

STEUERN & RECHT

Wegfall des anteiligen Verlustabzugs nach § 8c KStG ist verfassungswidrig

Sonderbetriebsausgabenabzug: Klarstellungen zu § 4i EStG beschlossen

Umsatzsteuerliche Behandlung von Saunaleistungen in Schwimmbädern



Editorial

Sehr geehrte Damen und Herren,

diese Ausgabe widmet sich schwerpunktmäßig dem „Gesetz gegen schädliche Steuerpraktiken im Zusammenhang mit Rechtüberlassungen“, das u.a. eine sog. Lizenzschränke einführt, Sanierungserträge nun doch wieder steuerfrei stellt und die Wertgrenze für die Sofortabschreibung geringwertiger Wirtschaftsgüter erhöht.

In der nächsten Ausgabe werden wir ausführlich das Steuerumgehungsbe-kämpfungsgesetz erläutern. Beide

Gesetze bedürfen noch der Zustimmung des Bundesrats (Anfang Juni).

Auch in anderen Bereichen haben wir wieder vielfältige Themen aufgegriffen und wichtige Entscheidungen für Sie erläutert. Dazu geben Ihnen die Fachleute der BDO auf Nachfrage gerne weitere Auskünfte.

Ihre BDO AG Wirtschaftsprüfungsgesellschaft

ÜBER BDO

BDO zählt mit über 1.900 Mitarbeitern an 26 Standorten zu den führenden Gesellschaften für Wirtschaftsprüfung und prüfungsnahen Dienstleistungen, Steuerberatung und wirtschaftsrechtliche Beratung sowie Advisory Services in Deutschland.

Mit über 570 Fachmitarbeitern (davon über 250 Wirtschaftsprüfer, Steuerberater oder Rechtsanwälte) ist der Unternehmensbereich Steuern und wirtschaftsrechtliche Beratung der BDO einer der großen Anbieter von Steuerberatungsleistungen in Deutschland.

HERAUSGEBER

BDO AG
Wirtschaftsprüfungsgesellschaft
Fuhrentwiete 12
20355 Hamburg
www.bdo.de

© 2017 BDO AG
Wirtschaftsprüfungsgesellschaft

Hinweis an den Leser

Die aktuelle Information „Steuern & Recht“ sowie zahlreiche weitere BDO Publikationen stehen für Sie auch im Internet bereit unter www.bdo.de.

Mit unserer „Steuern & Recht“ berichten wir über neue Gesetze und Gesetzesvorhaben sowie auf der Grundlage aktueller Rechtsprechung und Finanzverwaltungsanweisungen über Änderungen und ausgewählte Themen zum Steuerrecht und weiterer interessanter Rechtsgebiete.

Die Autoren haben diese Informationen mit größter Sorgfalt zusammengestellt. Wir bitten aber um Verständnis dafür, dass die BDO für gleichwohl enthaltene etwaige Informationsfehler keine Haftung übernimmt. Bitte beachten Sie, dass es sich bei der aktuellen Information nur um allgemeine Hinweise handeln kann, die die Prüfung und erforderliche individuelle Beratung eines konkret zu beurteilenden Sachverhalts nicht zu ersetzen vermögen.

Für Rückfragen und Ihre persönliche Beratung stehen wir Ihnen jederzeit gerne zu Verfügung.

INHALTSVERZEICHNIS

Für Gewerbetreibende und Freiberufler	3
Steuerfreiheit von Sanierungserträgen soll gesetzlich geregelt werden	3
Wertgrenze für geringwertige Wirtschaftsgüter steigt auf EUR 800	4
Rückkehr zum satzungsmäßigen Geschäftsjahr in der Insolvenz	5
Für Kapitalgesellschaften, ihre Gesellschafter sowie Geschäftsführer und Vorstände	6
Wegfall des anteiligen Verlustabzugs nach § 8c KStG ist verfassungswidrig	6
Protokoll über einen Satzungsänderungsbeschluss einer Einpersonen-Kapitalgesellschaft	8
Für Personengesellschaften und ihre Gesellschafter	9
Sonderbetriebsausgabenabzug: Klarstellungen zu § 4i EStG beschlossen	9
Für international tätige Unternehmen	10
Bundestag beschließt „Lizenzschranke“	10
Für die öffentliche Hand und kommunale Beteiligungsgesellschaften	11
Umsatzsteuerliche Behandlung von Saunaleistungen in Schwimmbädern	11

FÜR GEWERBETREIBENDE UND FREIBERUFLER

Steuerfreiheit von Sanierungserträgen soll gesetzlich geregelt werden

Im Zuge der Sanierung eines Unternehmens verzichten Gläubiger oftmals auf ihre Forderungen. Würden auf den dadurch entstehenden Sanierungsgewinn Steuern anfallen, könnte die Sanierung dennoch ernsthaft gefährdet sein. Deshalb hatte die Finanzverwaltung mit dem sog. Sanierungserlass im Jahr 2003 eine Möglichkeit geschaffen, Sanierungsgewinne unter bestimmten Voraussetzungen von den Ertragsteuern zu befreien. Mit dem am 08.02.2017 veröffentlichten Beschluss vom 28.11.2016 (GrS 1/15) erklärte der Große Senat des BFH diesen Sanierungserlass für rechtswidrig, da er gegen den Grundsatz der Gesetzmäßigkeit der Verwaltung verstößt und deshalb keine zulässige rechtliche Grundlage für eine Steuerfreiheit von Sanierungsgewinnen darstellt.

Steuerfreistellung

Der Gesetzgeber hat hierauf nunmehr schnell reagiert und in das „Gesetz gegen schädliche Steuerpraktiken im Zusammenhang mit Rechtüberlassungen“ (sog. „Lizenzschranke“) eine Regelung zur Steuerfreiheit von Sanierungsgewinnen aufgenommen. Ende April wurde der Gesetzentwurf bereits vom Bundestag verabschiedet, die Entscheidung des Bundesrats ist für Anfang Juni geplant.

§ 3a EStG n.F. stellt Sanierungserträge aus einem Schuldenerlass für eine unternehmensbezogenen Sanierung künftig weiterhin steuerfrei. Voraussetzung ist - unverändert zum bisherigen Sanierungserlass -

- die Sanierungsbedürftigkeit und -fähigkeit des Unternehmens,
- die Sanierungsseignung des betrieblich begründeten Schuldenerlasses und
- die Sanierungsabsicht der Gläubiger im Zeitpunkt des Schuldenerlasses durch den Steuerpflichtigen.

All dies muss durch das Unternehmen nachgewiesen werden.

