LINN GOPPOLD

Die perfekte Sammlung

Aktuelle Informationen zu Steuern, Recht, Wirtschaft und Finanzen

4 2024

THEMA 1:
Jahressteuergesetz 2024 – Anpassung im Gesetzgebungsverfahren

THEMA 2:
Einführung der E-Rechnung ab dem Jahr 2025

THEMA 3:
Grundsteuer 2025 – langsam wird es ernst!

INHALT

Editorial 3

Wichtige Fristen und Termine 2024/2025 4

STEUERN

Jahressteuergesetz 2024 – Anpassung im Gesetzgebungsverfahren 6

Aktuelles zum Steuerfortentwicklungsgesetz 6

Zweites Zukunftsfinanzierungsgesetz 7

Grundsteuer 2025 – langsam wird es ernst! 8

Zweites Betriebsrentenstärkungsgesetz 9

Steuerliche Anerkennung inkongruenter Gewinnausschüttungen 9

Verdeckte Gewinnausschüttung bei Zahlung von Geschäftsführergehalt und Pension 10

Ernstliche Zweifel an der Verfassungsmäßigkeit der Verlustverrechnungsbeschränkung für Termingeschäfte 10

Einführung der E-Rechnung ab dem Jahr 2025 11

Vorsteuerabzug bei Lieferung von Mieterstrom 13

Neue Verrechnungspreisvorschriften für Finanztransaktionen 13

Verfassungsmäßigkeit des Zinssatzes für Aussetzungszinsen 14

RECHT

Bürokratieentlastungsgesetz IV 15

Keine Umgehung einer Vinkulierungsklausel durch Zwischenschaltung von Gesellschaften 15

Rechtsfolgen von satzungs- und vertragswidrig gefassten Gesellschafterbeschlüssen 16

Außerordentliche Kündigung eines Geschäftsführers wegen der Vereinbarung von Beratungshonoraren 17

Höherer Entgeltausgleich durch Equal Pay 17

JAHRESABSCHLUSS

Umsetzungsgesetz zur Corporate Sustainability Reporting Directive 18

Verschiebung der Europäischen Entwaldungsverordnung 19

DIGITALISIERUNG

Änderungen bei den Grundsätzen ordnungsgemäßer Buchführung und zum Datenzugriff (GoBD) 20

Mehr Cybersicherheit durch die Nutzung von Passkeys 21

Kurznachrichten 23

Kolumne „Europa aktuell“ 24

SCHON GEWUSST?

Die Inflationsausgleichsprämie kann nur noch bis zum 31.12.2024 steuerfrei ausgezahlt werden.



EDITORIAL

Sehr geehrte Damen und Herren,

ab dem 1.1.2025 müssen inländische Unternehmen untereinander sog. E-Rechnungen annehmen können. Die Einführung wurde bereits im Frühjahr dieses Jahres im Rahmen des sog. Wachstumschancengesetzes beschlossen. Aber erst im Oktober hat das Bundesfinanzministerium ein umfangreiches Anwendungsschreiben veröffentlicht, das einen Überblick über die gesetzlichen Regelungen gibt, Fragen klärt und Beispiele zur Umsetzung darstellt. Während im internationalen Kontext die elektronische Rechnungsstellung bereits weit verbreitet ist, steht Deutschland noch relativ am Anfang. Unternehmen, die sich noch nicht mit dem Thema „E-Rechnung“ auseinandergesetzt haben, sollten dies unbedingt zeitnah nachholen. Auch wenn es noch etwas dauert, bis die E-Rechnung nicht nur empfangen, sondern auch ausgestellt und versendet werden muss. Die Zeit bis dahin vergeht schneller, als man denkt!

