 Jahren ohne abgeschlossene Berufsausbildung, für Auszubildende, Langzeitarbeitslose und verschiedene Praktikanten. Er gilt bei Arbeitnehmern auch für Zahlungen an Ehegatten, sog. Minijobber, bezahlte Bereitschaftszeiten, für Urlaubs- und Weihnachtsgeld. Rufbereitschaft ist nicht mindestlohnpflichtig. Auch Saisonarbeiter fallen unter das Mindestlohngesetz. Die Kontrolle der Einhaltung obliegt der Zollverwaltung. Ein Verstoß ist nach § 21 des Gesetzes bußgeldbehaftet. Einzelheiten ergeben sich aus dem Aufsatz von Wörz.<sup>2</sup>
- ▶ **Gesetz gegen den unlauteren Wettbewerb (UWG)** i. d. F. v. 3.10.2010.<sup>3</sup> Das Gesetz schützt in § 3 Mitbewerber, Verbraucher und die Allgemeinheit vor unfairen bzw. unlauteren Handlungen. Geschäftliche und irreführende Handlungen sind danach unzulässig, wenn sie nicht der für den Unternehmer geltenden fachlichen Sorgfalt entsprechen und geeignet sind, die Fähigkeit des Verbrauchers zu beeinträchtigen.
- ▶ **Beherbergungsabgabe; „Bettensteuer“, Kulturförderabgabe, Tourismussteuer**. Nach der Einführung der geänderten Umsatzbesteuerung kurzfristiger Übernachtungen haben einige Kommunen zusätzliche Abgaben für Übernachtungen eingeführt. Dazu hat das Bundesverwaltungsgericht entschieden, dass Gemeinden nur auf private Übernachtungen zusätzliche Abgaben einführen dürfen.

(Einstweilen frei)

38–42

## 2. Existenzgründung

**Literatur:** Existenzgründung im Wandel, DIHK-Gründungsreport 2019; *Schoberth*, Existenzgründung in der Gastronomie, BBB 2008 S. 184, *Brünger/de Leve*, Unternehmenstes-

---

1 BGBl 2014 I S. 1348.

2 NWB 2015 S. 1481. Siehe auch Mindestlohn/Anpassungen bis 2022, NWB 33/2020 S. 2450

3 BGBl 2016 I S. 233.

tament: Faire Gestaltungen für den Nachfolger und dessen „problematische“ Geschwister, NWB 25/2020 S. 1858.

**ARBEITSHILFEN UND GRUNDLAGEN ONLINE:**

*Geißler*, Gründungszuschuss, infoCenter, NWB EAAAC-52295; *Klett*, Gründungsberatung: Checklisten zur Objekt- und Betreibereignung, Arbeitshilfe, NWB CAAAC-73464; *Schoberth*, Existenzgründung in der Gastronomie (Checklisten), Branchen digital, NWB ZAAAE-70089 und NWB BAAAD-18448; *Cremer*, Wie sind Einnahmen aus Existenzgründungszuschüssen zu behandeln?, Steuerfach Scout, NWB YAAAE-70931.

---

## **a) Betriebswirtschaftliches, Nachfolge**

### **aa) Marktverhältnisse; Informationsquellen**

- 43 Ob Kauf, Beteiligung, Pachtung oder Franchising in Betracht kommen, ist eine Frage des Einzelfalles und der finanziellen Möglichkeiten. Der Markt zeigt eine deutliche **Tendenz zur Trennung** von Immobilie bzw. Errichtung (Investition) und eigentlichem Betrieb.
- 44 Brauereien verfügen über einen hohen Bestand von Gaststätten zur Absicherung ihres Bierabsatzes. Diese Gaststätten werden daher i. d. R. von Pächtern betrieben. Bei Koppelung des Pachtvertrages mit Bierlieferungsverträgen (vgl. Rz. 91) erleichtern die Brauereien den Pächtern zusätzlich durch Darlehen oder Zuschüsse, den Kapitalbedarf zu verkraften.

### **bb) Unternehmensberatungen; Fördermaßnahmen**

**Literatur:** *Marburger*, Sozialrechtsschutz für Existenzgründer, NWB 2013 S. 3700; *Kopp*, Gründungsförderung und freiwillige Arbeitslosenversicherung, NWB 2011 S. 901; *Arens*, Unklare Rechtslage bei Übertragung von KG-Anteilen auf Minderjährige, NWB 2020 S. 570.

