

### **BMF: Entwurf eines Schreibens zu beschränkter Steuerpflicht und Quellensteuern bei grenzüberschreitender Überlassung von Software und Datenbanken**

Das BMF hat den [Entwurf eines Schreibens](#) veröffentlicht, mit dem es zur beschränkten Steuerpflicht und zur Steuerabzugsverpflichtung bei der Überlassung von Software und Datenbanken durch im Ausland ansässige Anbieter an inländische Kunden Stellung nimmt. Unter anderem äußert sich der Entwurf zur Behandlung sog. Standardsoftware dahingehend, dass inländische Einkünfte aus der Überlassung der Rechte nicht vorliegen, wenn die Rechte lediglich den bestimmungsgemäßen Gebrauch der Software ermöglichen und nicht auf eine wirtschaftliche Weiterverwertung gerichtet sind. Weitere Einzelheiten sowie Beispiele finden Sie im anliegenden Schreiben. Das BMF hat den Verbänden die Gelegenheit eingeräumt, zu seinem Entwurf bis zum 23.06.2017 Stellung zu nehmen.

### **BMF: Freistellungsverfahren für Grenzgänger aus Frankreich**

Nach Art. 13 Abs. 5 DBA Frankreich steht das Besteuerungsrecht für den Arbeitslohn von Personen, die im Grenzgebiet eines Vertragsstaates arbeiten und ihre ständige Wohnstätte, zu der sie in der Regel jeden Tag zurückkehren, im Grenzgebiet des anderen Vertragsstaates haben, dem Wohnsitzstaat (Ansässigkeitsstaat) zu. Zum Ausgleich der gegenseitigen Aufkommensminderung des jeweiligen Tätigkeitsstaats ist in Art. 13a DBA Frankreich ein sog. Grenzgängerfiskalausgleich vereinbart. Mit [BMF-Schreiben vom 30.03.2017](#) hat sich die Finanzverwaltung zur Durchführung des Grenzgängerfiskalausgleichs geäußert. Darin enthalten sind auch Regelungen für Arbeitgeber zum Freistellungsverfahren für die Grenzgänger.

Grenzgänger aus Frankreich müssen für die Freistellung vom deutschen Lohnsteuerabzug wie bisher das Formular N 5011 „Grenzgänger (die nicht Leiharbeitnehmer sind)“ bzw. das Formular N 5011 A „Grenzgänger (die Leiharbeitnehmer sind)“ verwenden. Die Freistellung muss beim Betriebsstättenfinanzamt des Arbeitgebers beantragt werden. Der Antrag kann vom Mitarbeiter oder vom Arbeitgeber gestellt werden. Bei einem Arbeitgeberwechsel muss die Freistellung neu beantragt werden. Die Freistellung wird grundsätzlich für 3 Jahre erteilt. Bei Leiharbeitnehmern wird die Freistellung allerdings nur erteilt, wenn

- für die Antragstellung das o.g. Formular N 5011 A „Grenzgänger (die Leiharbeitnehmer sind)“ verwendet wurde,
- der Leiharbeitnehmer im Vorjahr ausschließlich für denselben Arbeitgeber(Verleiher) tätig war und beabsichtigt, auch im laufenden Kalenderjahr ausschließlich für diesen Arbeitgeber tätig zu sein,
- der Leiharbeitnehmer im Vorjahr die Voraussetzungen der Grenzgängereignschaft erfüllt hat und der Arbeitgeber beabsichtigt, ihn im laufenden Kalenderjahr ausschließlich in der Grenzzone weiter zu beschäftigen und

- der Arbeitgeber sich verpflichtet, es dem Betriebsstättenfinanzamt anzugeben, wenn das Arbeitsverhältnis beendet wird oder der Leiharbeitnehmer die Grenzgängervoraussetzungen nicht mehr erfüllt.