Einschränkungen/Vorgaben

Mit der Steuerfreistellung der Sanierungsgewinne sieht das Gesetz auch zahlreiche Einschränkungen und Vorgaben für die betroffenen Unternehmen vor. Es sollen doppelte Begünstigungen aber auch missbräuchliche Gestaltungen vermieden werden, wodurch die gesetzliche Regelung leider wieder sehr komplex wird:

- Steuerliche Wahlrechte (insbesondere Teilwertabschreibungen) müssen im Sanierungs- und im Folgejahr steuermindernd ausgeübt werden.
- Bestehende Verlustvorträge aus den Vorjahren sowie laufende Verluste aus dem Sanierungs- und dem Folgejahr müssen vorrangig mit dem Sanierungsgewinn verrechnet werden. Das Gesetz gibt für die Vielzahl möglicher Verlustarten eine bestimmte Reihenfolge des Verlustverbrauchs vor. Der § 3a EStG n.F. soll Vorrang vor den Regelungen der §§ 8c und 8d KStG haben.
- Betriebsausgaben dürfen nicht abgezogen werden, wenn sie in einem unmittelbaren wirtschaftlichen Zusammenhang mit einem Sanierungsgewinn stehen. Dies sind z.B. Kosten für einen Sanierungsplan.
- In Organschaftsfällen finden die Regelungen beim Organträger bzw. bei der Organgesellschaft getrennt Anwendung.

Gewerbesteuer

Die Regelungen gelten über den neuen § 7b GewStG auch für die Gewerbesteuer entsprechend. Vorteilhaft ist insoweit, dass die Steuerfreistellung des Sanierungsgewinnes bereits im Rahmen der Berechnung und Festsetzung des Gewerbesteuermessbetrages berücksichtigt wird. Zukünftig muss ein Erlass von Gewerbesteuern nicht auch noch bei der Gemeinde beantragt werden.

Hinweis:

Hinsichtlich der tatsächlichen Umsetzung stellt sich allerdings noch die Frage, ob die neuen Regelungen den europarechtlichen Beihilfenvorgaben gerecht werden. Eine Billigung der EU-Kommission wurde bereits beantragt. Erst wenn diese vorliegt, kann die gesetzliche Neuregelung in Kraft treten.

BMF-Schreiben vom 27.04.2017

Zwecks zeitnaher Rechtssicherheit in betroffenen Sanierungsfällen hatte auch das BMF bereits zur Behandlung von Sanierungsgewinnen Stellung genommen. Es unterscheidet vor allem hinsichtlich des zu gewährenden Vertrauensschutzes die zeitlichen Umstände eines Sanierungsvorhabens.

In den Fällen, in denen der Forderungsverzicht der an der Sanierung beteiligten Gläubiger bis (einschließlich) zum 08.02.2017 endgültig vollzogen wurde, ist die bisherige Regelung des sog. Sanierungserlasses weiterhin uneingeschränkt anzuwenden.

Soweit eine verbindliche Auskunft oder verbindliche Zusage zur Anwendung des Sanierungserlasses bis einschließlich 08.02.2017 erteilt wurde, ist diese weder aufzuheben noch zurückzunehmen. Voraussetzung ist insofern, dass der Forderungsverzicht der an der Sanierung beteiligten Gläubiger bis zur Entscheidung über die Aufhebung oder Rücknahme der verbindlichen Auskunft

oder verbindlichen Zusage ganz oder im Wesentlichen vollzogen wurde. Im Einzelfall genügen auch anderweitige Vertrauensschutzgründe, z. B. wenn der Vollzug des in Umsetzung befindlichen Sanierungsplans oder des Forderungsverzichts der an der Sanierung beteiligten Gläubiger vom Steuerpflichtigen nicht mehr beeinflusst werden kann.

Wurde eine verbindliche Auskunft oder verbindliche Zusage zur Anwendung des Sanierungserlasses erst nach dem 08.02.2017 erteilt, kommt auch deren Rücknahme dann nicht mehr in Betracht, wenn der Forderungsverzicht der an der Sanierung beteiligten Gläubiger bis zur Entscheidung über die Rücknahme vollzogen wurde.

Die Gewährung von Billigkeitsmaßnahmen aus besonderen, außerhalb des sog. Sanierungserlasses liegenden sachlichen oder persönlichen Gründen des Einzelfalls bleibt unberührt. Dies hatte auch der BFH in seinem Beschluss zugelassen.

[Zurück zum Inhaltsverzeichnis](#)

Wertgrenze für geringwertige Wirtschaftsgüter steigt auf EUR 800

Die Wertgrenze für die Sofortabschreibung von sog. „geringwertigen Wirtschaftsgütern“ liegt zurzeit bei EUR 410 (§ 6 Abs. 2 EStG). Für Wirtschaftsgüter mit Anschaffungs- oder Herstellungskosten zwischen EUR 150 und EUR 1.000 kann im Moment eine sog. Sammel- bzw. Poolabschreibung vorgenommen werden (§ 6 Abs. 2a EStG).

Zur Vereinfachung und Stärkung der Selbstfinanzierung von Unternehmen sowie zur erheblichen Entlastung von Bürokratiekosten hat der Bundestag am 27.04.2017 das Gesetz gegen schädliche Steuerpraktiken im Zusammenhang mit Rechteüberlassungen in der Fassung der Beschlussempfehlung des Finanzausschusses (BT-Drs. 18/12128) beschlossen. Hierin aufgenommen wurden auch die Anhebung der Grenze zur Sofortabschreibung geringwertiger Wirtschaftsgüter sowie die Anhebung der unteren Wertgrenze zur Bildung eines Sammelpostens. Die Abstimmung im Bundesrat ist für den 02.06.2017 geplant.

Durch die geplante Gesetzesänderung soll die Sofortabschreibungsgrenze für geringwertige Wirtschaftsgüter

auf EUR 800 steigen. Der zwischenzeitlich diskutierte Betrag von EUR 1.000 wurde nicht übernommen. Des Weiteren soll es eine Anhebung der unteren Wertgrenze der Sammel- bzw. Poolabschreibung auf EUR 250 geben. Die Wertobergrenze von EUR 1.000 bleibt unverändert, genauso wie der für die Poolabschreibung vorgesehene Zeitraum von fünf Jahren.

Generell und unverändert ist für vorsteuerabzugsberechtigte Unternehmen zu beachten, dass sich die jeweiligen Werte auf den Nettoanschaffungspreis inklusive Transport und Versicherung beziehen.

Hinweis:

Die neuen Wertgrenzen sollen aber nur für Wirtschaftsgüter gelten, die nach dem 31.12.2017 angeschafft werden. Bis dahin angeschaffte Wirtschaftsgüter sind wie bisher zu behandeln.

[Zurück zum Inhaltsverzeichnis](#)

Rückkehr zum satzungsmäßigen Geschäftsjahr in der Insolvenz

Nach § 155 Abs. 2 S. 1 InsO beginnt mit der Eröffnung des Insolvenzverfahrens ein neues Geschäftsjahr. Ende 2014 sprach der Bundesgerichtshof dem Insolvenzverwalter die Befugnis zu, den Geschäftsjahresrhythmus zu ändern.