Ebenfalls zum 1.1.2025 startet die neue Grundsteuer. Nachdem das Bundesverfassungsgericht die bisherige Grundsteuerfestsetzung auf Basis der Einheitswerte von 1964 bzw. 1935 als verfassungswidrig eingestuft hatte, mussten in Deutschland Millionen Grundstücke neu bewertet werden. Dies ist in den letzten zwei Jahren durch die Finanzverwaltung größtenteils erfolgt. Nun liegt es an den Gemeinden und Städten, die Grundsteuerhebesätze festzulegen. Um diesen Vorgang zu vereinfachen, hat u. a. das Land Nordrhein-Westfalen sog. aufkommensneutrale Hebesätze veröffentlicht. Noch ist nicht absehbar, wie hoch die Grundsteuer für die einzelnen Grundstücke im Jahr 2025 sein wird. Nur eines ist sicher: Die Höhe der zu zahlenden Grundsteuer wird für die wenigsten Bürger und Unternehmen gleich bleiben!

Zu diesen und allen weiteren Themen wünsche ich Ihnen eine interessante Lektüre!

Zudem wünsche ich Ihnen eine besinnliche Adventszeit und schöne Feiertage. Kommen Sie gesund in das neue Jahr und alles Gute für 2025!

Mit freundlichen Grüßen
Ihr Bernhard Fleischmann

WICHTIGE FRISTEN UND TERMINE 2024/2025*

Dezember

10. Dezember 2024

- Alle Steuerpflichtigen können bei nachweislich geringeren Einkünften die nachträgliche **Herabsetzung von Einkommensteuer- oder Körperschaftsteuervorauszahlungen für das Jahr 2024** beantragen.

15. Dezember 2024

- Kapitalanleger können bei ihrer depotführenden Bank einen **Antrag auf Verlustbescheinigung** zu den Einkünften aus Kapitalvermögen stellen, damit eine Verrechnung erzielter Verluste mit anderweitig erzielten positiven Kapitaleinkünften im Rahmen der Einkommensteuererklärung möglich ist.

31. Dezember 2024

- Alle Unternehmen können noch **spezielle Geschäftsvorfälle zur gezielten Gestaltung von handelsrechtlichen Jahresabschlüssen** zum 31.12.2024 und von steuerlichen Effekten für das Jahr 2024 vornehmen.
- Zur **Verhinderung der Verjährung von Forderungen**, die im Jahr 2021 entstanden und dem Gläubiger bekannt geworden sind, sollten alle Unternehmen Mahnbescheide beantragen oder Tilgungsvereinbarungen mit den Schuldnern abschließen.
- Alle offenlegungspflichtigen Unternehmen müssen ihren **Jahresabschluss zum 31.12.2023** beim Bundesanzeiger **offenlegen**. Für Kleinstgesellschaften reicht eine Hinterlegung aus.
- Stromintensive Unternehmen können sich unter bestimmten Voraussetzungen vollständig von der **Konzessionsabgabe** befreien lassen. Dazu muss u. a. der gezahlte Durchschnittspreis je Kilowattstunde Strom im Kalenderjahr unter einem amtlich festgelegten Durchschnittserlös liegen. Das Ergebnis hieraus ist von einem Wirtschaftsprüfer zu bestätigen und zusammen mit einem Antrag beim Netzbetreiber einzureichen. Die individuell zu prüfende Antragsfrist richtet sich nach den vertraglichen Vereinbarungen mit dem jeweils zuständigen Netzbetreiber und endet regelmäßig ein Jahr nach Abschluss des Kalenderjahres.
- Unternehmen des produzierenden Gewerbes müssen den **Antrag zur Strom- und Energiesteuerentlastung** für das Jahr 2023 stellen.
- Konzernunternehmen müssen ihren **länderbezogenen Bericht** (sog. Country-by-Country Report) über die Geschäftstätigkeit des Konzerns an das Bundeszentralamt für Steuern übermitteln. Diese Pflicht betrifft inländische Konzernobergesellschaften, wenn der Konzernabschluss einen Umsatz von mehr als 750 Mio. € ausweist. Bei ausländischen Konzernobergesellschaften sind ersatzweise inländische Konzerngesellschaften verpflichtet.