Wurde der Mitarbeiter im Lohnsteuerabzugsverfahren nicht freigestellt (z.B. weil er als Leiharbeitnehmer die o.g. Voraussetzungen nicht erfüllt hat), kann er die Anwendung der Grenzgängerregelung nur durch die Abgabe einer Einkommensteuererklärung nach § 46 Abs. 2 Nr. 8 EStG erreichen. Bisher konnte der Mitarbeiter einen formlosen Antrag auf Erstattung der zu Unrecht einbehaltenen Lohnsteuer nach § 37 Abs. 2 AO stellen, dies ist ab dem Kalenderjahr 2017 nicht mehr zulässig.

Für Arbeitnehmer, die wegen ihrer Grenzgängereigenschaft vom Lohnsteuerabzug freigestellt sind, muss der Arbeitgeber eine Aufstellung über die Tätigkeitsorte des Mitarbeiters führen und als Beleg zum Lohnkonto nehmen. Diese Aufstellung dient als Grundlage für eine mögliche Überprüfung der Grenzgängereigenschaft des betreffenden Arbeitnehmers durch die Lohnsteuer-Außenprüfung. Auf Verlangen des Mitarbeiters muss der Arbeitgeber diesem auch eine Bescheinigung über die Tätigkeitsorte erteilen, anhand derer der Mitarbeiter ggf. gegenüber der französischen Steuerbehörde die fehlende Grenzgängereigenschaft glaubhaft machen oder nachweisen kann.

Auch für Grenzgänger aus Frankreich muss eine elektronische Lohnsteuerbescheinigung erstellt und an die zentrale Stelle übermittelt werden. In der Lohnsteuerbescheinigung muss der Großbuchstabe „FR“ bescheinigt werden, der um das Land zu ergänzen ist, in dem der Grenzgänger im Bescheinigungszeitraum zuletzt tätig war (Baden-Württemberg: „FR1“, Rheinland-Pfalz: „FR2“, Saarland: „FR3“).

Entfällt im Laufe eines Kalenderjahres für den Mitarbeiter die Grenzgängereigenschaft wegen Überschreitens der 45-Tage-Grenze, muss der Arbeitgeber, bei der jeweils nächstfolgenden Lohnzahlung die für die vorangegangenen Lohnzahlungszeiträume des Kalenderjahr noch nicht erhobene Lohnsteuer nachträglich einbehalten (§ 41c Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 EStG). Reicht der Nettolohn des Mitarbeiters zur Deckung der insgesamt einzubehaltenden Lohnsteuer nicht aus, muss dieser dem Arbeitgeber den Fehlbetrag zur Verfügung stellen (§ 38 Abs. 4 Satz 1 EStG). Tut er dies nicht und kann der Arbeitgeber den Fehlbetrag nicht durch Zurückbehaltung von anderen Bezügen aufbringen, muss er dies dem Betriebsstättenfinanzamt unverzüglich anzeigen (§ 38 Abs. 4 Satz 2, § 41c Abs. 4 Satz 1 EStG). Er darf die einzubehaltende Lohnsteuer nicht auf mehrere Lohnzahlungen verteilen (R 41c.1 Abs. 4 Satz 2 LStR).

### **BFH: Kein Abzug sog. finaler Betriebsstättenverluste nach Unionsrecht**

Mit Urteil vom 22.02.2017 ([I R 2/15](#)) hat der BFH sich von seiner bisherigen Rechtsprechung hinsichtlich sog. finaler Verluste abgewendet und entschieden, dass Veräußerungsverluste, die bei der entgeltlichen Übertragung eines Mitunternehmeranteils an einer Personengesellschaft entstehen, insoweit nicht als inländische Verluste geltend gemacht werden können, als die Personengesellschaft über ausländische Betriebsstätten verfügt, deren Einkünfte nach dem ein-

schlägigen DBA von der deutschen Bemessungsgrundlage freigestellt sind. Zudem führen diese Verluste aufgrund geänderter Rechtsprechung des EuGH auch nicht zu einem nach Unionsrecht abziehbaren sog. finalen Verlust.