Unmittelbar nach der Veröffentlichung des damaligen Beschlusses in der Fachpresse wandte sich ein Insolvenzverwalter im Januar 2015 an das Registergericht und meldete ein Rumpfgeschäftsjahr, beginnend mit der Eröffnung des Insolvenzverfahrens über das Vermögen der GmbH am 03.12.2013 und endend am 31.12.2013, sowie eine Rückkehr zum kalendergleichen Geschäftsjahr ab 2014 an. Bereits unmittelbar nach Eröffnung des Insolvenzverfahrens hatte er eine Steuerberatungsgesellschaft mit der Erstellung der Jahresabschlüsse zu den satzungsmäßigen - kalendergleichen - Geschäftsjahren beauftragt und dies dem Finanzamt sowie dem Sicherheitentreuhänder als größtem Gläubiger mitgeteilt.

Das Registergericht wies die Anmeldung der Umstellung des Geschäftsjahres nach Eröffnung des Insolvenzverfahrens zurück, was der BGH mit Beschluss vom 21.02.2017 (Az. II ZB 16/15) bestätigte.

Wie der BGH bereits im Oktober 2014 feststellte, muss die Entscheidung des Insolvenzverwalters, das Geschäftsjahr umzustellen, nach außen erkennbar werden. Das kann allein durch eine Anmeldung zur Eintragung im Handelsregister oder eine sonstige Mitteilung an das Registergericht geschehen. Wenn im Handelsregister nur der Insolvenzvermerk verlautbart ist, ist davon auszugehen, dass das mit Eröffnung des Insolvenzverfahrens gem. § 155 Abs. 2 S. 1 InsO begonnene neue Geschäftsjahr weiterläuft und sich dieser Geschäftsjahresrhythmus fortsetzt.

Nach der Rechtsprechung des Bundesgerichtshofs ist eine Eintragung in das Handelsregister für die

Umstellung des Geschäftsjahrs nicht konstitutiv und kann daher auch nachgeholt werden. Erforderlich für die Rückkehr zum vor der Eröffnung des Insolvenzverfahrens geltenden - kalendergleichen - Geschäftsjahresrhythmus ist aber zumindest eine nach außen erkennbare, rechtsbegründende Entscheidung des Insolvenzverwalters gegenüber dem Registergericht.

Der Insolvenzverwalter muss daher die Umstellung des Geschäftsjahrs gegenüber dem Registergericht erkennbar machen, auch wenn er erst später einen Eintragungsantrag stellt. Eine Kundgabe des diesbezüglichen Willens nur gegenüber dem Steuerberater, dem Wirtschaftsprüfer, dem Finanzamt, einem Gläubiger oder anderen Personen reicht hierfür nicht aus.

Die Mitteilung des Antragstellers zur Rückkehr zum satzungsmäßigen Geschäftsjahr der Gesellschaft gegenüber dem Registergericht von Januar 2015 erst nach Ablauf des ersten, mit Eröffnung des Insolvenzverfahrens am 03.12.2013 begonnenen Geschäftsjahrs ist verspätet. Die Entscheidung des Insolvenzverwalters, das mit Eröffnung des Insolvenzverfahrens gemäß § 155 Abs. 2 Satz 1 InsO begonnene neue Geschäftsjahr zu ändern, muss noch während des ersten laufenden Geschäftsjahrs nach der Eröffnung des Insolvenzverfahrens getroffen und nach außen erkennbar werden.

Hinweis:

Das Vorbringen des Insolvenzverwalters, sich unmittelbar nach der Veröffentlichung des BGH-Beschlusses an das Registergericht gewandt zu haben, war unbeachtlich. Die rückwirkende Änderung eines bereits abgeschlossenen Geschäftsjahrs nach Insolvenzeröffnung ist nicht möglich.

FÜR KAPITALGESELLSCHAFTEN, IHRE GESELLSCHAFTER SOWIE GESCHÄFTSFÜHRER UND VORSTÄNDE

Wegfall des anteiligen Verlustabzugs nach § 8c KStG ist verfassungswidrig

Das Bundesverfassungsgericht (BVerfG) erklärte mit Beschluss vom 29.03.2017 (Az. 2 BvL 6/11) die Regelung des § 8c Satz 1 KStG (a.F.) für nicht mit dem allgemeinen Gleichheitssatz des Art. 3 Abs. 1 GG vereinbar. Nach § 8c Satz 1 KStG fällt der Verlustvortrag einer Kapitalgesellschaft anteilig weg, wenn innerhalb von fünf Jahren mehr als 25 % und bis zu 50 % der Anteile übertragen werden (sog. „schädlicher Beteiligungserwerb“). Gleiches gilt für die wortlautidentische Regelung in § 8c Abs. 1 Satz 1 KStG in ihrer bis 31.12.2015 geltenden Fassung. Ob dies für den Fall der Übertragung von mehr als 50 % der Anteile anders zu beurteilen ist, bedurfte im vorliegenden Fall keiner Entscheidung (§ 8c Satz 2 KStG a.F. bzw. § 8c Abs. 1 Satz 2 KStG).

Sachverhalt

Eine im Jahr 2006 gegründete Kapitalgesellschaft mit zwei Gesellschaftern schloss die Geschäftsjahre 2006 und 2007 jeweils mit einem Verlust ab. Der festgestellte Verlustvortrag zur Körperschaftsteuer zum 31.12.2007 betrug rd. EUR 600.000. Im Jahr 2008 erwirtschaftete die Gesellschaft zwar einen Gewinn, hat aber zum Jahresende wegen der Kündigung eines Kooperationspartners ihre Liquidation beschlossen. Der Gesamtverlust für 2006 bis 2008 betrug rd. EUR 590. Da Anfang 2008 einer der beiden Gesellschafter seinen Anteil an einen Dritten übertragen hatte, kürzte das Finanzamt bei der Veranlagung der Gesellschaft für 2008 gemäß § 8c Satz 1 KStG die zum 31.12.2007 festgestellten Verluste anteilig und setzte Körperschaftsteuer für 2008 von rd. EUR 43.000 fest. Das von der Gesellschaft angerufene FG Hamburg hatte das Verfahren, das sich auf die Verfassungswidrigkeit von § 8c KStG stützt, ausgesetzt und dem BVerfG zur Entscheidung vorgelegt.

Verfassungsrechtliche Grundlagen

Der allgemeine Gleichheitssatz des Art. 3 Abs. 1 GG bindet den Steuergesetzgeber an den Grundsatz der Steuergerechtigkeit. Abweichungen von der damit einhergehenden Besteuerung nach der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit bedürfen einer Rechtfertigung. Es muss ein vernünftiger oder sonst wie sachlich einleuchtender Grund für die gesetzliche Differenzierung bestehen.