Januar

31. Januar 2025

- Ein Gesellschafter einer Kapitalgesellschaft, der bis zum 30.6.2021 in einen anderen Mitgliedstaat der Europäischen Union oder des Europäischen Wirtschaftsraums gezogen ist und dem die sog. **Wegzugsteuer** in Deutschland gestundet wird, hat dem ehemaligen Wohnsitzfinanzamt eine zum 31.12.2024 gültige Anschrift mitzuteilen und zu bestätigen, dass die Anteile an der Kapitalgesellschaft ihm oder ggf. seinem Rechtsnachfolger weiterhin zuzurechnen sind. Bei einem Wegzug nach dem 30.6.2021 verlängert sich die Frist bis jeweils zum 31.7.
- Alle Grundstückseigentümer sind verpflichtet, **Veränderungen an den Grundstücken** im abgelaufenen Kalenderjahr mit Auswirkungen auf den Grundsteuerwert, die Vermögensart oder die Grundstücksart bei dem zuständigen Finanzamt anzuzeigen. Die Anzeige muss digital erfolgen. In Bayern, Hamburg und Niedersachsen endet die Anzeigepflicht am 31.3.2025.

Februar

10. Februar 2025

- Steuerpflichtige, die regelmäßig Umsatzsteuervoranmeldungen abgeben, können einen **Antrag auf Dauerfristverlängerung** für das Jahr 2025 stellen.

15. Februar 2025

- Arbeitgeber müssen die **DEÜV-Jahresmeldung 2024** für ihre sozialversicherungspflichtigen Arbeitnehmer übermitteln.
- Gewerbesteuerpflichtige können bei voraussichtlich geringeren Gewinnen einen **Antrag auf Herabsetzung der Gewerbesteuervorauszahlungen für das Jahr 2025** stellen.

16. Februar 2025

- Arbeitgeber müssen den **Entgeltnachweis für das Jahr 2024** bei der zuständigen Berufsgenossenschaft einreichen.

28. Februar 2025

- **Eigenversorger mit und Eigenerzeuger von Strom** müssen bestimmte Basisangaben sowie die selbst erzeugten und selbst verbrauchten umlagepflichtigen Strommengen an den Verteilnetzbetreiber mitteilen.
- Steuerpflichtige, die im Jahr 2023 **Tochtergesellschaften, Betriebe oder Betriebsstätten im Ausland gegründet oder verändert haben**, müssen dies den deutschen Finanzbehörden mitteilen. Es sind Angaben zu den begründeten oder veränderten Beteiligungen an ausländischen Personen- oder Kapitalgesellschaften bzw. ausländischen Betrieben und Betriebsstätten zu machen. Die Mitteilung hat grundsätzlich zusammen mit den jährlich abzugebenden Steuererklärungen zu erfolgen, spätestens aber bis zum 28.2. des Folgejahres. Die vorsätzliche oder leichtfertige Nichtanzeige stellt eine Ordnungswidrigkeit dar und kann mit einer Geldbuße geahndet werden.
- Unternehmen, die unter das **Mindeststeuergesetz** fallen und **Gruppenträger in Deutschland** sind, müssen spätestens bis zum 28.2. ihre Stellung als Gruppenträger beim Bundeszentralamt für Steuern melden.
- Arbeitgeber müssen die **Lohnsteuerbescheinigungen für das Jahr 2024** an das zuständige Finanzamt übermitteln.

März

1. März 2025

- Alle Steuerpflichtigen und Unternehmen können zur **Vermeidung von Nachzahlungszinsen** auf Steuernachforderungen einen Antrag auf nachträgliche Erhöhung der Steuervorauszahlungen für das Jahr 2023 stellen. Die Finanzverwaltung kann einen entsprechenden Bescheid nur bis zum 31.3.2025 erlassen.

10. März 2025

- Einkommensteuer- und Körperschaftsteuerpflichtige können bei voraussichtlich geringeren Einkünften einen **Antrag auf Herabsetzung der Einkommensteuer- und Körperschaftsteuervorauszahlungen für das Jahr 2025** stellen.

