

Editorial

Sehr geehrte Leserinnen und Leser,

die Umsetzung der Maßnahmen des BEPS-Aktionsplans der OECD in nationales Recht nimmt langsam Fahrt auf. Das BMF hat zu dem brisanten Teilbereich **Country-by-Country-Reporting (CbCR)** einen Gesetzentwurf vorgelegt. Konzerne haben danach Umsatz-, Ertrags- und Steuerkennzahlen aggregiert pro Staat zu dokumentieren. Das ist bemerkenswert, weil dies auch den Beginn des Übergangs zur indirekten Gewinnaufteilung zwischen den Staaten bedeuten dürfte. Im „Brennpunkt“ finden Sie einen Überblick zu den geplanten nationalen Regelungen, die nach Inkrafttreten rückwirkend zum 1.1.2016 anzuwenden sein werden.

In der Rubrik „Steuern“ behandeln wir zunächst die umsatzsteuerliche Behandlung bei **innergemeinschaftlichen Lieferungen in Warenlager**. Im zweiten Beitrag wird dargestellt, dass es wichtig ist, **Sonderbetriebsvermögen** vollständig zu identifizieren, um in **Umstrukturierungsfällen** nicht die gewünschte Steuerneutralität zu verlieren. Anschließend führen wir den Beitrag zum **Sponsoring** aus der letzten Ausgabe fort und betrachten die Empfängerseite.

Abfindungsregeln in einer GmbH-Satzung halten nicht immer, was sie versprechen. Der erste Beitrag in der Rubrik „Recht“ beschäftigt sich damit, wie wirksame Regelungen unwirksam werden können – und umgekehrt. Anschließend informieren wir über die rechtlichen Schranken der **Vermietung von Wohnungen für kurze Zeit** an Touristen – eine gerade in Ballungszentren zunehmend beliebtere Nebenerwerbsquelle.

Sanierungen sind bekanntlich nicht ohne Risiken. Unter „Corporate Finance“ finden Sie Empfehlungen dazu, was aus **steuerlicher Sicht** beachtet werden sollte. Rechtliche Aspekte folgen in der nächsten Ausgabe, die Anfang September erscheint. Bis dahin wünschen wir Ihnen einen schönen Sommer und erholsamen Urlaub sowie zuvor noch eine spannende Lektüre.

Mit freundlichen Grüßen

Ihr Team von
PKF Fasselt Schlage

Inhalt

» BRENNPUNKT



- » Neue Leitlinien zur Verrechnungspreisdokumentation: Der Country-by-Country-Report

» STEUERN

- » Warenlieferungen in und aus Konsignationslagern in der EU: Fiskus akzeptiert ausländische Vereinfachungsregeln
- » Sonderbetriebsvermögen als Umstrukturierungsfälle
- » Sponsoring als Instrument zwischen Werbung und Wohltätigkeit – Teil 2: Wirkungen beim Empfänger

» RECHT

- » Handlungsspielräume bei nichtiger Abfindungsregelung in der GmbH-Satzung
- » Vermietung von privatem Wohnraum als Ferienwohnung kann verboten sein

» CORPORATE FINANCE

- » Sanierungsinstrumente oft mit Steuerrisiken verbunden

Neue Leitlinien zur Verrechnungspreisdokumentation: Der Country-by-Country-Report

Das Bundesfinanzministerium hat im Juni einen Gesetzentwurf veröffentlicht, der die Vorschriften zur Verrechnungspreisdokumentation um wesentliche Aspekte erweitert. Die wichtigste geplante Neuerung ist der länderbezogene Bericht, der sog. Country-by-Country-Report (CbCR).

I. Hintergrund: BEPS-Aktionsplan

Als Reaktion auf komplexe Steuervermeidungsstrategien hat die OECD im Oktober 2015 den BEPS-Aktionsplan (Base Erosion and Profit Shifting) veröffentlicht. Die hierin enthaltenen Handlungsempfehlungen sollen dazu beitragen, dass Steuergestaltungen und daraus folgende Gewinnverlagerungen in Länder mit niedrigen Steuersätzen oder speziellen Befreiungsvorschriften erschwert werden. Parallel wurden die OECD-Leitlinien zur Verrechnungspreisdokumentation überarbeitet; insbesondere sind Geschäftsbeziehungen innerhalb eines Konzerns für die Finanzbehörden transparenter darzustellen.