Für den Gesetzgeber besteht zwar ein weit reichender Entscheidungsspielraum; dieser ist so

auszugestalten, dass die Belastung der betroffenen Steuerpflichtigen möglichst gleich erfolgt. Ausnahmen bedürfen eines besonderen sachlichen Grundes, der die Ungleichbehandlung nach Art und Ausmaß zu rechtfertigen vermag.

Verfassungswidrigkeit des § 8c Satz 1 KStG

Diese Maßstäbe sind nach der Entscheidung des BVerfG mit der Regelung des § 8c Satz 1 KStG (bzw. ab 2009 § 8c Abs. 1 Satz 1 KStG) unvereinbar.

Die Regelung macht von den grundsätzlichen Möglichkeiten der Nutzung des Verlustvortrags und des laufenden Verlustes eine Ausnahme. Bei einem schädlichen Beteiligungserwerb gehen die nicht genutzten Verluste anteilig unter, obwohl die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit der Kapitalgesellschaft durch die bloße Anteilsübertragung nicht verändert wird. Für diese Ungleichbehandlung fehle es an einem sachlich einleuchtenden Grund. § 8c Satz 1 KStG halte damit einer Prüfung am Maßstab des Willkürverbots nicht stand.

Das BVerfG beurteilt zwar die vom Gesetzgeber mit § 8c KStG beabsichtigte Bekämpfung von legalen, jedoch unerwünschten Steuergestaltungen, insbesondere des Handels mit vortragsfähigen Verlusten (sog. Mantelkauf) als einen legitimen Zweck, der eine solche Ungleichbehandlung rechtfertigen kann. Allein an die Übertragung eines Anteils von mehr als 25 % könne eine Typisierung aber nicht geknüpft werden. Diese indiziere für sich genommen nicht unbedingt eine missbräuchliche Gestaltung, da es für eine Anteilsübertragung an einer Verlustgesellschaft auch neben der Verlustnutzung vielfältige Gründe geben kann. Soweit eine abstrakte Missbrauchsgefahr zum Anlass für eine vom typischen Missbrauchsfall losgelöste und über diesen hinausgehende generelle Verlustnutzungsregelung genommen wurde, könne dies die damit verbundene Ungleichbehandlung nicht rechtfertigen.

Zum anderen ging der Gesetzgeber im Rahmen des § 8c KStG unzulässigerweise davon aus, dass bei einem schädlichen Beteiligungserwerb durch eine Übertragung zwischen 25 % und 50 % der Anteile, eine Änderung der wirtschaftlichen Identität hinsichtlich der möglichen Verlustnutzung eintritt. Nicht die damit verbundene Sperrmino-

rität, sondern nur eine Mehrheitsbeteiligung ermögliche es einem neuen Anteilserwerber, auf die Kapitalgesellschaft unmittelbar maßgebend Einfluss zu nehmen und die Verluste durch entsprechende unternehmerische Entscheidungen zu eigenen Zwecken zu nutzen. Weder aus der Gesetzesbegründung noch aus sonstigen Gründen sei ersichtlich, warum bei Übertragung von mehr als 25 % bis zu 50 % der Anteile im Regelfall von einer Identitätsänderung auszugehen ist.

Das BVerfG sieht auch nicht in dem Gedanken der Unternehmeridentität als Voraussetzung für den Verlustabzug und einer Annäherung an die Besteuerung von Personengesellschaften, die nach dem Transparenzprinzip als eine solche der Gesellschafter erfolgt, einen ausreichenden sachlichen Grund für die vom Gesetzgeber vorgenommene Differenzierung. § 8c KStG trifft nicht nur den ausscheidenden, sondern - anders als beim Anteilseignerwechsel in der Personengesellschaft - auch die verbleibenden Altgesellschafter, weil die quotale Kürzung des Verlustabzugs wegen der eigenen Steuerpflicht der Körperschaft ebenso auf ihrem Gewinnanteil lastet.

Gewerbsteuer

Zu berücksichtigen ist, dass sich § 8c KStG über § 10a GewStG auch auf den gewerbsteuerlichen Verlust auswirkt. Insofern hat die festgestellte Unvereinbarkeit des § 8c Satz 1 KStG mit dem Gleichheitssatz des Grundgesetzes auch Folgen für die gewerbsteuerlichen Fehlbeträge einer Kapitalgesellschaft.

Rückwirkende Neuregelung

Der Gesetzgeber hat bis zum 31.12.2018 rückwirkend für die Zeit vom 01.01.2008 bis 31.12.2015 den festgestellten Verfassungsverstoß zu beseitigen. Kommt er dieser Verpflichtung nicht nach, tritt am 01.01.2019 im Umfang der festgestellten Unvereinbarkeit rückwirkend auf den Zeitpunkt seines Inkrafttretens die Nichtigkeit von § 8c Satz 1 KStG (seit 2009 § 8c Abs. 1 Satz 1 KStG) ein.

Hinweis:

Ende 2016 trat das „Gesetz zur Weiterentwicklung der steuerlichen Verlustverrechnung bei Körperschaften“ in Kraft. Damit wurden in einem neuen § 8d KStG für bestimmte Fällen Ausnahmen vom Wegfall der Verluste gem. § 8c KStG vorgesehen - dies auch bereits rückwirkend für den Veranlagungszeitraum 2016.

Ob damit die Grundregel des § 8c Abs. 1 Satz 1 KStG so ergänzt wurde, dass diese an sich für verfassungswidrig erklärte Vorschrift nunmehr den Anforderungen des GG genügt, bedarf einer gesonderten Betrachtung. Zumindest kann ab 2016 eine Verfassungswidrigkeit nicht mehr ohne weiteres aus denselben Gründen angenommen werden, so dass die Unvereinbarkeit mit dem GG nicht über 2015 hinaus erstreckt werden konnte.

[Zurück zum Inhaltsverzeichnis](#)

Protokoll über einen Satzungsänderungsbeschluss einer Einpersonen-Kapitalgesellschaft

Bei einer GmbH kann eine Satzungsänderung nur durch Gesellschafterbeschluss erfolgen, der zudem notariell zu beurkunden ist. Inwieweit diese Formerfordernisse auch bei einer Einpersonen-GmbH durchgreifen, hat das OLG Celle mit Beschluss vom 13.02.2017 (Az. 9 W 13/17) entschieden.

Im Streitfall hatte ein Notar den Gesellschafter beim Beschluss über eine Satzungsänderung auftragsgemäß vertreten und deshalb auch das entsprechende Protokoll der Gesellschafterversammlung unterzeichnet. Als er dies beim Handelsregister zur Anmeldung der Satzungsänderung einreichte, verlangte dieses per Zwischenverfügung eine vom Alleingesellschafter der GmbH selbst unterzeichnete Fassung des Gesellschafterbeschlusses. Bei der streitgegenständlichen Satzungsänderung läge keine Beurkundung einer sonstigen Tatsache gem. §§ 36 ff. BeurkG, sondern eine Beurkundung einer Willenserklärung vor, für die nach den §§ 6 ff. BeurkG eine eigenhändige Unterzeichnung durch den Gesellschafter vorgesehen sei. Das OLG half der vom Notar eingelegten Beschwerde ab.