31. März 2025

- Steuerpflichtige, die Grundsteuer zahlen, können bei wesentlicher Ertragsminderung des Grundstücks einen **Antrag auf Minderung der Grundsteuer 2025** stellen.
- Unternehmen, die mit selbstständigen Künstlern und Publizisten zusammenarbeiten, müssen die **Jahresmeldung an die Künstlersozialkasse** übermitteln.
- Mittelgroße und große Kapitalgesellschaften müssen ihren **Jahresabschluss zum 31.12.2024** aufstellen. Bei einem vom Kalenderjahr abweichenden Geschäftsjahr endet die Aufstellungsfrist für den Jahresabschluss drei Monate nach Ablauf des Geschäftsjahres.
- Unternehmen mit durchschnittlich mindestens 20 Mitarbeitern müssen die Anzahl der beschäftigten Schwerbehinderten im Kalenderjahr 2024 nebst Berechnung und Zahlung der **Ausgleichsabgabe bei der Agentur für Arbeit** melden.
- **Stromintensive Produktionsunternehmen** können einen Antrag auf teilweise Entlastung nach § 19 Stromnetzentgeltverordnung (StromNEV) oder Offshore-Netzumlage für das Begünstigungsjahr 2024 stellen. Voraussetzung ist in der Regel ein Prüfungsvermerk eines Wirtschaftsprüfers.
- Unternehmen mit einem durchschnittlichen **Gesamtenergieverbrauch von mehr als 2,5 Gigawattstunden pro Jahr** müssen die im Energieeffizienzgesetz gesetzlich festgelegten Informationen auf der Plattform für Abwärme melden. Die Meldung erstreckt sich ausschließlich auf Abwärmepotenziale.

FÜR ALLE STEUERPFLICHTIGEN

Jahressteuergesetz 2024 – Anpassung im Gesetzgebungsverfahren

Der Bundestag hat am 18.10.2024 den Entwurf des Jahressteuergesetzes 2024 beschlossen. Der Gesetzentwurf erfuhr zuvor noch zahlreiche Anpassungen durch stattgegebene Änderungsanträge des Bundesrats und des Finanzausschusses.

Der Bundesrat hat am 18.10.2024 das Jahressteuergesetz 2024 beschlossen. Das Gesetz enthält umfangreiche steuerliche Änderungen, von denen wir die wichtigsten in Ausgabe 3/2024 (Seite 5 f.) vorgestellt haben. Während des Gesetzgebungsverfahrens wurden noch zahlreiche Anpassungen durch Änderungsanträge des Bundesrats und des Finanzausschusses vorgenommen, von denen wir einige wichtige im Folgenden nennen:

1. Einkommensteuer
Bisher können zwei Drittel der Aufwendungen für die Kinderbetreuung, höchstens 4.000 € je Kind, als Sonderausgaben berücksichtigt werden. Ab dem Jahr 2025 sollen 80 % der Aufwendungen, höchstens 4.800 € pro Kind, abziehbar sein.

Bisher können Verluste aus Termingeschäften nur mit künftigen Gewinnen aus Termingeschäften, begrenzt auf 20.000 € pro Jahr, verrechnet werden. Dieser besondere Verlustverrechnungskreis soll aufgehoben werden – mit der Folge, dass Verluste aus Termingeschäften künftig auch mit anderen Einkünften aus Kapitalvermögen verrechnet werden können.

Die Anspruchsvoraussetzungen bei der Berücksichtigung der Steuerermäßigung für haushaltsnahe Beschäftigungsverhältnisse, haushaltsnahe Dienstleistungen und Handwerkerleistungen werden vereinheitlicht. Die Steuerermäßigung kann künftig nur in Anspruch genommen werden, wenn eine Rechnung vorliegt und die Zahlung auf das Konto des Leistungserbringers erfolgt.

2. Lohnsteuer
Das bisher im Gesetzentwurf enthaltene Mobilitätsbudget, wonach die daraus resultierenden geldwerten Vorteile pauschal mit 25 % hätten besteuert werden können, wurde ersatzlos gestrichen.