Die Klägerin – eine deutsche GmbH – war in den Jahren 1996 bis 1999 als Kommanditistin zu 40 % an einer deutschen KG beteiligt, die ihrerseits eine Betriebsstätte in Italien unterhielt. In 1999 veräußerte die Klägerin ihren gesamten Kommanditanteil. Bei der italienischen Betriebsstätte waren von 1996 bis 1999 beträchtliche Verluste aufgetreten, die aufgrund des DBA-Italien von der Bemessungsgrundlage der deutschen Steuer auszunehmen waren. Die auf die Klägerin entfallenden laufenden Verluste wurden in den Entstehungsjahren jedoch nach § 2a Abs. 3 EStG a.F. in Deutschland gewinnmindernd berücksichtigt. Auch aus der Veräußerung des Kommanditanteils entstand für die Klägerin ein Verlust, der ebenfalls in Deutschland abgezogen wurde. Streitig war, ob die Betriebsstättenverluste der Jahre 1996 bis 1999 im Rahmen der Hinzurechnungsbesteuerung gem. § 2a Abs. 4 EStG nachversteuert werden müssen und ob der auf die italienische Betriebsstätte entfallende Veräußerungsverlust in Deutschland steuerlich geltend gemacht werden kann. Rechtlich zu klären war somit – neben einer möglicherweise verfassungswidrigen, rückwirkenden Erweiterung der Hinzurechnungstatbestände –, ob die Verluste als finale Verluste in Deutschland zum Abzug zugelassen werden müssen, nachdem sie in Italien nicht mehr genutzt werden können.

Der Abziehbarkeit der laufenden Betriebsstättenverluste der Jahre 1996 bis 1999 hatte das FG Nürnberg in erster Instanz bereits eine Absage erteilt; die Berücksichtigung des auf die italienische Betriebsstätte entfallenden Veräußerungsverlusts jedoch in Hinblick auf die europarechtliche Niederlassungsfreiheit als sog. finalen Verlust bejaht. Dies hat der BFH nun mit oben genanntem Urteil zurückgewiesen.

Entscheidend ist dabei im Ausgangspunkt die sog. Symmetriethese, nach der die abkommensrechtliche Freistellung ausländischer Einkünfte sowohl positive als auch negative Einkünfte umfasst. Die Rechtsprechung von EuGH und BFH ging bislang davon aus, dass hiervon abweichend aus Gründen der unionsrechtlichen Niederlassungsfreiheit bei der inländischen Körperschaftsteuerbemessungsgrundlage ein Verlustabzug möglich ist, wenn und soweit der Steuerpflichtige nachweist, dass die Verluste im ausländischen Betriebsstättenstaat (sog. Quellenstaat) steuerrechtlich unter keinen Umständen verwertbar und damit „final“ sind (sog. finale Verluste). Der BFH hatte dies angenommen, wenn die Verluste im Quellenstaat aus tatsächlichen Gründen nicht mehr berücksichtigt werden können oder ihr Abzug in jenem Staat zwar theoretisch noch möglich, aus tatsächlichen Gründen aber so gut wie ausgeschlossen ist und ein wider Erwarten gewährter Abzug im Ausland verfahrensrechtlich im Inland noch rückwirkend nachvollzogen werden könnte.

Diese Rechtsprechung wird jedoch vom EuGH inzwischen nicht mehr aufrechterhalten. Im Urteil Timac Agro Deutschland vom 17.12.2015 ([C-388/14](#)) hat der EuGH entschieden, dass wegen fehlender tatbestandlicher Vergleichbarkeit mit einem Inlandsfall keine unionsrechtlichen Bedenken bestehen, wenn ein Mitgliedstaat einer gebietsansässigen Gesellschaft im Fall der Veräußerung einer in

einem anderen Mitgliedstaat belegenen Betriebsstätte die Möglichkeit verwehrt, die Verluste der veräußerten Betriebsstätte in die Bemessungsgrundlage der Steuer einzubeziehen, sofern aufgrund eines DBA die ausschließliche Befugnis zur Besteuerung der Ergebnisse dieser Betriebsstätte dem Mitgliedstaat zusteht, in dem sie belegen ist. An diese Rechtsprechungsänderung sah sich der BFH nun gebunden.