II. Dreistufiger Dokumentationsansatz der OECD

Die neu entwickelten Dokumentationsempfehlungen der OECD folgen einem dreistufigen Ansatz. Wie bisher sind eine Stammdokumentation („Master File“) sowie landesspezifische und unternehmensbezogene Dokumentationen („Local File“) zu erstellen. Neu dazu kommt der CbCR. Dieser umfasst Angaben zur gesamten Unternehmensgruppe. Aufgeschlüsselt nach Staaten sind u. a. die Erträge und Steuern sowie Konzernunternehmen mit den jeweils wichtigsten Geschäftstätigkeiten auszuweisen. In der Master File soll zusätzlich ein „Überblick über die Art der weltweiten Geschäftstätigkeit der Unternehmensgruppe und die von ihr angewandte Systematik der Verrechnungspreisbestimmung“ enthalten sein.

III. Geplante nationale Regelung zum CbCR

Die OECD-Grundsätze zur Verrechnungspreisdokumentation müssen in national verbindliche Regelungen überführt werden. Aus dem Referentenentwurf sind erstmals die in Deutschland geplanten Bestimmungen zum CbCR ersichtlich. Demnach ist es unter folgenden Vorausset-

zungen erforderlich, einen länderbezogenen Bericht für den Gesamtkonzern zu erstellen und an das Bundeszentralamt für Steuern (BZSt) zu übermitteln:

- Sitz oder Geschäftsleitung liegen im Inland (inländische Konzernobergesellschaft),
- Aufstellung eines Konzernabschlusses,
- Konzernabschluss umfasst mindestens eine ausländische Tochtergesellschaft oder Betriebsstätte,
- die konsolidierten Umsatzerlöse des vorangegangenen Wirtschaftsjahrs betragen mind. 750 Mio. €.

Es muss i. d. R. kein CbCR eingereicht werden, wenn ein inländisches Unternehmen von einem ausländischen beherrscht und in dessen Konzernabschluss einbezogen wird. Jedoch kann die ausländische Konzernobergesellschaft ein in den Konzernabschluss einbezogenes, inländisches Unternehmen mit der Erstellung des CbCR beauftragen. Zudem soll die inländische Tochtergesellschaft zur Abgabe des CbCR verpflichtet sein, wenn die ausländische Konzernmutter (z. B. wegen abweichender nationaler Regelungen) keinen länderbezogenen Bericht erstellt und übermittelt, obwohl sie dazu verpflichtet wäre, wenn sie ihren Sitz in Deutschland hätte. In diesen Fällen ist ein CbCR von der inländischen Konzern-Tochtergesellschaft an das BZSt zu übermitteln.

Hinsichtlich der inhaltlichen Aufbereitung gibt der Gesetzentwurf eine Dreiteilung vor: Zunächst ist eine Übersicht zu erstellen, die sich nach Steuerhoheitsgebieten gliedert und die Geschäftstätigkeit des Konzerns zeigt. Anzugeben sind hierbei

- die Umsatzerlöse und sonstigen Erträge,
- die im Wirtschaftsjahr gezahlten und zurückgestellten Ertragsteuern,
- das Jahresergebnis vor Steuern,
- das Eigenkapital,
- der einbehaltene Gewinn,
- die Beschäftigtenzahl und
- die materiellen Vermögenswerte.

Zusätzlich sind in einer weiteren Auflistung alle Unternehmen und Betriebsstätten inkl. der jeweils wichtigsten

Geschäftstätigkeiten zu nennen und nach Staaten zu gliedern. Im dritten Teil sind alle weiteren Informationen bereitzustellen, die zum Verständnis der anderen beiden Dokumente erforderlich sind.

Die Übermittlung an das BZSt soll nach amtlich vorgeschriebenem Vordruck und auf elektronischem Weg erfolgen. Sie ist spätestens ein Jahr nach Ablauf des Wirtschaftsjahres, auf welches sich der Bericht bezieht, vorzunehmen. Bei unvollständiger oder verspäteter Vorlage kann ein Bußgeld von bis zu 5.000 € verhängt werden. Das BZSt leitet die Berichte an die zuständigen Finanzämter sowie die ausländischen Finanzbehörden weiter.



Vereinfachungsregelungen für Lagergeschäfte

» **Empfehlung:** Die Pflicht zur Erstellung eines CbCR soll bereits für Wirtschaftsjahre bestehen, die nach dem 31.12.2015 beginnen. Eine intensive Vorbereitung auf die erweiterten Berichtsanforderungen ist daher unumgänglich und sehr zeitnah erforderlich.

» **Mehr zum Thema:** Der Gesetzentwurf mit dem Titel „Entwurf eines Gesetzes zur Umsetzung der Änderungen der EU-Amtshilferichtlinie und von weiteren Maßnahmen gegen Gewinnkürzungen und -verlagerungen“ steht unter www.bundesfinanzministerium.de bereit.

STEUERN

Warenlieferungen in und aus Konsignationslagern in der EU: Fiskus akzeptiert ausländische Vereinfachungsregeln

» **Für wen:** Unternehmen mit Konsignationslagern in anderen EU-Mitgliedstaaten.