3. Gewerbesteuer
Ab dem Erhebungszeitraum 2025 soll die gewerbesteuerliche Grundbesitzkürzung an die tatsächlich gezahlte Grundsteuer und nicht mehr an den Einheitswert bzw. den Grundsteuerwert geknüpft werden.

4. Umsatzsteuer
Die ursprünglich ab dem Jahr 2026 geplante Änderung des Vorsteuerabzugs bei der Ist-Versteuerung wird verschoben und soll erst ab dem Jahr 2028 in Kraft treten.

Die bisher vorgesehene Neufassung der Steuerbefreiung für Bildungsleistungen und die damit verbundene Anpassung an die Vorgaben der Mehrwertsteuersystemrichtlinie werden nicht wie geplant umgesetzt. Es sollen lediglich die Vorgaben des europäischen Rechts kommen. Die geplante Umsatzsteuerbefreiung für den (Vereins-)Sport wurde gestrichen.

5. Erbschaftsteuer
Der Erbfallkosten-Pauschbetrag soll von 10.300 € auf 15.000 € erhöht werden.

6. Grundsteuer
Bei der Grundsteuer können Steuerpflichtige künftig einen niedrigeren Wert für ihren Grundsteuerwert ansetzen, wenn dieser Wert mit einem geeigneten Gutachten nachgewiesen wird. Voraussetzung dafür ist, dass der nachgewiesene Wert um mindestens 40 % niedriger ist als der vom Finanzamt festgesetzte Grundsteuerwert.

» **HINWEIS: Die Zustimmung des Bundesrats zum Jahressteuergesetz 2024 ist für den 22.11.2024 geplant. Damit kann das Gesetz noch in diesem Jahr in Kraft treten.**

FÜR ALLE STEUERPFLICHTIGEN

Aktuelles zum Steuerfortentwicklungsgesetz

Am 26.9.2024 hat der Bundestag zum ersten Mal über den Entwurf eines Steuerfortentwicklungsgesetzes debattiert. Bereits in diesem frühen Stand des Gesetzgebungsverfahrens wurde der

Gesetzentwurf um Maßnahmen zur „Unterstützung der Autoindustrie und ihrer Beschäftigten beim Modernisierungsprojekt E-Mobilität“ ergänzt.

Der Entwurf eines Steuerfortentwicklungsgesetzes, das die Bundesregierung am 24.7.2024 beschlossen hatte und über dessen wichtigsten steuerlichen Maßnahmen wir in der Ausgabe 3/2024 (Seite 6 f.) berichteten, wurde am 26.9.2024 zum ersten Mal im Bundestag debattiert. Bereits in diesem frühen Stadium des Gesetzgebungsverfahrens wurde der Gesetzentwurf um folgende Maßnahmen zur „Unterstützung der Autoindustrie und ihrer Beschäftigten beim Modernisierungsprojekt E-Mobilität“ ergänzt:

- Für reine Elektro-Fahrzeuge, die zwischen Juli 2024 und Dezember 2028 erworben werden, wird eine neue Sonderabschreibung eingeführt. Diese beträgt im ersten Jahr 40 %, im zweiten Jahr 24 %, im dritten Jahr 14 %, im vierten Jahr 9 %, im fünften Jahr 7 % und im sechsten Jahr 6 % der Anschaffungskosten.

- Arbeitnehmer, die einen reinen Elektro-Firmenwagen auch privat nutzen, versteuern diesen Vorteil derzeit nicht mit 1 %, sondern mit 0,25 % des Bruttolistenpreises pro Monat. Voraussetzung hierfür ist, dass der Bruttolistenpreis nicht mehr als 70.000 € beträgt. Dieser Betrag soll für reine Elektro-Firmenwagen, die ab Juli 2024 angeschafft werden, auf 95.000 € angehoben werden.