Zwar ist die Bedeutung der EuGH-Entscheidung nicht unumstritten. Dennoch habe diese Entscheidung keinen Raum „für vernünftige Zweifel hinsichtlich der richtigen Auslegung der fraglichen Rechtsnorm“ belassen. Der BFH hat sich daher in seinem Urteil dem EuGH angeschlossen. Er hat davon abgesehen, die Rechtsfrage (nochmals) dem EuGH zur Entscheidung vorzulegen.

### **BFH: Gewerbesteuerliche Hinzurechnung von Mieten für Konzertsäle und bei Zwischenvermietung**

Der BFH entschied mit Urteil vom 08.12.2016 ([IV R 24/11](#)), dass Konzertveranstalter die Kosten für die tageweise Anmietung von Konzertsälen und anderen Veranstaltungsstätten bei der Gewerbesteuer anteilig ihrem Gewinn hinzurechnen müssen.

Im Urteilsfall mietete die Klägerin unterschiedliche Räumlichkeiten für die Durchführung von Konzerten und anderen Veranstaltungen mit Künstlern an. Die Klägerin zog die Kosten für diese Mieten von ihrem Gewinn ab, nahm jedoch keine Hinzurechnung eines Anteils dieser Ausgaben nach § 8 Nr. 1 Buchst. e GewStG vor. Nach dieser Regelung sind Miet- und Pachtzinsen für die Benutzung unbeweglicher Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens unter den dort näher bezeichneten Voraussetzungen anteilig dem Gewinn aus Gewerbetrieb hinzuzurechnen. Das Finanzamt erhöhte hingegen die Bemessungsgrundlage für die Gewerbesteuer nach dieser Vorschrift.

Der BFH hatte das Verfahren wegen eines zunächst anhängigen Normenkontrollersuchens eines anderen Finanzgerichts über die Verfassungskonformität der streitigen Regelung bei dem Bundesverfassungsgericht (BVerfG) ausgesetzt. Nachdem das BVerfG die Verfassungsmäßigkeit bejaht hatte, bestätigt der BFH jetzt die durch das Finanzamt getroffene Entscheidung.

Eine gewerbesteuerrechtliche Hinzurechnung gezahlter Mieten sei danach schon dann vorzunehmen, wenn das Unternehmen des Steuerpflichtigen auf das Vorhandensein entsprechender Räume angewiesen sei. Unerheblich sei es hierbei, wenn sehr unterschiedliche Immobilien nur für kurze Zeit angemietet würden. Es müsse auch nicht hypothetisch geprüft werden, ob der Steuerpflichtige jede einzelne Immobilie für die jeweilige Veranstaltung statt mieten auch hätte kaufen können.

An dem für die Hinzurechnung erforderlichen fiktiven Anlagevermögen fehle es allerdings, wenn der Steuerpflichtige die angemieteten oder gepachteten unbeweglichen Wirtschaftsgüter nicht ständig für den Gebrauch in seinem Betrieb hätte vorhalten müssen. Einen derartigen „Sonderfall“ habe der BFH mit Urteil vom 25.10.2016 ([I R 57/15](#)) bei einer Durchführungsgesellschaft bejaht, die nur auf-

grund auftragsbezogener Weisungen eines Auftraggebers bestimmte (Messe-) Flächen angemietet hatte. Angesichts der Zufälligkeit der Auswahlentscheidung des Auftraggebers habe in diesem Fall nicht mehr davon ausgegangen werden können, dass die Durchführungsgesellschaft entsprechende Flächen ständig in ihrem Betrieb vorgehalten hätte (vgl. TAX WEEKLY # 1-2/2017).

Mit seiner Entscheidung zu Mieten für Konzertsäle enttäuscht der BFH die Hoffnungen der Wirtschaft, dass die Grundsätze des Urteils zu sog. Durchführungs gesellschaften im Erst-Recht-Schluss generell auf die kurzfristige Anmietung unterschiedlicher Immobilien hätten übertragen werden können.