» **Sachverhalt:** Die OFD Frankfurt/M. hat jüngst ihre Verfügung zur „Warenlieferung in und aus Konsignationslagern“ der aktuellen Rechtsprechung angepasst. Die Problematik beruht auf der unterschiedlichen umsatzsteuerlichen Behandlung von Lagergeschäften in Deutschland und anderen EU-Mitgliedstaaten.

Nach der Mehrwertsteuersystemrichtlinie der EU handelt es sich bei einer Bewegung von Waren aus Deutschland in ein im Ausland belegenes Konsignationslager um eine innergemeinschaftliche Lieferung (sog. Verbringungsfall). Diese ist grundsätzlich umsatzsteuerfrei, solange die

erforderlichen buch- und belegmäßigen Nachweise vorliegen. Erst im zweiten Schritt – nämlich dem Zeitpunkt der Entnahme aus dem Lager – geht das Eigentum auf den Kunden über. Die Folge ist eine umsatzsteuerpflichtige Lieferung in einen anderen EU-Staat.

In zahlreichen Mitgliedstaaten gibt es für derartige Lagergeschäfte Vereinfachungsregelungen. Diese sehen vor, dass eine steuerfreie innergemeinschaftliche Lieferung (ohne Berücksichtigung der vorhergehenden Verbringung) erst im Zeitpunkt der Entnahme aus dem Lager vorliegt. Aus deutscher Sicht fehlen dann allerdings Nachweise, um das innergemeinschaftliche Verbringen als umsatzsteuerfrei behandeln zu können.

Mit der neuen Verfügung erkennt die deutsche Finanzverwaltung die Anwendung ausländischer Vereinfachungsregelungen an und verzichtet auf die umsatzsteuerliche Abbildung des Verbringens. Im Ergebnis liegt in diesen Fällen erst bei der Entnahme von Waren aus dem ausländischen Konsignationslager eine innergemeinschaftliche Lieferung vor. Mit diesem Vorgehen passt sich der deutsche Fiskus den anderen Mitgliedsländern an, um steuerliche Konflikte zu vermeiden.

» **Empfehlung:** Die Vereinfachungsregelungen in den einzelnen EU-Mitgliedstaaten sind nicht harmonisiert und weichen z.T. deutlich voneinander ab. Bei entsprechenden Lagergeschäften ist die Anwendbarkeit im jeweiligen Mitgliedstaat sorgfältig zu prüfen.

» **Mehr zum Thema:** Die bereits o. g. Verfügung der OFD Frankfurt/M. stammt vom 15.12.2015 (Az.: S 7100a A – 4 – St 110); sie enthält zusätzliche und detaillierte Informationen über ausgewählte Vereinfachungsregelungen und kann gerne bei Ihrem PKF-Partner angefordert werden.

Sonderbetriebsvermögen als Umstrukturierungsfälle

» **Für wen:** Unternehmer und Unternehmen, die eine Umstrukturierung im Zusammenhang mit Personengesellschaften beabsichtigen.

» **Sachverhalt:** Um bei Einbringungen im Rahmen des UmwStG die Steuerneutralität zu erreichen, besteht die zentrale Voraussetzung darin, dass eine sog. „betriebliche Sachgesamtheit“ (wie z. B. ein Betrieb) vollständig bzw. je nach Einbringungsgegenstand zumindest alle funktional wesentlichen Betriebsgrundlagen eingebracht wird bzw. werden. Zu beachten ist, dass zu der Sachgesamtheit auch Sonderbetriebsvermögen (SBV) gehört und ggf. miteingebracht werden muss. Wird hierbei etwaiges SBV „vergessen“, hat dies die Aufdeckung und Versteuerung der gesamten stillen Reserven des übertragenen Vermögens zur Folge.

Zu unterscheiden ist nach der Rechtsform:

- Bei **Personengesellschaften** ist es ausreichend, wenn das Wirtschaftsgut lediglich in das SBV der aufnehmenden Personengesellschaft gelangt, d. h. es kann zivilrechtlich beim bisherigen Eigentümer verbleiben.
- Bei **Kapitalgesellschaften** ist das zivilrechtliche (bzw. zumindest das wirtschaftliche) Eigentum zu übertragen.

Nicht entscheidend ist, ob das SBV in der Vergangenheit bilanziert wurde. Bei jeder Einbringung besteht demnach das Risiko, dass nicht erkanntes SBV zur Versteuerung der gesamten stillen Reserven des übertragenen Vermögens führen kann. Um an dieser Stelle das Risiko zu minimieren, bietet sich für die Praxis eine sog. „catch-all“-Klausel an, wonach sämtliches Vermögen, welches als (funktional wesentliches) SBV zu qualifizieren ist, miteingebracht wird – ob bilanziert oder nicht. Es ist aber anzumerken, dass die Finanzverwaltung solchen „catch-all-Klauseln“ sehr skeptisch gegenübersteht und diese ggf. nicht anerkennt.