**ARBEITSHILFEN UND GRUNDLAGEN ONLINE:**

*Urbitsch/Fath*, Förderkriterien, NWB UAAAD-05826; *Klett*, Gründungsberatung: Checklisten zur Finanzierung, NWB ZAAAC-83535; *Münsterer*, Fördermittel, NWB JAAAE-65279; *Sittlinger/Wattendrup*, Fördermittel: Gemeinschaftsaufgabe „Verbesserung der regionalen Wirtschaftsstruktur“, NWB XAAAD-40386; *Münsterer*, Kreditsicherheiten, NWB FAAAE-14965; *Klett*, Gründungsberatung: Checklisten zur Wirtschaftlichkeit, NWB EAAAC-87586; *Geißler*, Gründungszuschuss, NWB infoCenter, NWB EAAAC-52295.

---

- 45 Steuerberater sollten vor Existenzgründungen auf die Einholung fachlichen, branchenspezifischen, aber auch steuerlichen Rats hinwirken bzw. diese Beratungsleistung selbst durchführen. Fachleute haben dafür die Industrie- und Handelskammern oder können sie benennen. Auch Banken kennen Spezialis-

ten für Unternehmensberatungen. Hilfestellung durch die Industrie- und Handelskammern ist im Allgemeinen kostenlos. Fremdsprachliche DIHK-Publikationen wie z. B. „Selbständig machen (Türkisch)“ werden für ausländische Existenzgründer bereitgehalten.

Das Problem der **Unternehmensnachfolge** stellt sich als Folge von Krankheit, 46  
Alter oder Tod des Unternehmers oder als vorausschauende Planung. Einer vorausplanenden Regelung ist dabei der Vorzug zu geben. Zu beachten ist auch, dass es eine allgemein geltende optimale Gestaltung nicht gibt. Es kommt stets auf den jeweiligen Sachverhalt an. Wenn in einer solchen Situation ein Verkauf ausscheidet stehen viele Möglichkeiten wie z. B. Leitungsübertragungen, aber auch Gesellschaftsgründungen (Personen- Kapitalgesellschaften), Verpachtungen und Stiftungen zur Verfügung. Eine diesbezügliche Beratung ist in diesen Fällen unverzichtbar.

Wenn Gesellschaftsanteile auf noch minderjährige Kinder übertragen werden, lassen sich die erbschaftsteuerlichen Freibeträge und ertragsteuerliche Progressionsvorteile ausnutzen.<sup>1</sup>

Unternehmens- und Existenzgründungen werden von Bund und Ländern 47  
durch Zuschüsse und Darlehen gefördert. Informationen dazu sind in der **Förderdatenbank des Bundes** zu finden. Bezieher von Arbeitslosengeld können über die Bundesagentur für Arbeit einen **Gründungszuschuss bzw. ein Einstiegsgeld** erhalten.<sup>2</sup> Für die Gründung bietet das **BMWi Existenzgründungsportal** in der Möglichkeit zum Download von Checklisten und Übersichten eine gute Hilfe. Gleiches gilt für die DIHK-Gründungsreport-Informationen, die im Internet veröffentlicht sind. Zur generellen Beratung für Existenzgründer stehen auch in der NWB-Datenbank diverse Arbeitshilfen zur Verfügung. Die **„Leitstelle für Gewerbeförderungsmittel des Bundes“** bei der INTERHOGA, Am Weidendamm 1 A, Berlin, informiert interessierte Existenzgründer der Branche über die Möglichkeiten und Voraussetzungen einer finanziellen Förderung unabhängig von einer Verbandszugehörigkeit.

### cc) Allgemeine Hinweise zur Betriebsform

**Neugründungen** beinhalten gegenüber Kauf, Beteiligung, Pachtung oder Franchising größere Unsicherheiten. Kauf kettet bei schwerer Wiederverkäuflichkeit den Erwerber an das Objekt. Bei **Übernahme bestehender Betriebe** lassen 48

---

1 Vgl. Anders, NWB 2020 S. 570.

2 Vgl. dazu Kopp, NWB 2011 S. 901; Geißler, NWB EAAAC-52295 und Schoberth, Existenzgründung in der Gastronomie, NWB-BB 2008 S. 184.

sich über Bilanz- und Marktanalysen verlässlichere Erkenntnisse zur Beurteilung der Ertragschancen erlangen.

49 Pachtung, Beteiligung und Franchising (vgl. Rz. 121 ff.) bieten bessere Möglichkeiten, sich bei Fehleinschätzung bzw. existenzbedrohenden Kapitalverlusten wieder zurückzuziehen, wenn die Vertragsbedingungen es zulassen.