Eine „Benutzung“ der (ggf. nur kurzfristig) gemieteten oder gepachteten unbeweglichen Wirtschaftsgüter i.S. von § 8 Nr. 1 Buchst. e GewStG liege zudem auch dann vor, wenn diese Wirtschaftsgüter zur Erzielung von Einkünften an weitere Personen vermietet würden (Zwischenvermietung). Die „Durchleitung“ der Immobilien stehe der Hinzurechnung nicht entgegen. Dies entschied der BFH im parallel veröffentlichten Urteil vom 08.12.2016 ([IV R 55/10](#)).

### **BFH: Rückabwicklung der Veräußerung von Anteilen an Kapitalgesellschaften – rückwirkendes Ereignis**

Der IX. Senat des BFH hat mit Urteil vom 06.12.2016 ([IX R 49/15](#)) entschieden, dass die Rückabwicklung eines noch nicht beiderseits vollständig erfüllten Kaufvertrags aus der Sicht des früheren Veräußerers keine Anschaffung der zurückübertragenen Anteile ist. Vielmehr führe sie bei ihm zum rückwirkenden Wegfall eines bereits entstandenen Veräußerungsgewinns; beim früheren Erwerber liege keine Veräußerung vor.

Im Streitfall veräußerte und übertrug der Kläger 1998 Geschäftsanteile an zwei GmbH an die D Holding AG (D). Nach jahrelanger Stundung entrichtete die D am Ende den vereinbarten Kaufpreis nicht. 2001 vereinbarten der Kläger und die D die Rückabwicklung sämtlicher Verträge. Dieser Vertrag wurde wie vereinbart durchgeführt. Im Zusammenhang mit der Berechnung von Veräußerungsgewinnen nach § 17 EStG aufgrund später folgenden Ausschüttungen aus dem steuerlichen Einlagekonto sowie der endgültigen anderweitigen Veräußerung der Gesellschaftsanteile vertrat das Finanzamt die Auffassung, die Rückabwicklung der Verträge von 1998 im März 2001 wirke auf den Zeitpunkt der Veräußerung (Dezember 1998) zurück. Die in den Streitjahren 2004 und 2006 erzielten Veräußerungsgewinne seien deshalb unter Berücksichtigung der niedrigeren historischen Anschaffungskosten zu ermitteln.

Der BFH entschied im Sinne des Finanzamts und behandelt damit den Fall, dass die Veräußerung insgesamt rückgängig gemacht wird, genauso wie wenn der Veräußerungspreis rückwirkend in voller Höhe entfällt. Dies gebiete der Zweck von § 17 EStG, nur den tatsächlich erzielten Veräußerungsgewinn zu erfassen. Danach liege grundsätzlich eine steuerlich zurückwirkende Rückabwicklung und keine Veräußerung/Anschaffung vor, wenn der ursprüngliche Vertrag im Zeitpunkt der Rückabwicklung noch nicht beiderseits vollständig erfüllt gewesen sei. Unerheblich sei dagegen, ob der Vertrag wegen einer Leistungsstörung rückabgewickelt worden sei, und ob eine Leistungsstörung wirklich vorgelegen habe.

Darin liege keine unzulässige Durchbrechung des Grundsatzes, wonach ein einmal verwirklichter Sachverhalt im Steuerrecht nicht einvernehmlich rückgängig gemacht werden könne. Ihre Rechtfertigung finde diese Ausnahme in § 17 EStG und der dort gebotenen Stichtagsbetrachtung.

Sofern ein Veräußerungsgewinn bereits entstanden gewesen sei, bewirke die steuerlich zurückwirkende Rückabwicklung des Vorgangs, dass der Veräußerungsgewinn rückwirkend entfalle. Dies schließe es zugleich aus, den Vorgang der Rückabwicklung aus der Sicht des ursprünglichen Veräußerers als Anschaffung zu behandeln.