» **Empfehlung:** Bei der Einbringung von Personengesellschaften sollte großer Wert auf eine (möglichst) vollständige Identifizierung des SBV gelegt werden. Fehler können an dieser Stelle für Unternehmen sehr teuer werden! Bestehen Zweifel, ob es sich bei dem einen oder anderen Wirtschaftsgut um (funktional wesentliches) SBV handelt oder sollen zur Absicherung catch-all-Klauseln verwendet werden, empfiehlt sich die Einholung einer verbindlichen Auskunft beim Finanzamt.

Sponsoring als Instrument zwischen Werbung und Wohltätigkeit – Teil 2: Wirkungen beim Empfänger

» **Für wen:** Gemeinnützige Körperschaften, die sich durch Sponsoring finanzieren möchten.

» **Sachverhalt:** Beim Sponsoring wirken gemeinnützige und wirtschaftliche Interessen sowie steuerfreie und steuerpflichtige Sphären zusammen. Die steueroptimale Gestaltung einer Sponsoringmaßnahme beim Sponsor war Gegenstand des „Brennpunkts“ in den PKF Nachrichten 06/2016. In dieser Ausgabe werden sechs steuerliche Aspekte betrachtet, die aus Sicht des Empfängers besonders wichtig sind:

(1) Sponsoring als wirtschaftliche Betätigung einer gemeinnützigen Einrichtung: Beim Sponsoring wird eine gemeinnützige Einrichtung mehr oder weniger aktiv tätig, um Einnahmen zu erlangen. Sie erbringt mit der Werbung an den Sponsor eine Gegenleistung, anders als bei Spenden, Mitgliedsbeiträgen oder Zuschüssen. Diese wirtschaftliche Betätigung der Körperschaft kann dazu führen, dass die Sponsoringeinnahmen körperschaft- und gewerbesteuerpflichtig sind.

(2) Steuerfreie Vermögensverwaltung: Steuerfrei bleibt eine wirtschaftliche Betätigung der Körperschaft, die nicht über den Rahmen einer Vermögensverwaltung hinausgeht. Dazu gehört z. B. die Verpachtung von Werbeflächen in einem Fußballstadion an ein Werbeunternehmen oder die Übertragung des Anzeigengeschäfts. Verwendet darüber hinaus beispielsweise ein Textilhersteller das Logo einer Umweltstiftung zum Hinweis auf sein Sponsoring, so erzielt die Stiftung steuerfreie Einnahmen aus der Überlassung von Namensrechten. Ein Drittel der aus dem Sponsoring im Rahmen der Vermögensverwaltung erzielten Überschüsse kann einer freien Rücklage der Körperschaft zugeführt werden.

(3) Diskretes Sponsoring: Steuerfrei bleiben die Einnahmen der Körperschaft auch, wenn sie selbst in Plakaten oder Veranstaltungskatalogen auf den Sponsor lediglich hinweist oder ihm dankt. Diese Hinweise sollten möglichst diskret sein, ohne dass eine besondere werbende Hervorhebung des Sponsors besteht. Solche Einnahmen aus „diskretem Sponsoring“ werden nicht der Vermögensverwaltung zugeordnet. Vielmehr gewährt die Finanzverwaltung aus Billigkeitsgründen die Steuerfreiheit dieser aus ihrer Sicht – nicht unumstritten – ansonsten steuerpflichtigen Betätigung. Lediglich 10 % der Einnahmen aus diskretem Sponsoring sind rücklagefähig.

(4) Steuerpflichtiger wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb: Einen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb betreibt eine gemeinnützige Körperschaft dann, wenn sie Einnahmen erzielt, die über den Rahmen der Vermögensverwaltung hinausgehen. Dient die Aktivität der Körperschaft dabei nicht gleichzeitig der Verwirklichung ihrer satzungsmäßigen Zwecke, sind die Einnahmen steuerpflichtig. Dies gilt allerdings nicht, wenn die Summe aller in einem Kalenderjahr aus wirtschaftlichen Geschäftsbetrieben erzielten Einnahmen einschl. Umsatzsteuer 35.000 € nicht übersteigt. Die Überlassung von Werbeflächen auf der Sportkleidung führt ebenso zu steuerpflichtigen Werbeleistungen einer Körperschaft wie ein auffallendes Druckbild des Sponsor-Logos oder die Abbildung von Produkten des Sponsors in Tagungsbroschüren. Die Zuwendung eines Fahrzeugs mit Werbeaufdrucken ist erst dann steuerpflichtig, wenn die Körperschaft sich dazu verpflichtet, das Fahrzeug mehr als im engeren Sinne nötig zu nutzen oder werbewirksam zu parken. Entgelte aus Rahmenverträgen z. B. eines Sportvereins mit einem Versicherer sollten, wenn nötig, im Voraus in steuerpflichtige und steuerfreie Leistungsbestandteile unterteilt werden, da ansonsten mit der Steuerpflicht für alle Einnahmen zu rechnen ist.