50 Der **Standort** kann entscheidend dafür sein, ob der Umsatz läuft oder nicht.

51–54 (*Einstweilen frei*)

#### **dd) Berufsgenossenschaft**

55 Unternehmen, die Mitarbeiter beschäftigen, sind kraft Gesetzes Mitglied der jeweiligen Berufsgenossenschaft. Diese ist Träger der **gesetzlichen Unfallversicherung** (§§ 646 ff. RVO). Für die Beschäftigten besteht **Versicherungspflicht** (§ 2 SGB VII). Auch der Unternehmer selbst ist bei ihr bis 2008 pflichtversichert. Darüber hinaus hat er die Möglichkeit, sich bei ihr freiwillig zu versichern.<sup>1</sup> Branchenmäßig zuständig ist die Berufsgenossenschaft Nahrungsmittel und Gastgewerbe (BGN), Dynamostrasse 7 – 11, 68165 Mannheim.

56–60 (*Einstweilen frei*)

61 Bei Neugründungen hat der Unternehmer gegenüber der Berufsgenossenschaft **Meldepflichten** (vgl. Rz. 62). Für die Nichtbeachtung besteht Bußgeldandrohung. In der Regel erhält die örtlich zuständige Berufsgenossenschaft eine Kopie der Gewerbeanmeldung. Die Richtigkeit der Beitragsnachweisungen lassen die Berufsgenossenschaften durch Außenprüfer überprüfen.

#### **ee) Gewerbeanmeldung**

##### **VERWALTUNGSANWEISUNGEN:**

Anwendungserlass zur AO (AEAO) zu § 138 AO, Neubekanntmachung v. 5.4.2019, BStBl 2019 I S. 446.

---

62 Der Beginn der gewerblichen Betätigung ist mit amtlich vorgeschriebenem Vordruck innerhalb eines Monats der Gemeinde in der der Betrieb gelegen ist anzuzeigen (§ 138 AO, § 14 GewO). Die Anmeldeformulare sind bundeseinheitlich. Die Gemeinde unterrichtet das zuständige Finanzamt. Eine besondere Mitteilungspflicht gegenüber dem Finanzamt besteht daher nicht.

63–66 (*Einstweilen frei*)

---

<sup>1</sup> Vgl. auch Püttner, NWB 2011 S. 375.

## b) Kaufverträge

### aa) Allgemeine Gesichtspunkte

Kaufverträge beinhalten in der Regel Vermögensübertragungen im Wege der Einzelrechtsnachfolge. 67

Die Vereinbarung von **Übergangsphasen** hat sich in der Praxis bewährt. Sie kann darin bestehen, dass der bisherige Betriebsinhaber nach dem Verkauf z. B. noch einige Monate im Betrieb bleibt. Das verringert die **Gefahr der Abwanderung** von Gästen und Personal. Es empfiehlt sich außerdem, einen Teilbetrag des vereinbarten Kaufpreises vertraglich erst nach einer Übergangszeit fällig werden zu lassen. 68

(Einstweilen frei)

69–70

### bb) Kaufverträge aus steuerlicher Sicht

#### ARBEITSHILFEN UND GRUNDLAGEN ONLINE:

Kaufpreisaufteilung für bebaute Grundstücke (Berechnung), NWB LAAAE-61859; *Langenkämper*, Kaufpreisaufteilung (Ertragsteuer, Umsatzsteuer)infoCenter, NWB GAAAF-06370.

**Anschaffungszeitpunkt** ist steuerlich in der Regel nicht der vertraglich vereinbarte Übergang, sondern der Zeitpunkt, zu dem tatsächlich Eigenbesitz, Gefahren, Lasten und Nutzungen auf den Erwerber übergehen.<sup>1</sup> **Die Verschaffung der Verfügungsmacht** ist der Zeitpunkt der Übergabe als reale Handlung.<sup>2</sup> Steht ein Kaufvertrag unter einer **aufschiebenden Bedingung**, dann führt allein die Vereinbarung eines bestimmten Termins nicht zur Übertragung des wirtschaftlichen Eigentums zu diesem Stichtag.<sup>3</sup> 71

Besonders bedeutsam ist, welcher Kaufpreisanteil auf den nicht abschreibbaren **Grund und Boden** und auf die sofort abschreibbaren **geringwertigen Wirtschaftsgüter** entfällt. 72

Die Finanzverwaltung interessiert sich auch dafür, ob ein **Geschäftswert** bezahlt worden ist (vgl. Rz. 1063). 73