Bei der Satzungsänderung einer GmbH handelt es sich um die formbedürftige Niederschrift über die Beurkundung eines Versammlungsbeschlusses, die als klassischer Anwendungsfall der Beurkundung einer anderen Erklärung als einer Willenserklärung i.S.d. BeurkG angesehen wird. Beschlüsse innerhalb von Kapitalgesellschaften werden durch Abstimmung von einer Mehrzahl von Gesellschaftern gefasst, so dass die vom Einzelnen abgegebene Erklärung regelmäßig nicht gesondert wahrnehmbar wird. Deshalb braucht der einzelne Abstimmende den gefassten Beschluss auch nicht eigenhändig zu unterzeichnen. Zudem bestünde dann die Frage, ob und ggf.

welche Willenserklärung etwa überstimmte Gesellschafter unterzeichnen müssten.

Auch die Besonderheiten bei einer sog. Einpersonen-Kapitalgesellschaft änderten daran nichts. Zwar verlangt § 48 Abs. 3 GmbHG, dass ein Alleingesellschafter unverzüglich nach einer Beschlussfassung eine Niederschrift aufzunehmen und zu unterschreiben hat. Da dies entsprechend dem Schutzzweck dieser Formvorschrift aber als überzogen gilt, führt ein Verstoß dagegen nach ständiger Rechtsprechung nicht automatisch zur Nichtigkeit der betreffenden Beschlussfassung. Vielmehr müssen lediglich Sicherheit über den Bestand und den Inhalt der von einer Einpersonen-Kapitalgesellschaft gefassten Beschlüsse geschaffen und nachträgliche Manipulationen vor allem im Interesse Dritter ausgeschlossen werden. Sofern Inhalt und Bestand des Gesellschafterbeschlusses auf andere wirksame Weise - wie hier durch Unterschrift des Notars - hinreichend sicher dokumentiert sind, ist dem Genüge getan und ein Formverstoß zu verneinen.

Hinweis:

Auch wenn die vorliegende Entscheidung zu einem Beschluss von Einpersonen-Kapitalgesellschaften ergangen ist, ist sie in Fällen von Mehrpersonen-Kapitalgesellschaften gleichfalls relevant, wenn dort Beschlüsse nur durch einzelne Personen gefasst werden. Dies kann der Fall sein, wenn in der Gesellschafterversammlung nur ein Gesellschafter erscheint oder alle Gesellschafter eine einzige Person entsprechend bevollmächtigt haben.

[Zurück zum Inhaltsverzeichnis](#)

FÜR PERSONENGESELLSCHAFTEN UND IHRE GESELLSCHAFTER

Sonderbetriebsausgabenabzug: Klarstellungen zu § 4i EStG beschlossen

Durch das sog. „BEPS-Umsetzungsgesetz“ vom 20.12.2016 wurde die Vorschrift des § 4i EStG geschaffen. Sie steht im Zusammenhang mit Aktionspunkt 2 des BEPS-Projekts der OECD, das u.a. Vorschläge zur Neutralisierung der Effekte hybrider Gestaltungen macht, und soll insbesondere doppelte Steuererminderungen verhindern.

Mit Wirkung ab Veranlagungszeitraum 2017 wird der Sonderausgabenabzug begrenzt, um einen Doppelabzug von Aufwendungen eines Mitunternehmers bei internationalen Sachverhalten zu verhindern. Konkret dürfen aufgrund der Norm „Aufwendungen eines Gesellschafters einer Personengesellschaft nicht als Sonderbetriebsausgaben abgezogen werden, soweit diese Aufwendungen auch die Steuerbemessungsgrundlage in einem anderen Staat mindern“. Das Abzugsverbot gilt jedoch nicht, soweit diese Aufwendungen Erträge desselben Steuerpflichtigen mindern, die bei ihm sowohl der inländischen Besteuerung unterliegen als auch nachweislich der tatsächlichen Besteuerung in dem anderen Staat. Das Abzugsverbot greift auch dann, wenn sich der Abzug im In- und Ausland in verschiedenen Veranlagungszeiträumen auswirkt. Dies kann dazu führen, dass eine deutsche Veranlagung korrigiert werden muss, wenn der Abzug (tatsächliche Minderung der Bemessungsgrundlage) im Ausland erst in einem späteren Veranlagungszeitraum erfolgt.

Der Bundesrat hatte die Einfügung des § 4i in das EStG angeregt und dabei laut Begründung insbesondere Fälle im Blick, bei denen ein ausländischer Mitunternehmer seine Einlage in eine deutsche Mitunternehmerschaft durch ein Darlehen refinanziert. Das Darlehen gehört nach deutschem Verständnis zum Sonderbetriebsvermögen II des Mitunternehmers und der Zinsaufwand minderte daher – nach bisheriger Rechtslage – die Erträge in der Gewinnermittlung der Personengesellschaft in Deutschland. Gleichzeitig stellen die Darlehenszinsen ggf. im Ansässigkeitsstaat des Mitunternehmers abzugsfähige Betriebsausgaben dar. Im Ergebnis wirkte sich der Refinanzierungsaufwand in solchen Fällen doppelt gewinnmindernd und damit doppelt steuermindernd aus.

Im endgültigen Gesetzeswortlaut findet sich jedoch nicht mehr der vorgeschlagene Begriff „Mitunternehmer“, sondern „Gesellschafter einer

Personengesellschaft“. Folglich war unklar, ob auch Mitunternehmerschaften, die zivilrechtlich keine Personengesellschaften sind (z.B. atypisch stille Gesellschaften), oder Personengesellschaften, die keine Mitunternehmerschaften sind (z.B. vermögensverwaltende Personengesellschaften), erfasst werden sollten. Das Ende April vom Bundestag beschlossene „Steuerumgehungsbekämpfungsgesetz“ enthält daher bereits die erste Änderung des § 4i Satz 1 EStG:

„Aufwendungen dürfen nicht als Sonderbetriebsausgaben abgezogen werden, soweit sie auch die Steuerbemessungsgrundlage in einem anderen Staat mindern.“

Durch die ersatzlose Streichung des „Gesellschafters einer Personengesellschaft“ soll klargestellt werden, dass die Norm nur diejenigen Steuerpflichtigen erfasst, bei denen Sonderbetriebsausgaben entstehen können. Solche Ausgaben kommen nur im Rahmen der steuerlichen Gewinnermittlung von Mitunternehmerschaften vor. Insbesondere soll § 4i EStG dadurch auch bei atypisch stillen Gesellschaften zur Anwendung kommen, die steuerrechtlich ebenfalls Mitunternehmerschaften sind.