Der IX. Senat weicht damit nicht von der Rechtsprechung des I. Senats ab. So weit Letzterer unter vergleichbaren Umständen in der Rückabwicklung eines Veräußerungs-/Anschaffungsgeschäfts auf der Seite des ursprünglichen Erwerbers eine Veräußerung und keine Rückabwicklung der Anschaffung erkannt hat (BFH-Urteil vom 21.10.1999 – I R 43, 44/98, BFHE 190, 377, BStBl II 2000, 424), hat er auf Anfrage mitgeteilt, hieran nicht mehr festzuhalten.

## # 20

19.05.2017

**Urteile und Schlussanträge des EuGH bis zum 12.05.2017**

Aktenzeichen	Datum	Stichwort
<a href="#">C-36/16</a>	11.05.2017	Vorlage zur Vorabentscheidung – Steuerrecht – Gemeinsames Mehrwertsteuersystem – Richtlinie 2006/112/EG – Art. 2 Abs. 1 Buchst. a – Art. 14 Abs. 1 – Steuerbare Umsätze – Begriff ‚Lieferung von Gegenständen gegen Entgelt‘ – Abtretung eines Grundstücks an den Staat oder an eine Gebietskörperschaft zur Begleichung einer Steuerschuld – Nichteinbeziehung

**Alle am 17.05.2017 veröffentlichten Entscheidungen des BFH (V)**

Aktenzeichen	Entscheidungs-datum	Stichwort
<a href="#">I R 2/15</a>	22.02.2017	Nachversteuerung gemäß § 2a Abs. 4 Nr. 2 EStG 1997/StBereinG 1999; Abzug sog. finaler (Betriebsstätten-)Verluste nach Unionsrecht - Kein Vertrauenschutz auf den Fortbestand der bisherigen Rechtslage siehe auch: <a href="#">Pressemitteilung Nr. 31/17 vom 17.5.2017</a>
<a href="#">II R 31/15</a>	08.03.2017	Festsetzung der Schenkungsteuer gegen den Schenker - Umfang der Wirkung eines Schenkungsteuerbescheids - Berichtigung des Tenors des FG-Urteils
<a href="#">IV R 55/10</a>	08.12.2016	Gewerbesteuerliche Hinzurechnung bei Zwischenvermietung
<a href="#">IV R 24/11</a>	08.12.2016	Gewerbesteuerliche Hinzurechnung von Mietaufwendungen bei Konzertveranstaltern siehe auch: <a href="#">Pressemitteilung Nr. 32/17 vom 17.5.2017</a>
<a href="#">VI R 43/15</a>	30.03.2017	Verpflichtung des Steuerpflichtigen zur Abgabe einer Einkommensteuererklärung durch § 56 Satz 2 EStDV
<a href="#">VIII R 7/14</a>	21.02.2017	Abgrenzung des Erwerbs einer Vertragsarztpraxis vom Erwerb nur des wirtschaftlichen Vorteils aus einer Vertragsarztzulassung siehe auch: <a href="#">Pressemitteilung Nr. 33/17 vom 17.5.2017</a>
<a href="#">VIII R 56/14</a>	21.02.2017	Zur Abschreibbarkeit des immateriellen Wirtschaftsgutes "wirtschaftlicher Vorteil aus einer Vertragsarztzulassung" siehe auch: <a href="#">Pressemitteilung Nr. 33/17 vom 17.5.2017</a>
<a href="#">IX R 49/15</a>	06.12.2016	Veräußerung von Anteilen an Kapitalgesellschaften - Rückabwicklung der Veräußerung - rückwirkendes Ereignis - Anschaffung
<a href="#">X R 41/14</a>	23.11.2016	Ausgleichszahlung zur Abfindung des Versorgungsausgleichs
<a href="#">XI R 13/15</a>	22.02.2017	Zur Steuerbarkeit der in einem Freihafen bewirkten, wie im Inland zu behandelnden Umsätze innerhalb eines Organkreises