Ein vereinbarter **Globalkaufpreis** programmiert Meinungsverschiedenheiten mit dem Finanzamt. Käufer und Verkäufer sollten im Kaufvertrag die zum Er- 74

1 BFH, Urteil v. 28.4.1972, BStBl 1972 II S. 553; BFH, Urteil v. 7.11.1991 - IV R 43/90, BStBl 1992 II S. 398.

2 BFH, Urteil v. 23.1.1992 - IV R 88/90, BStBl 1992 II S. 525.

3 FG Hamburg, Urteil v. 22.1.1998, EFG 1998 S. 765.

werb gehörenden Wirtschaftsgüter **einzel**n bewerten. Grundsätzlich kann das Finanzamt eine von den Vertragspartnern vorgegebene Aufteilung auf ihre Ernsthaftigkeit hin überprüfen.<sup>1</sup> Im **Normalfall** wird eine Festlegung **unter Fremden akzeptiert**.<sup>2</sup> Eine Vereinbarung, wonach das Entgelt **allein auf das Gebäude** entfällt, ist steuerlich unbeachtlich.<sup>3</sup> **Gesamtkaufpreise** für betriebliche Grundstücke sind auf Grund und Boden und Gebäude nach dem **Verhältnis der Teilwerte** aufzuteilen.<sup>4</sup> Für die Ermittlung der Teilwerte zieht die Verwaltung die WertV v. 15.8.1972<sup>5</sup> – neu gefasst am 6.12.1988, geändert am 18.8.1997<sup>6</sup> – heran. Zur Möglichkeit der Aufteilung nach dem **Ertragswertverfahren**.<sup>7</sup> Die WertV wurde ab 1.7.2010 durch die ImmoWertV<sup>8</sup> abgelöst. In der neuen VO wurden gegenüber der WertV im Wesentlichen zusätzliche Aspekte wie z. B. die energetische Beschaffenheit des Gebäudes berücksichtigt.<sup>9</sup>

Kaufpreise für **private Grundstücke** sind nach dem Verhältnis der Verkehrswerte auf Grundstück und Gebäude aufzuteilen.<sup>10</sup> Zur Aufteilung der Anschaffungskosten bei einem „bebauten“ **Erbbau**recht vgl. **BFH v. 26.5.1992**.<sup>11</sup> Zur Behandlung von **Vorauszahlungen auf Erbbauzinsen** ab 1.1.2004.<sup>12</sup> Für ein gemischt-genutztes, teils mit Eigen- und teils mit Fremdmitteln finanziertes Grundstück sind die **Zinsen nur anteilig** abziehbar.<sup>13</sup>

75–80 (*Einstweilen frei*)

---

1 BFH, Urteil v. 28.3.1966 - VI 320/64, BStBl 1966 III S. 456; BFH, Urteil v. 13.4.1989 - IV R 204/85, BFH/NV 1990 S. 34, NWB FAAAB-30960.

2 BFH, Urteil v. 31.1.1973 - I R 197/70, BStBl 1973 II S. 391; FG Baden-Württemberg, Außensenate Stuttgart, Urteil v. 18.6.1997, NWB EN-Nr. 1414/97; FG Baden-Württemberg, Urteil v. 5.6.1997, EFG 1997 S. 1364.

3 BFH, Urteil v. 26.6.1991 - XI R 3/89, BFH/NV 1991 S. 682, NWB MAAAB-32731.

4 BFH, Urteil v. 21.1.1971 - IV 123/65, BStBl 1971 II S. 682; BFH v. 9.5.1995 - IX R 63/94, BFH/NV 1996 S. 116, NWB MAAAA-97308.