Zudem wird die Überschrift der Norm erweitert und lautet nun „Sonderbetriebsausgabenabzug bei Vorgängen mit Auslandsbezug“, wodurch der Regelungsgehalt der Norm präziser beschrieben werden soll.

Hinweis:

Viele Detailfragen zu § 4i EStG sind noch offen, bspw. die genaue Abgrenzung zu Fällen mit Doppelbesteuerungsabkommen (vgl. § 50d Abs. 9 und 10 EStG). § 4i EStG ist insoweit weiter, da er u.a. nicht auf DBA-Fälle beschränkt ist und auch gewerblich geprägte Personengesellschaften erfasst. Klar ist jedoch, dass die Finanzierungsstrukturen noch genauer zu prüfen sind, wenn ausländische Steuerpflichtige sich an deutschen Mitunternehmerschaften beteiligen.

[Zurück zum Inhaltsverzeichnis](#)

FÜR INTERNATIONAL TÄTIGE UNTERNEHMEN

Bundestag beschließt „Lizenzschranke“

Der Bundestag hat am 27.04.2017 das „Gesetz gegen schädliche Steuerpraktiken im Zusammenhang mit Rechteüberlassungen“ beschlossen. Die Zustimmung des Bundesrats steht noch aus. Kern des Gesetzes ist die Einführung einer sog. Lizenzschranke, mit der die steuerliche Abzugsmöglichkeit in Deutschland für Lizenzaufwendungen und andere Aufwendungen für Rechteüberlassungen an nahestehende Personen, die beim Empfänger aufgrund eines als schädlich einzustufenden Präferenzregimes nicht oder nur niedrig besteuert werden, eingeschränkt wird. Dadurch sollen Gewinnverlagerungen verhindert werden. Entsprechend der Argumentation der Bundesregierung sollen die Steuern dem Staat zustehen, in dem die der Wertschöpfung zugrundeliegende Aktivität stattfindet.

Hintergrund ist, dass verschiedene Staaten in der Vergangenheit besondere Präferenzsysteme (sog. IP-, Patent- oder Lizenzboxen) geschaffen haben, die eine vollständige oder teilweise Steuerbefreiung für Lizenzeinnahmen durch Sondersteuersätze vorsehen. Da immaterielle Wirtschaftsgüter wie Lizenzen, Patente, Konzessionen oder Markenrechte sich besonders einfach auf andere Rechtsträger - auch im Ausland - übertragen lassen, können multinationale Konzerne solche Präferenzsysteme gezielt zur Gewinnverlagerung nutzen.

Im Rahmen des BEPS-Projekts haben sich die beteiligten OECD- und G20-Staaten 2016 darauf geeinigt, dass der Lizenzgeber (also der Zahlungsempfänger) eine Steuervergünstigung nur in Anspruch nehmen können soll, soweit eine wesentliche Geschäftstätigkeit vorliegt (sog. „Nexus-Ansatz“). Diese erfordert, dass der Lizenzgeber Forschungs- und Entwicklungstätigkeiten selbst durchgeführt und dafür effektiv Ausgaben getätigt hat. Das geistige Eigentum muss in dem Staat selbst geschaffen worden sein, in dem eine steuerliche Präferenzregelung in Anspruch genommen werden soll. Schädliche Präferenzregelungen müssen entweder bis 30.06.2021 abgeschafft oder an den Nexus-Ansatz angepasst werden.

Die nun beschlossene Lizenzschranke will zusätzlich unilateral Möglichkeiten der Steuervermeidung während des **Übergangszeitraums** des

BEPS-Projekts bis 2021 vermeiden und auch Zahlungen in solche Staaten erfassen, die sich nicht am BEPS-Projekt beteiligen. Konkret soll dies durch die Einführung eines § 4j EStG „Aufwendungen für Rechteüberlassungen“ geschehen. Danach sind Aufwendungen für die Überlassung der Nutzung oder des Rechts auf Nutzung von Rechten, ungeachtet eines bestehenden DBA, nur anteilig abziehbar, wenn die Einnahmen des Gläubigers einer von der Regelbesteuerung abweichenden, niedrigen Besteuerung unterliegen (Präferenzregelung) und der Gläubiger eine dem Schuldner nahestehende Person i.S.d. § 1 Abs. 2 AStG ist. Lizenzzahlungen an fremde Dritte sind demnach nicht betroffen und grundsätzlich uneingeschränkt abzugsfähig.

Indem - nach Änderungen durch den Finanzausschuss des Bundestags - auf die Besteuerung des Gläubigers abgestellt wird, soll sichergestellt werden, dass § 4j EStG auch auf transparent besteuerte Gesellschaften anwendbar ist. Auch sog. „Check-the-box-Verfahren“¹ im Empfängerstaat sollen so berücksichtigt werden. Die Regelung ist auch auf sog. Zwischenschaltungsfälle anwendbar, in denen die Zahlungen zunächst in ein Hochsteuerland erfolgen und erst von dort in ein Land mit schädlichem Präferenzregime, um Ausweichgestaltungen zu verhindern. Der Finanzausschuss hat auch hier klarstellende Änderungen eingebracht, damit in diesen Fällen stets die niedrigste Belastung maßgeblich ist. Auch Betriebsstätten gelten als Gläubiger und Schuldner, wenn sie ertragsteuerlich als Nutzungsberechtigte bzw. -verpflichtete bei Rechteüberlassungen angesehen werden.

Eine schädliche Niedrigbesteuerung liegt nach § 4j Abs. 2 EStG vor, wenn die - aufgrund der Präferenzregelung - von der Regelbesteuerung abweichende Besteuerung der Einnahmen des Gläubigers zu einer Belastung durch Ertragsteuern von weniger als 25 % führt. Ein niedriger regulärer Steuersatz soll demnach nicht zur Anwendung der neuen Vorschrift führen.

Die Lizenzschranke soll ebenfalls nicht anzuwenden sein, soweit sich die niedrige Besteuerung daraus ergibt, dass die Einnahmen des Gläubigers einer Präferenzregelung unterliegen, die dem beschriebenen Nexus-Ansatz gem. Kapitel 4 des Abschlussberichts 2015 zu Aktionspunkt 5 des

¹ Die steuerliche Behandlung bestimmter Gesellschaftsformen in den USA als Personen- oder als Kapitalgesellschaft erfolgt durch Option der Gesellschafter.

OECD-BEPS-Projekts entspricht. Solche ausländischen Lizenzboxen gelten nicht als schädlich. Der Verweis auf den Nexus-Ansatz anstelle der ursprünglich vorgesehenen nationalen Definition ist ebenfalls durch den Finanzausschuss des Bundestages eingebracht worden. Er soll verhindern, dass Verwaltung und Rechtsprechung eine von der international abgestimmten OECD-Auslegung abweichende Interpretation des nationalen Wortlauts vornehmen.