## # 20

19.05.2017

### Alle am 17.05.2017 veröffentlichten Entscheidungen des BFH (NV)

Aktenzeichen	Entscheidungs-datum	Stichwort
<a href="#"><u>IX B 132/16</u></a>	21.03.2017	Keine Revisionszulassung bei der Rüge fehlerhafter Rechtsanwendung oder der Behauptung, die bisherige Rechtsprechung habe zu einer bestimmten Rechtsfrage keine aktuellen Antworten geliefert
<a href="#"><u>VIII R 24/16</u></a>	21.02.2017	Zuordnung der Anschaffungskosten für den wirtschaftlichen Vorteil aus einer Vertragsarztzulassung - Absehen von einer notwendigen Beiladung im Revisionsverfahren
<a href="#"><u>X R 60/14</u></a>	23.11.2016	Im Wesentlichen inhaltsgleich mit BFH-Urteil vom 23.11.2016 X R 41/14 - Ausgleichszahlung zur Abfindung des Versorgungsausgleichs

### Alle bis zum 19.05.2017 veröffentlichten Erlasse

Aktenzeichen	Datum	Stichwort
<a href="#"><u>IV C 1 - S 2211/07/1000 5 :001</u></a>	16.05.2017	Steuerliche Absetzbarkeit von Aufwendungen für die Erneuerung einer Einbauküche in einer vermieteten Wohnung; BFH-Urteil IX R 14/15 vom 3. August 2016 (BStBl 2017 II S. XX)

**Herausgeber**  
**WTS Steuerberatungsgesellschaft mbH**  
[www.wts.de](http://www.wts.de) • info@wts.de

**Redaktion**  
**Dr. Martin Bartelt, Georg Geberth, Lothar Härteis, Stefan Hölzemann**

**München**  
Lothar Härteis  
Thomas-Wimmer-Ring 1-3 • 80539 München  
T: +49(0) 89 286 46-0 • F: +49 (0) 89 286 46-111

**Düsseldorf**  
Michael Wild  
Peter-Müller-Straße 18 • 40468 Düsseldorf  
T: +49 (0) 211 200 50-5 • F: +49 (0) 211 200 50-950

**Erlangen**  
Andreas Pfaller  
Allee am Rötelheimpark 11-15 • 91052 Erlangen  
T: +49 (0) 9131 97002-11 • F: +49 (0) 9131 97002-12

**Frankfurt**  
Robert Welzel  
Taunusanlage 19 • 60325 Frankfurt/Main  
T: +49 (0) 69 133 84 56-0 • F: +49 (0) 69 133 84 56-99

**Hamburg**  
Eva Doyé  
Brandstwiete 4, 20457 Hamburg  
T: +49 (0) 40 320 86 66-0 • F: +49 (0) 40 320 86 66-29

**Kolbermoor**  
Andreas Ochsner  
Carl-Jordan-Strasse 18 • 83059 Kolbermoor  
T +49 (0) 8031 87095-0

**Köln**  
Stefan Hölzemann  
Sachsenring 83 • 50677 Köln  
T: +49 (0) 221 348936-0 • F: +49 (0) 221 348936-250

**Regensburg**  
Andreas Schreib  
Lilienthalstraße 7 • 93049 Regensburg  
T: +49 (0) 941 383 873-128 • F: +49 (0) 941 383 873-130

Diese WTS-Information stellt keine Beratung dar und verfolgt ausschließlich den Zweck, ausgewählte Themen allgemein darzustellen. Die hierin enthaltenen Ausführungen und Darstellungen erheben daher weder einen Anspruch auf Vollständigkeit noch sind sie geeignet, eine Beratung im Einzelfall zu ersetzen. Für die Richtigkeit der Inhalte wird keine Gewähr übernommen. Im Falle von Fragen zu den hierin aufgegriffenen oder anderen fachlichen Themen wenden Sie sich bitte an Ihren WTS-Ansprechpartner oder an einen der oben genannten Kontakte.