5 BGBl 1972 I S. 1416.

6 BGBl 1997 I S. 2081, 2110.

7 Vgl. BFH, Urteil v. 24.2.1999 - IV B 73/98, BFH/NV 1999 S. 1201, NWB GAAAA-63283.

8 BGBl 2010 I S. 639.

9 Vgl. auch Graf/Nacke, Arbeitshilfe des BMF zur Kaufpreisaufteilung auf dem Prüfstand, NWB 32/2020 S. 2383 ff.

10 BFH, Urteil v. 15.1.1985 - IX R 81/83, BStBl 1985 II S. 252.

11 BFH, Urteil 26.5.1992 - IX R 190/87, BFH/NV 1993 S. 92, NWB JAAAB-33114.

12 Vgl. Beratung aktuell, NWB 2005 S. 309.

13 BFH, Urteil v. 7.11.1991 - IV R 57/90, BStBl 1992 II S. 141.

## c) Gaststättenpachtverträge

### aa) Allgemeine Hinweise

Es gelten die zivilrechtlichen Vorschriften in §§ 581 ff. BGB. Die Art der Pacht (Umsatz-, Festpacht) ist frei vereinbar. Bei der Ermittlung einer angemessenen Pacht wird auf die Ertragskraft zurückgegriffen (EOP-Methode). Eine Gebrauchsüberlassung von Gasträumen gilt auch als Pachtvertrag, wenn der Pächter das Inventar noch von einem Dritten erwerben muss.<sup>1</sup> 81

Bei Pachtobjekten beschränkt sich der **Kapitalbedarf** in der Regel auf den Erwerb der Einrichtung, einen Geschäftswert und erforderliche Pächtereinbauten oder Umgestaltungen. Die Rentierlichkeit von Pachtobjekten hängt in erster Linie von der **Höhe der Pacht** ab. 82

Ein Pächter kann für die gepachteten Wirtschaftsgüter grundsätzlich **keine AfA nach § 7 EStG** vornehmen. Zur AfA-Berechtigung bei unentgeltlichen sog. **Überlassungsverträgen** zur Vorbereitung der Nachfolge s. BFH v. 23.1.1992.<sup>2</sup> 83

AfA nach den üblichen Grundsätzen sind zulässig für Anlagegüter, die der Pächter angeschafft bzw. in den Betrieb eingebaut hat und die er nach Ablauf der Pachtzeit entfernen oder unentgeltlich an den Verpächter übertragen muss. 84

**Mieter- und Pächtereinbauten** vgl. Rz. 1181 ff. 85

Die beim Pächter zulässige AfA richtet sich nach der **voraussichtlichen Dauer** der Pacht. Diese ist **nicht ohne weiteres** mit der **Laufzeit des Pachtvertrages** gleichzusetzen. Wenn nach den tatsächlichen Verhältnissen anzunehmen ist, dass die Dauer der Pacht die im Vertrag vorgesehene Laufzeit überschreiten wird (wirtschaftliche Pachtzeit), so ist dies bei der Festsetzung der AfA zu berücksichtigen. 86

Ersetzt nach den Vereinbarungen der Verpächter bei Beendigung der Pachtzeit den vorhandenen Wert, so sind die gesamten Aufwendungen für eingebaute Anlagegegenstände auf die **betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer** zu verteilen. 87

Vgl. auch Nutzungsrechte Rz. 1197 ff.

*(Einstweilen frei)* 88–90

1 OLG Düsseldorf v. 9.12.1993, NJW-RR 1994 S. 399.

2 Vgl. BFH, Urteil v. 23.1.1992 - IV R 104/09, BStBl 1993 II S. 327.

## bb) Brauereipachtverträge

### ARBEITSHILFEN UND GRUNDLAGEN ONLINE:

*Bisle, Gastronomie – Recht, Branchen digital, NWB RAAAE-79052.*

---

- 91 Gaststättenpachtverträge werden häufig mit Brauereien geschlossen. Sie sind teilweise Eigentümer der Objekte. Vereinzelt haben sie feste Miet- oder Pachtverträge mit Hauseigentümern und schließen mit Wirten Unterpachtverträge ab. Diese sind nahezu regelmäßig mit **Bier- bzw. Getränkebezugsverpflichtungen** verbunden (vgl. Rz. 945 ff.). Dabei werden meist Mindestabnahmemengen in Hektolitern und Preise mit dem Wirt festgelegt. Wichtig ist, dass die Verträge in Leistung und Gegenleistung ausgewogen sind. Laufzeiten mit einer Bindung von 15 bis zu höchstens 20 Jahren werden von der Rechtsprechung noch anerkannt. Nach EG-Recht sind Laufzeiten von über fünf Jahren regelmäßig problematisch. Verstöße bzw. **Knebelungsverträge** können zur Nichtigkeit wegen Sittenwidrigkeit (§ 138 BGB) führen<sup>1</sup> und sind damit nichtig. Ist nur die Bezugsbindung sittenwidrig, so ist nur diese auf die zulässige Dauer zu reduzieren. Zu beachten sind bei Alleinbezugsverpflichtungen die kartellrechtlichen Bestimmungen der EU. (EG 330/2010). Für Bayern sind Sonderregelungen für Bierbezugsverpflichtungen zu beachten (vgl. BayAGBGB, BayRS IV, 571).
- 92 Nicht selten erstrecken sich die Pachtverträge auch auf eine **Pächterwohnung**. Ein solcher Vertrag sollte die Pachtanteile für Betrieb und Wohnung zur Abgrenzung der Betriebsausgaben **getrennt festlegen**. Die Verwaltung wird davon nur ausnahmsweise abweichen.<sup>2</sup>
- 93 Für die Umsatzsteuer darf der Verpächter nur für den unternehmerisch genutzten Pachtanteil Umsatzsteuer ausweisen. Eine **Option** nach § 9 Abs. 1 UStG für die Steuerpflicht der **Wirtswohnung** ist **nicht möglich**.<sup>3</sup> Gleiches gilt, wenn mit Vorsteuerabzug angepachtete Räume an **Hotelpersonal** überlassen werden.<sup>4</sup>