(5) Umsatzsteuer: Ein umsatzsteuerbarer Leistungsaustausch liegt für die gemeinnützige Körperschaft immer dann vor, wenn sie sich zur Vornahme einer konkreten Werbeleistung verpflichtet (z. B. Trikotwerbung). Wird dem Sponsor umgekehrt ausdrücklich das Recht eingeräumt, die Sponsoringmaßnahme zu vermarkten, so liegt auch hier ein Leistungsaustausch vor. Es ist darauf der Regelsteuersatz von 19 % anzuwenden. Der ermäßigte Steuersatz von 7 % gilt für Umsätze der gemeinnützigen Körperschaft, die sie im Bereich der Vermögensverwaltung tätigt. Im Fall des diskreten Sponsoring fehlt es hingegen an verbindlichen Abgrenzungskriterien. Nach Ansicht der Finanzverwaltung soll ein steuerbarer Leistungsaustausch nicht vorliegen. Diese Auffassung ist umstritten. Alternativ muss mit einer Besteuerung mit 7 % (ermäßigter Steuersatz im Fall der Vermögensverwaltung) oder sogar 19 % (so der BFH) gerechnet werden.

» **Hinweis:** Insoweit besteht derzeit ein erhebliches Risiko der Fehleinschätzung für die Sponsoringempfänger.

(6) Spendenhaftung bei diskretem Sponsoring: Unter der Annahme, dass kein Leistungsaustausch vorliegt, stellt sich die Frage, ob Spenden bescheinigt werden können. Gegen das Vorliegen einer Spende spricht, wenn neben den altruistischen Zielen auch ein Werbevorteil für den Sponsor gegeben ist.

» **Hinweis:** Zu beachten ist, dass der Empfänger der Sponsoringleistung für die Richtigkeit der von ihm ausgestellten Spendenbescheinigungen haftet.

» **Zusammenfassende Empfehlung:** Die steuerlichen Risiken für gemeinnützige Körperschaften sollten vertraglich abgesichert werden. Vor allem empfehlen sich Umsatzsteuerklauseln. Hierfür stehen PKF-Experten mit spezifischem Erfahrungswissen gerne zur Verfügung.

RECHT

Handlungsspielräume bei nichtiger Abfindungsregelung in der GmbH-Satzung

» **Für wen:** GmbH's sowie deren Gesellschafter.

» **Sachverhalt:** Das Recht des Gesellschafters auf Abfindung bei Ausscheiden aus einer GmbH gehört zu den grundlegenden Mitgliedschaftsrechten. Regelt die Satzung der GmbH, dass sich die Höhe der Abfindung des Gesellschafters nach dem Verkehrswert bemisst, so ist eine Unternehmensbewertung der GmbH vorzunehmen. Deren Ergebnis macht eine Bemessung anteiliger Gesellschaftsanteile möglich und somit die Ermittlung der Abfindungshöhe nach dem Verkehrswert. Im Rahmen der Satzungsautonomie sind die Gesellschafter frei, die Abfindung beliebig zu regeln. Eine Regelung, welche die Abfindung beschränkt, sollte jedoch überprüft werden. Wenn die Abfindung in einem groben Missverhältnis zum Verkehrswert steht und nicht durch überwiegende Interessen der Gesellschaft gerechtfertigt ist, können die Regelungen sittenwidrig und daher unwirksam sein. Dabei ist wie folgt zu unterscheiden:

(1) Von Anfang an unwirksame Regelungen: An die Stelle der sittenwidrigen Regelung tritt die gesetzliche Regelung, wonach eine Abfindung in Höhe des Verkehrswerts zu zahlen ist.

(2) Zunächst wirksame und später unwirksame Regelungen: Diese liegen z. B. vor, wenn in der Satzung die Abfindung auf den Buchwert beschränkt ist und zwischenzeitlich erhebliche stille Reserven angesammelt wurden. Diese Regelungen werden nach den Grundsätzen der Vertragsauslegung so angepasst, dass im Ergebnis eine angemessene Abfindung zustande kommt. Dabei sind die Interessen des ausscheidenden Gesellschafters an einer möglichst hohen Abfindung sowie die Interessen

der Gesellschaft am weiteren Fortbestand zu berücksichtigen.