Liegen die Voraussetzungen der Lizenzschranke vor, wird der nicht abziehbare Teil der Aufwendungen anhand der Formel nach § 4j Abs. 3 EStG n.F. ermittelt: 25 % abzgl. Belastung durch Ertragsteuern in % / 25 %. Je höher die steuerliche

Belastung ist, umso höher ist auch der in Deutschland gewährte Betriebsausgabenabzug.

Die Regelung soll für Aufwendungen anzuwenden sein, die nach dem 31.12.2017 entstehen.

Hinweis:

Stimmen aus der Praxis kritisieren unter anderem, dass die Lizenzschranke aufgrund der gewählten Berechnungsformel überschießende Wirkung hat.

Außerdem wird es für die betroffenen Lizenznehmer u.U. schwierig sein zu ermitteln, wie hoch die Belastung des Gläubigers tatsächlich ist.

[Zurück zum Inhaltsverzeichnis](#)

FÜR DIE ÖFFENTLICHE HAND UND KOMMUNALE BETEILIGUNGSGESELLSCHAFTEN

Umsatzsteuerliche Behandlung von Saunaleistungen in Schwimmbädern

Seit Juli 2015 sind Saunaleistungen mit dem Regelsteuersatz i.H.v. 19 % zu besteuern. Dagegen unterliegen Umsätze, die unmittelbar mit dem Betrieb eines Schwimmbads verbunden sind, weiterhin dem ermäßigten Steuersatz i.H.v. 7 %. Werden in einem Schwimmbad oder einer ähnlichen Einrichtung neben der Gelegenheit zum Schwimmen weitere Leistungen (wie bspw. die Nutzung von Sauna, Solarium oder Fitnessgeräten) angeboten, liegen - regelmäßig - zwei selbständige, getrennt zu beurteilende Leistungen vor. Wie ein einheitliches Gesamtentgelt für diese getrennten Leistungen aufzuteilen ist, erläutert das BMF in seinem Schreiben vom 12.04.2017 (Gz. III C 2 - S 7243/07/10002-03).

Bietet ein Schwimmbad neben der Gelegenheit zum Schwimmen zusätzlich die Nutzung einer Sauna an, geht die Finanzverwaltung vom Vorliegen **zweier selbständiger Leistungen** aus, die für die Anwendung des ermäßigten Steuersatzes getrennt zu beurteilen sind. Aus Sicht des Durchschnittsverbrauchers behalten die Leistungen laut BMF nämlich jeweils ihren eigenständigen Charakter, auch wenn ein einheitliches Gesamtentgelt zu zahlen ist. Eine räumliche Trennung von Sauna- und Schwimmbadbereich sowie die gesonderte Erfassung der Saunanutzung durch Zugangskontrollen sind dabei Indizien für das Vorliegen zweier selbständiger Leistungen.

Werden Eintrittskarten entweder nur für das Schwimmbad oder nur die Sauna angeboten, unterliegen die Umsätze für die Schwimmbadnutzung dem ermäßigten, jene für die Saunanutzung dem Regelsteuersatz. Wird für beide Leistungen ein einheitliches Nutzungsentgelt erhoben, hat der Unternehmer die einfachstmögliche sachgerechte **Aufteilungsmethode** zu wählen, grundsätzlich nach dem **Verhältnis der Einzelverkaufspreise** - wenn er solche anbietet. Wird etwa als zusätzliche Möglichkeit für die Saunanutzung ein Aufschlag auf den Schwimmbadpreis verlangt, ist nicht die Höhe dieses Aufschlags entscheidend, sondern wiederum das Verhältnis der jeweiligen Einzelpreise.

Davon zu unterscheiden ist der Fall, dass **kein Einzelpreis** für die Saunanutzung vorhanden ist, sondern nur der Schwimmbadpreis, auf den ein Aufschlag für die Saunanutzung zu zahlen ist. Hier erfolgt mangels Einzelkaufpreises für die Saunanutzung keine Aufteilung nach dem Verhältnis der (gegebenenfalls fiktiven) Einzelverkaufspreise. Vielmehr können die jeweiligen Eintrittspreise eindeutig zugeordnet werden: einerseits das Entgelt für die Schwimmbadnutzung (zum ermäßigten Steuersatz), andererseits der Aufschlag für die Saunanutzung (zum Regelsteuersatz).

Das gleiche Ergebnis wird auch erreicht, wenn der Saunapreis nicht als Zuschlag zum obligatorischen Schwimmbadeintritt gestaltet ist, sondern

als einheitlicher Preis inklusive Schwimmbadnutzung ausgewiesen wird. Auch in diesem Fall wird aus der Differenz zwischen Saunapreis (inkl. Schwimmbad) und dem vergleichbaren Schwimmbadpreis faktisch der Saunazuschlag errechnet, der dem Regelsteuersatz unterfällt, während der im Saunapreis enthaltene Schwimmbadeintritt dem ermäßigten Steuersatz unterfällt.

Ausnahmsweise können auch **einheitliche Leistungen** vorliegen. Werden ausschließlich Eintrittskarten zur Nutzung des gesamten Schwimmbad- und Saunabereichs ohne weitere Zugangskontrollen angeboten, ist das gesamte Nutzungsentgelt mit dem Regelsteuersatz zu versteuern.

Bietet ein Schwimmbad andererseits nur eine kleine Sauna, ohne gesonderten Eintritt und Zugangskontrolle, dominiert das Schwimmen die Leistung, so dass insgesamt der ermäßigte Steuersatz anzuwenden ist.

Hinweis:

Die Betreiber von Schwimmbädern sollten nun erneut ihre Preismodelle prüfen und sicherstellen, dass sie die Umsätze richtig erklären. Ansonsten drohen Steuernachzahlungen, wenn fälschlicherweise der ermäßigte Steuersatz von 7 % auf regelbesteuerte Umsätze angewandt wurde.

Praktikable Lösungen, bei denen auf die lästige prozentuale Aufteilung des Gesamtentgelts nach dem Verhältnis der Einzelpreise verzichtet werden kann, bieten Schwimmbadpreise mit Saunaaufschlag oder Saunapreise inklusive Schwimmbadnutzung, wenn eine Saunanutzung immer auch obligatorisch den Schwimmbadeintritt umfasst. Ihre Ansprechpartner an den Standorten oder der Fachbereich Öffentliche Unternehmen unter der Leitung von Heinz-Gerd Hunfeld (heinz-gerd.hunfeld@bdo.de) beraten Sie dazu gern.