Zu Brauereidarlehen bzw. -zuschüssen vgl. Rz. 945 ff.

94–120 (*Einstweilen frei*)

---

1 Vgl. auch BGH, Urteil v. 25.4.2001 - VIII ZR 135/00, NWB KAAAA-02772.

2 BFH, Urteile v. 28.3.1966 - VI 320/64, BStBl 1966 III S. 456; v. 13.4.1989 - IV R 204/85, BFH/NV 1990 S. 34, NWB FAAAB-30960.

3 BFH, Urteil v. 28.2.1996 - XI R 70/90, BStBl 1996 II S. 59.

4 BFH, Urteil v. 13.9.1988 - V R 46/83, BStBl 1988 II S. 1021; vgl. Rz. 1660.

## d) Franchising

**Literatur:** *Jacobsen/Prasse*, Grundzüge des Rechts der Franchiseverträge unter Berücksichtigung des Schuldrechtsmodernisierungsgesetzes, NWB 2002 S.1109; *Löffler*, Franchising/Bilanzierung, DB 2012 S.1337.

### ARBEITSHILFEN UND GRUNDLAGEN ONLINE:

*Schoberth*, Fragenkatalog zum Franchisesystem, NWB QAAAD-18550; *Ronig*, Franchise, NWB JAAAB-36763; *Haack*, Franchising, infoCenter, NWB HAAAE-08146; *Wattendrup/Schemmel*, Franchising, NWB IAAAE-98356.

### aa) Bedeutung

Die Anzahl der Franchisesysteme hat sich in Deutschland in den letzten zehn Jahren mehr als verdoppelt. Franchising ist eine inzwischen oft gewählte Alternative bei Unternehmensgründungen. Es verdrängt das Filial- und Vertragshändlersystem, **senkt** für den Franchisenehmer das **Unternehmerrisiko** und **beschleunigt Anfangserfolge**. Inzwischen wird Franchising als die am stärksten entwickelte und der Zeit angepasste Vertriebsmethode bezeichnet. Der Franchisegeber bietet dabei dem rechtlich selbständigen Franchisenehmer gegen Entgelt ein Bündel von Dienstleistungen und Verträgen. Als Grundtypen wird zwischen Produkt-, Vertriebs- und Dienstleistungsfranchising unterschieden. Im August 2015 arbeiteten in Deutschland im Hotel- und Gastronomie 184 Betriebe als Franchiseunternehmen. 121

Franchising hat in der Fast-food-, System- und Erlebnisgastronomie und auch in der Hotellerie (z. B. Hilton, Shareton) große Bedeutung erlangt. Ketten wie z. B. McDonalds, Nordsee, Kochlöffel, Burger King, Hallo Pizza, Subway, Kentucky Fried Chicken, Maredo usw. praktizieren systematisierte Gastronomie. **Informationen** zum Thema Franchising in der Hotellerie und Gastronomie sind vom Deutschen Franchise-Verband e.V. (DFV), Luisenstraße 41, D-10117 Berlin, erhältlich. 122

### bb) Darstellung des Systems

Franchise-Verträge verfügen über ein standardisiertes Konzept (Franchisepaket) und begründen **interne Dauerschuldverhältnisse**. Der Franchisenehmer wird in ein **erprobtes System eingebunden**, ohne ihm seine Eigenschaft als **selbständiger Gewerbetreibender** zu nehmen. Im Einzelfall gehen die Einbindungen so weit, dass rechtliche und steuerliche Selbständigkeit faktisch fraglich sind. Im negativsten Fall kann der Franchisenehmer nur noch die Funktion eines Filialleiters ohne Sozialabgaben haben. 123

- 124 Der Franchise-Vertrag ist gesetzlich **nicht geregelt**. Er ist ein sog. typengemischter Vertrag und hat Merkmale von Dienst-, Werk-, Kauf- und Gesellschaftsverträgen. Er hat in der Regel Laufzeiten von mindestens zehn Jahren. Oft herrschen **Charakteristika von Lizenzverträgen** vor.