(3) Heilung von unwirksamen Regelungen:

Ein Gesellschafter kann sich jedoch nicht darauf berufen, dass eine Abfindungsregelung von Anfang an sittenwidrig sei. Der BGH hat in analoger Anwendung des AktG entschieden, dass eine anfangs sittenwidrige Klausel dennoch Wirksamkeit entfalten kann, wenn gegen diese innerhalb von drei Jahren nach Unterzeichnung des Gesellschaftsvertrags, in dem die Abfindungsklausel verortet ist, nicht widersprochen wurde. Hier wird von einer „Heilung“ der sittenwidrigen Regelung gesprochen (Urteil vom 19.6.2000, Az.: II ZR 73/99).



Wildwuchs unter Anbietern von Ferienwohnungen

(4) Anspruch bei geheilten Regelungen: Wurde die sittenwidrige Regelung gesellschaftsrechtlich geheilt, steht dem ausscheidenden Gesellschafter dennoch ein zivilrechtlicher Anspruch zu. Dieser kann von den verbleibenden Gesellschaftern die Aufhebung einer nichtigen Satzungsbestimmung oder etwa Schadensersatz wegen Verletzung der gesellschaftsrechtlichen Treuepflicht verlangen. Darüber hinaus kommt auch die Gleichbehandlung mit nachträglich unwirksam gewordenen Klauseln in Betracht, welche nach den Grundsätzen der Vertragsauslegung auf ein angemessenes Maß angepasst werden (vgl. unter (2)).

» **Hinweis:** Die in der Praxis üblichen Klauseln, welche eine Abfindung in Höhe eines anteiligen Verkehrswerts regeln, sind somit grundsätzlich unwirksam. Jedoch können diese als Indikator für das angemessene Maß in Betracht gezogen werden.

» **Empfehlung:** Zwecks Überprüfung der o.g. Klauseln in bestehenden Satzungen sowie für die Gestaltung entsprechender Klauseln stehen wir Ihnen gerne zur Verfügung.

Vermietung von privatem Wohnraum als Ferienwohnung kann verboten sein

» **Für wen:** Personen, die ihre privat genutzte Wohnung an wechselnde Feriengäste (unter-)vermieten.

» **Sachverhalt:** Unterstützt durch entsprechende Internet-Portale erfreut sich die kurzfristige Anmietung von privatem Wohnraum einer wachsenden Beliebtheit bei Touristen. Nachfolgend wird kurz dargestellt, welche

grundsätzlichen rechtlichen Rahmenbedingungen von den (Unter-)Vermietern zu beachten sind:

(1) Anbieter ist Eigentümer der Wohnung: Der Wohnungseigentümer unterliegt ggf. besonderen rechtlichen Schranken, z.B. erlassen durch die Stadt. So können Vorschriften gegen die sog. „Zweckentfremdung von Wohnraum“ bestehen (z. B. in Berlin, Hamburg, Köln und München). I. d. R. besteht dort eine Erlaubnispflicht für eine regelmäßige Nutzung als Ferienwohnung. Verstöße werden mit Bußgeld geahndet. Aber auch ohne eine lokale Sonderregelung kann die dauerhafte Vermietung an Feriengäste bauordnungsrechtlich eine Nutzungsänderung darstellen. In solchen Fällen ist zunächst eine Baugenehmigung einzuholen. So entschied jedenfalls kürzlich das OVG Berlin-Brandenburg am 30.5.2016.

(2) Wohnraumanbieter ist selbst Mieter: Wer als Mieter die Wohnung anbieten möchte, benötigt darüber hinaus die ausdrückliche Zustimmung seines Vermieters. Eine im Mietvertrag enthaltene allgemeine Untervermietungs-erlaubnis reicht dazu nicht aus (BGH vom 8.1.2014, Az.: VIII ZR 210/13). Wird ohne Zustimmung und trotz Abmahnung die Untervermietung fortgesetzt, droht die fristlose Kündigung durch den Vermieter.

» **Empfehlung:** Vor der Umwidmung von Wohnraum zur Beherbergung von Touristen sollte die Rechtslage genau geprüft und insbesondere Kontakt mit den örtlichen Behörden aufgenommen werden. Neben den rechtlichen sind auch steuerliche Fragen zu klären. Die entgeltliche Untervermietung führt zu einkommensteuerpflichtigen Einkünften und unterliegt prinzipiell auch der Umsatzsteuer. Wegen der Einzelheiten wenden Sie sich bitte an Ihren PKF-Ansprechpartner.

» **Mehr zum Thema:** Das Urteil des OVG BE-BB (Az.: OVG 10 S 34.15) steht unter www.gerichtsentscheidungen.berlin-brandenburg.de zum Abruf.