[Zurück zum Inhaltsverzeichnis](#)

HAMBURG (ZENTRALE)

Fuhrentwiete 12
20355 Hamburg
Telefon: +49 40 30293-0
Telefax: +49 40 337691
hamburg@bdo.de

BERLIN

Katharina-Heinroth-Ufer 1
10787 Berlin
Telefon: +49 30 885722-0
Telefax: +49 30 8838299
berlin@bdo.de

BIELEFELD

Viktoriastraße 16-20
33602 Bielefeld
Telefon: +49 521 52084-0
Telefax: +49 521 52084-84
bielefeld@bdo.de

BONN

Potsdamer Platz 5
53119 Bonn
Telefon: +49 228 9849-0
Telefax: +49 228 9849-450
bonn@bdo.de

BREMEN

Bürgermeister-Smidt-Straße 128
28195 Bremen
Telefon: +49 421 59847-0
Telefax: +49 421 59847-75
bremen@bdo.de

BREMERHAVEN

Grashoffstraße 7
27570 Bremerhaven
Telefon: +49 471 8993-0
Telefax: +49 471 8993-76
bremerhaven@bdo.de

CHEMNITZ

Sophienstraße 7
09130 Chemnitz
Telefon: +49 371 4348-0
Telefax: +49 371 4348-300
chemnitz@bdo.de

DORTMUND

Stockholmer Allee 32b
44269 Dortmund
Telefon: +49 231 419040
Telefax: +49 231 4190418
dortmund@bdo.de

DRESDEN

Am Waldschlößchen 2
01099 Dresden
Telefon: +49 351 86691-0
Telefax: +49 351 86691-55
dresden@bdo.de

DÜSSELDORF

Georg-Glock-Straße 8
40474 Düsseldorf
Telefon: +49 211 1371-0
Telefax: +49 211 1371-120
duesseldorf@bdo.de

ERFURT

Arnstädter Straße 28
99096 Erfurt
Telefon: +49 361 3487-0
Telefax: +49 361 3487-19
erfurt@bdo.de

ESSEN

Max-Keith-Straße 66
45136 Essen
Telefon: +49 201 87215-0
Telefax: +49 201 87215-800
essen@bdo.de

FLensburg

Am Sender 3
24943 Flensburg
Telefon: +49 461 90901-0
Telefax: +49 461 90901-1
flensburg@bdo.de

FRANKFURT/MAIN

Hanauer Landstraße 115
60314 Frankfurt am Main
Telefon: +49 69 95941-0
Telefax: +49 69 95941-111
frankfurt@bdo.de

FREIBURG I. BR.

Bismarckallee 9
79098 Freiburg i Br.
Telefon: +49 761 28281-0
Telefax: +49 761 28281-55
freiburg@bdo.de

HANNOVER

Landschaftstraße 2
30159 Hannover
Telefon: +49 511 33802-0
Telefax: +49 511 33802-40
hannover@bdo.de

KASSEL

Theaterstraße 6
34117 Kassel
Telefon: +49 561 70767-0
Telefax: +49 561 70767-11
kassel@bdo.de

KIEL

Dahlmannstraße 1-3
24103 Kiel
Telefon: +49 431 51960-0
Telefax: +49 431 51960-40
kiel@bdo.de

KÖLN

Im Zollhafen 22
50678 Köln
Telefon: +49 221 97357-0
Telefax: +49 221 7390395
koeln@bdo.de

LEIPZIG

Großer Brockhaus 5
04103 Leipzig
Telefon: +49 341 9926600
Telefax: +49 341 9926699
leipzig@bdo.de

LÜBECK

Kohlmarkt 7-15
23552 Lübeck
Telefon: +49 451 70281-0
Telefax: +49 451 70281-49
luebeck@bdo.de

MÜNCHEN

Landaubogen 10
81373 München
Telefon: +49 89 76906-0
Telefax: +49 89 76906-144
muenchen@bdo.de

OLDENBURG

Moslestraße 3
26122 Oldenburg
Telefon: +49 441 98050-0
Telefax: +49 441 98050-180
kontakt@bdo-arbicon.de

ROSTOCK

Freiligrathstraße 11
18055 Rostock
Telefon: +49 381 493028-0
Telefax: +49 381 493028-28
rostock@bdo.de

STUTTGART

Augustenstraße 1
70178 Stuttgart
Telefon: +49 711 50530-0
Telefax: +49 711 50530-199
stuttgart@bdo.de

WIESBADEN

Gustav-Nachtigal-Straße 5
65189 Wiesbaden
Telefon: +49 611 99042-0
Telefax: +49 611 99042-99
wiesbaden@bdo.de

WELTWEIT

Brussels Worldwide Services BVBA
Brussels Airport
The Corporate Village, Elsinore Building
Leonardo Da Vincilaan 9 – 5/F
B-1935 Zaventem
Telefon: +32 2 778 01 00
Telefax: +32 2 771 56 56
www.bdointernational.com

BDO AG Wirtschaftsprüfungsgesellschaft, eine Aktiengesellschaft deutschen Rechts, ist Mitglied von BDO International Limited, einer britischen Gesellschaft mit beschränkter Nachschusspflicht, und gehört zum internationalen BDO Netzwerk voneinander unabhängiger Mitgliedsfirmen.


BDO ist der Markenname für das BDO Netzwerk und für jede der BDO Mitgliedsfirmen.

Dieses Dokument wurde mit Sorgfalt erstellt, ist aber allgemein gehalten und kann daher nur als grobe Richtlinie gelten. Es ist somit nicht geeignet, konkreten Beratungsbedarf abzudecken, so dass Sie die hier enthaltenen Informationen nicht verwerten sollten, ohne zusätzlichen professionellen Rat einzuholen. Bitte wenden Sie sich an BDO AG Wirtschaftsprüfungsgesellschaft, um die hier erörterten Themen in Anbetracht Ihrer spezifischen Beratungssituation zu besprechen.

BDO AG Wirtschaftsprüfungsgesellschaft, deren Partner, Angestellte, Mitarbeiter und Vertreter übernehmen keinerlei Haftung oder Verantwortung für Schäden, die sich aus einem Handeln oder Unterlassen im Vertrauen auf die hier enthaltenen Informationen oder darauf gestützte Entscheidungen ergeben.

Vorsitzender des Aufsichtsrats: Johann C. Lindenberg
Vorstand: WP StB RA Dr. Holger Otte (Vorsitzender)
WP StB RA Werner Jacob (stellv. Vorsitzender) • StB Frank Biermann • WP StB Andrea Bruckner • WP StB Klaus Eckmann • RA Parwáz Rafiqpoor • WP StB Manuel Rauchfuss • WP StB Roland Schulz

Sitz der Gesellschaft: Hamburg; Amtsgericht Hamburg
HR B 1981



BDO AG
Wirtschaftsprüfungsgesellschaft
Fuhrentwiete 12
20355 Hamburg

Telefon: +49 40 30293-0
Telefax: +49 40 337691
hamburg@bdo.de

www.bdo.de