Der Franchisegeber gewährt dem Franchisenehmer oft Gebietsschutz und berechtigt zur Nutzung bestimmter Handelsmarken, Warenzeichen, Vertriebsmethoden, Geschäftsführungskonzepten, Handelswaren oder von Know-how im eigenen Namen und für eigene Rechnung. Nicht selten beinhaltet der Vertrag zusätzlich eine Übernahme von **Marketing, Belieferung, Beratung, Schulung** und betriebswirtschaftlicher Betreuung durch den Franchisegeber. Auch die Übernahme von Ausfallbürgschaften ist keine Seltenheit.

- 125 Franchising kostet den Franchisenehmer üblicherweise eine **einmalige**, zeitraumbezogene Abschlussgebühr als „**Eintrittsgeld**“ in das System und **monatliche Franchise-Gebühren**. Sonderleistungen für Werbung, EDV-Verarbeitungen, Rechnungswesen u. a. m. werden überwiegend gesondert abgerechnet.
- 126 Das sog. „**Eintrittsgeld**“ wird oft zusammen mit der Inventarinvestition in Rechnung gestellt. Es ist je nach System unterschiedlich hoch.
- 127 **Seriöse Systeme** räumen dem Franchisenehmer einen **großen unternehmerischen Spielraum** ein. Verträge, die sog. Knebelungsmerkmale enthalten oder ein Missverhältnis von Leistung und Gegenleistung aufweisen, können nach § 138 BGB **sittenwidrig** sein.<sup>1</sup>

128–135 (*Einstweilen frei*)

### **cc) Steuerliche Hinweise**

- 136 Die meist nach den Umsätzen ausgerichteten **monatlichen Franchisegebühren** betragen i. d. R. 5 bis 10 %. Zusätzlich werden oft pauschale Werbegebühren erhoben. Beide Aufwandsarten sind ebenso wie die für die **Finanzierungskosten des „Eintrittsgeldes“** und die **laufenden Gebühren für Sonderleistungen**, wie Marketing, Buchhaltung, Steuerberatung usw. Betriebsausgaben.<sup>2</sup> Ist das **Inventar** Eigentum des Franchisenehmers, so steht ihm dafür die AfA nach § 7 EStG (vgl. Rz. 602 ff.) zu.
- 137 Wie das **einmalige „Eintrittsgeld“** (Abschlussgebühr) steuerlich zu behandeln ist, richtet sich nach dem Vertrag und den zugrunde liegenden tatsächlichen Gegebenheiten. Es ist sofort als Betriebsausgabe abziehbar, soweit es mit kon-

---

1 OLG Rostock v. 29.6.1995 - 1 U 293/94.

2 FG Köln, Urteil v.28.9.2017 - 7 K 1175/16, NWB SAAAG 68397.

kreten, laufenden und unmittelbaren Leistungen des Franchisegebers nach Vertragsabschluss im Zusammenhang steht. Das sind Schulungen, Eröffnungswerbung, Gründungsberatungen, Aufbau der Organisation usw. Entfällt die Abschlussgebühr auf das **Markenzeichen, einen Gebietsschutz** oder z. B. das **Know-how**, so liegen **Anschaffungskosten** für ein **immaterielles Wirtschaftsgut** nach § 5 Abs. 2 EStG vor. Sie sind zu aktivieren und nach Maßgabe des Vertrages bzw. der wirtschaftlichen Vertragsdauer abzuschreiben. Handelt es sich um ein im Voraus gezahltes Entgelt für eine zeitraumbezogene Gegenleistung, so ist der Betrag als **Rechnungsabgrenzungsposten** auf die Vertragslaufzeit zu verteilen.