CORPORATE FINANCE

Sanierungsinstrumente oft mit Steuerrisiken verbunden

» **Für wen:** Unternehmer und Unternehmen in der Krise.

» **Sachverhalt:** Rangrücktritt, Forderungsverzicht und Aufnahme neuer Gesellschafter sind typische Maßnahmen bei der Sanierung eines Unternehmens. Bei der möglichst steuergünstigen Gestaltung der jeweiligen Sanierungsmaßnahme ist die oft unklare Rechtslage zu beachten. Nachfolgend werden aktuell wichtige steuerliche Probleme näher beleuchtet.

(1) Rangrücktritt: Die Ausstattung einer Gesellschaft mit Gesellschafterdarlehen anstelle von weiterem Eigenkapital erleichtert die Rückführung von Mitteln und kann Änderungen der Beteiligungsverhältnisse vermeiden. Hintergrund für solche Gestaltungen ist, dass Überschuldung bei Kapitalgesellschaften zu den Gründen für einen Antrag auf Insolvenz gehört. Ein Gesellschafterdarlehen an eine Kapitalgesellschaft wird grundsätzlich wie jedes Darlehen als Verbindlichkeit der Gesellschaft

angesehen. Nach dem Insolvenzrecht wird es im Krisenfall in die Berechnung einer möglichen Überschuldung der Gesellschaft einbezogen. Nicht einbezogen werden dagegen Darlehen, für die ein nach insolvenzrechtlichen Kriterien gestalteter Rangrücktritt vereinbart ist. Steuerlich droht bei einem Rangrücktritt die gewinnerhöhende Ausbuchung des Darlehens. Wird für die Tilgung des Darlehens neben künftigen Gewinnen auch freies Vermögen der Gesellschaft herangezogen, so gilt die Gesellschaft als belastet – das Darlehen wird passiviert. Kürzlich wurde diese Unterscheidung vom BFH bestätigt (Urteil vom 15.4.2015, Az.: I R 44/14). Die Vereinbarung einer Tilgung des Darlehens allein aus künftigen Bilanzgewinnen ist eher nicht als Darlehen passivierbar. Steuerneutral kann ein solcher Rangrücktritt sein, soweit die Forderung aus Sicht des Gesellschafters werthaltig ist. In diesem Fall kann, so der BFH in seiner Entscheidung, eine steuerneutrale Einlage gegeben sein.

(2) Sanierungsgewinne: Verzichtet ein Gläubiger einer Gesellschaft auf eine Forderung, ist der sich ergebende Sanierungsgewinn steuerpflichtig. Die Regelung der Mindestbesteuerung führt dazu, dass die Verrechnung des Sanierungsgewinns mit steuerlichen Verlustvorträgen nur begrenzt möglich ist, der Sanierungsgewinn also zu einem Liquiditätsabfluss in Höhe der Steuerlast führen kann. Erleichterungen eröffnet der sog. Sanierungserlass aus 2003. Danach kann die Steuer auf den Sanierungsgewinn der Gesellschaft aus Billigkeitsgründen gestundet und später erlassen werden. Steuerlich belastend sind derzeit u. a. folgende Aspekte:

- Der BFH betreibt aktuell die Feststellung der Rechtmäßigkeit des Sanierungserlasses – gegenwärtig besteht rechtliche Unsicherheit.
- Ob die Entlastung von der Gewerbesteuer beim Finanzamt (i. d. R. einfacher) oder bei der jeweiligen Gemeinde (aufwendig bei zahlreichen Betriebsstätten) zu beantragen ist, bleibt unklar.
- Die Steuerschuld aus der Sanierung wird bis zum Erlass in den Überschuldungsstatus einbezogen und belastet die Bilanz.
- Sanierungskosten künftiger Jahre mindern rückwirkend den Sanierungsgewinn und nicht den Gewinn in künftigen Perioden.



Sanierungen erfordern ein abgestimmtes Verhalten der Beteiligten

(3) Neue Gesellschafter: Die Sanierung einer Personengesellschaft kann auch durch einen Forderungsverzicht von Gesellschaftern und/oder die Aufnahme neuer Gesellschafter erreicht werden. Bei welchem Gesellschafter die Zurechnung eines möglichen Gewinns aus dem Forderungsverzicht zu versteuern ist, ist vielfach unklar und hängt von der konkreten Gestaltung ab. Ein Altgesellschafter kann den Gewinn aus dem Forderungsverzicht evtl. mit verrechenbaren Verlustanteilen ausgleichen, so dass diese Variante ggf. vorzuziehen wäre. Nach aktueller BFH-Rechtsprechung ist der steuerpflichtige Gewinn aus dem Forderungserlass demjenigen Gesellschafter zuzurechnen, der die Verbindlichkeit wirtschaftlich tragen soll. Eine entsprechende Vereinbarung könnte – so die Empfehlung des BFH in seinem Urteil vom 22.1.2015 (Az.: IV R 38/10) – im Anteilsveräußerungsvertrag getroffen werden.

» **Empfehlung:** Darlehensbeziehungen mit Gesellschaftern sind vorsorglich so zu gestalten, dass sie in der Krise der Gesellschaft zu möglichst geringen steuerlichen Lasten führen. Angesichts aktueller Rechtsunsicherheiten empfiehlt sich die Rücksprache mit dem steuerlichen Berater.

» **Hinweis:** Insolvenzzrechtliche Aspekte der Sanierung werden im nächsten Heft beleuchtet.

KURZ NOTIERT

Sonderzahlungen auf Mindestlohn anzurechnen – BAG bestätigt Vorinstanz

In der Ausgabe 5/2016 hatten wir über ein Urteil des LAG Berlin-Brandenburg vom 12.1.2016 berichtet, wonach Sonderzahlungen wie Urlaubs- oder Weihnachtsgeld auf den Mindestlohn anzurechnen sind. Ungewöhnlich schnell hat das BAG über die Revision gegen das Urteil entschieden und sich der Auffassung des LAG angeschlossen. Wenn die Sonderzahlungen als Gegenleistung für tatsächlich erbrachte Arbeitsleistungen anzusehen sind sowie unwiderruflich und vorbehaltlos erfolgen, sind sie auch entsprechend beim Mindestlohn zu berücksichtigen (Urteil vom 25.5.2016, Az.: 5 AZR 135/16).

BONMOT ZUM SCHLUSS

„Eine Nation muss scheitern, wenn sie ihre Zukunft in der Vergangenheit sieht.“

Walther Leisler Kiep, 5.1.1926 – 9.5.2016,
deutscher CDU-Politiker.

Impressum

PKF FASSELT SCHLAGE Partnerschaft mbB

Wirtschaftsprüfungsgesellschaft · Steuerberatungsgesellschaft · Rechtsanwälte

www.pkf-fasselt.de

10829 **Berlin**
EUREF-Campus 10/11 · Torgauer Str. 12-15
Tel. +49 30 306 907-0

20354 **Hamburg**
Jungfernstieg 7
Tel. +49 40 35552-0

39340 **Haldensleben**
Hagenstr. 38
Tel. +49 3904 66 38-0

14476 **Potsdam**
Am Lehnitzsee 5
Tel. +49 33208 223 55

38122 **Braunschweig**
Theodor-Heuss-Str. 2
Tel. +49 531 2403-0

50670 **Köln**
Gereonstraße 34-36
Tel. +49 221 1643-0

06114 **Halle**
Bernburger Straße 4
Tel. +49 345 52 521-0

18055 **Rostock**
Am Vögenteich 26
Tel. +49 381 491 24-0

47059 **Duisburg**
Schifferstraße 210
Tel. +49 203 30001-0

38350 **Helmstedt**
Bötticherstr. 51
Tel. +49 5351 12 01-0

56856 **Zell (Mosel)**
Schlossstraße 34 ·
Tel. +49 6542 96300-0

60325 **Frankfurt**
Ulmenstr. 37-39
Tel. +49 69 17 00 00-0

56410 **Montabaur**
Aubachstraße 13
Tel. +49 2602 93 11-0

Anfragen und Anregungen an die Redaktion bitte an: pkf-nachrichten@pkf.de

Die Inhalte der PKF* Nachrichten können weder eine umfassende Darstellung der jeweiligen Problemstellungen sein noch den auf die Besonderheiten von Einzelfällen abgestimmten steuerlichen oder sonstigen fachlichen Rat ersetzen. Wir sind außerdem bestrebt sicherzustellen, dass die Inhalte der PKF Nachrichten dem aktuellen Rechtsstand entsprechen, weisen aber darauf hin, dass Änderungen der Gesetzgebung, der Rechtsprechung oder der Verwaltungsauffassung immer wieder auch kurzfristig eintreten können. Deshalb sollten Sie sich unbedingt individuell beraten lassen, bevor Sie konkrete Maßnahmen treffen oder unterlassen.

*PKF Fasselt Schlage ist ein Mitgliedsunternehmen des PKF International Limited Netzwerks und in Deutschland Mitglied eines Netzwerks von Wirtschaftsprüfern gemäß § 319 b HGB. Das Netzwerk besteht aus rechtlich unabhängigen Mitgliedsunternehmen. PKF Fasselt Schlage übernimmt keine Verantwortung oder Haftung für Handlungen oder Unterlassungen anderer Mitgliedsunternehmen. Die Angaben nach der Dienstleistungsinformationspflichten-Verordnung sind unter www.pkf-fasselt.de einsehbar.