In der Regel wird eine **Aufteilung der Abschlussgebühr im Schätzungswege** erfolgen müssen, da sie Bestandteile eines immateriellen Wirtschaftsgutes enthält, aber auch laufende Betriebsausgaben betrifft. Alle Leistungen unterliegen beim Franchisegeber der **Umsatzsteuer zum Regelsteuersatz**. Daher ist beim Vertragspartner vom **vollen Vorsteuerabzug** auszugehen. 138

Eine bei Beendigung des Vertrages gezahlte, § 89b HGB entsprechende Ausgleichszahlung fällt unter § 24 Nr. 1 EStG. Handelt es sich bei Zahlungen des Franchisenehmers an den Franchisegeber um ein im Voraus gezahltes Entgelt z. B. für vom Franchisegeber noch nicht verbrauchte, zweckgebundene Werbebeiträge, so sind diese beim Franchisegeber erfolgsneutral zu bilanzieren.<sup>1</sup> 139

Zur Einheitlichkeit mehrerer Franchise-Betriebe der gleichen Art in einer Hand vgl. BFH, Urteil v. 21.1.2005.<sup>2</sup>

## e) Ehegattenpacht-/mietverträge

**Literatur:** Paus, Das betrieblich genutzte Gebäude auf dem Grundstück des Ehegatten, NWB 2017 S. 1593 ff.

### VERWALTUNGSANWEISUNGEN:

BMF, Schreiben v. 16.12.2016, BStBl 2016 I S. 1431 ff.

Grundsätzlich bestehen keine Bedenken gegen die steuerliche Anerkennung, wenn die Verträge wie unter Fremden üblich bürgerlich-rechtlich wirksam abgeschlossen und durchgeführt werden. Die Behörde darf keine Anhaltspunkte für die Annahme haben, dass die Gestaltung nur der Steuerersparnis dient und § 42 AO zur Anwendung kommt. Dazu wird auf H 4.8 und H 21.4 EStH und 140

<sup>1</sup> BFH, Urteil v. 22.8.2007 - X R 59/04, BStBl 2008 II S. 284.

<sup>2</sup> BFH, Urteil v. 21.1.2005 - XI B 23/04, BFH/NV 2005 S. 1134, NWB ZAAAB-52547.

die FG-Urteile des FG des Saarlandes v. 25.11.2008<sup>1</sup> und des FG Mecklenburg-Vorpommern v. 18.7.2007<sup>2</sup> verwiesen.

In der Praxis werden Betriebe der Gastronomiebranche nicht selten auf dem Grundstück des Ehegatten betrieben oder der betrieblich genutzte Grundstücksteil gehört beiden zur ideellen Hälfte. Von einer bei intakter Ehe nicht unüblichen kosten- und vertragslosen Überlassung muss abgeraten werden. Ebenso wenig sinnvoll wäre eine **Grundstücksübertragung** auf den unternehmerisch tätigen Ehegatten oder der Abschluss einer **BGB-Gesellschaft** zwischen ihnen. Das Betreiben der Gaststätte in der Rechtsform einer GmbH (vgl. Rz. 262 ff.) kann empfehlenswert sein.

- 141 **Grundstücke** sind unbedingt aus dem **haftenden Vermögen** herauszulassen. Auch ins steuerliche Betriebsvermögen soll nur, was nach steuerlicher Rechtslage unvermeidbar ist (vgl. Rz. 1039 ff.). Beide Gesichtspunkte werden erreicht durch klare **Trennung von Betriebsführung und Eigentum** am Grundbesitz über einen Pachtvertrag. Der Verpächter-Ehegatte hat dann Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung. Eine spätere **Aufdeckung stiller Reserven** beim Grundstück ist so **nicht steuerbar**. Außerdem haftet es nicht für die Schulden des Betriebes.

Zur Anerkennung eines Pachtvertrages zwischen Ehegatten (Hotelpachtvertrag) vgl. auch FG Köln, Urteil v. 22.10.1012.<sup>3</sup>

Zur Behandlung von eigenem Aufwand des Unternehmerehegatten für die Errichtung von Betriebsgebäuden auf einem dem Nichtunternehmer gehörenden Grundstück vgl. Rz. 1034 ff. Hinweis auch auf BMF, Schreiben v. 16.12.2016.<sup>4</sup>

## f) Beteiligung an bestehenden Betrieben

### aa) Allgemeines

- 142 Neben Kauf, Neugründung, Pachtung oder Franchising kommt für die Realisierung unternehmerischer Betätigungsabsicht auch der **Erwerb von Anteilen** an bestehenden Gesellschaften oder der **Eintritt in das Unternehmen** eines Einzelkaufmannes bzw. eine Personengesellschaft in Frage.

---

1 2 K 2008/06, NWB TAAAB-03518.

2 3 K 13/06, NWB HAAAL-79190.

3 7 K 2964/09, EFG 2013 S. 665.

4 BStBl 2016 I S. 1431 ff.