Zudem hat der Bundesrat zu dem Gesetzentwurf Stellung genommen und u. a. die Erhöhung der Grenze für geringwertige Wirtschaftsgüter von den geplanten 800 € auf künftig 1.000 € vorgeschlagen. Dies ist nach Auffassung der Bundesregierung aus haushälterischen Gründen aber nicht umsetzbar.

» **HINWEIS: Da das Gesetzgebungsverfahren noch nicht abgeschlossen ist, können sich noch weitere Anpassungen entweder durch Aufnahme von Änderungsanträgen oder durch Streichung geplanter Maßnahmen ergeben. Wann das Gesetz von Bundestag und Bundesrat beschlossen wird, ist derzeit noch offen.**

FÜR ALLE STEUERPFLICHTIGEN

Zweites Zukunftsfinanzierungsgesetz

Am 27.8.2024 hat das Bundesfinanzministerium den Referentenentwurf für ein Zweites Zukunftsfinanzierungsgesetz veröffentlicht. Das Gesetz verfolgt das Ziel, die Wettbewerbsfähigkeit und Attraktivität des Finanzstandorts Deutschland weiter zu stärken. Insbesondere sollen Investitionen in Infrastruktur und erneuerbare Energien gefördert werden.

Der Referentenentwurf des Zweiten Zukunftsfinanzierungsgesetzes vom 27.8.2024 enthält neben einer relevanten Änderung im Einkommensteuergesetz Vorschläge zur Anpassung des Investmentsteuergesetzes. Nachfolgend sind die bedeutsamsten Änderungsvorschläge zusammengefasst:

- Steuerpflichtige, die selbst keine Kapitalgesellschaften sind, können Gewinne aus der Veräußerung von Anteilen an Kapitalgesellschaften von den Anschaffungskosten anderer Wirtschaftsgüter abziehen. Dafür kommen angeschaffte (andere) Anteile an Kapitalgesellschaften, bewegliche Wirtschaftsgüter oder Gebäude in Betracht. Die bisherige Begrenzung von 500.000 € soll zukünftig auf 5 Mio. € angehoben werden.

- Investmentfonds, die steuerlich als Spezial-Investmentfonds qualifiziert werden, dürfen bislang lediglich der Höhe nach begrenzt Erträge aus der Stromerzeugung und dem Betrieb von Ladestationen für E-Autos erzielen. Die Grenze liegt bei 20 % der Gesamteinnahmen des Fonds. Zukünftig sollen folgende Einnahmen in unbegrenzter Höhe erwirtschaftet werden können:

  - Einnahmen aus der Bewirtschaftung erneuerbarer Energien, die im Zusammenhang mit der Vermietung und Verpachtung von Immobilien stehen
  - Einkünfte aus Beteiligungen an Immobilien-Gesellschaften, Gesellschaften, die in erneuerbare Energien investieren, sowie Infrastruktur-Projektgesellschaften

- Soweit steuerbefreite Anleger an einem Investmentfonds beteiligt sind, ist eine steuerliche Verschärfung geplant. Erträge aus gewerblich tätigen Personengesellschaften sollen auf Fondsebene

nicht mehr steuerfrei vereinnahmt werden können. Das gilt unabhängig von der Art der Einkünfte, die die Personengesellschaft erzielt. Die steuerbefreiten Anleger selbst können Ausschüttungen aus dem Fonds weiterhin steuerfrei erzielen, allerdings reduziert sich die Höhe der Erträge entsprechend.

» **FAZIT: Es ist sehr begrüßenswert und in der heutigen Zeit sogar notwendig, dass für Investmentfonds zukünftig die Investition in Infrastruktur und erneuerbare Energien erleichtert werden soll. Die Umsetzung des vorliegenden Gesetzes steht erst im zweiten Quartal 2025 auf der Agenda. Bis dahin bleibt abzuwarten, ob die vorgeschlagenen Änderungen tatsächlich in dieser Form beschlossen werden.**

FÜR IMMOBILIENEIGENTÜMER

Grundsteuer 2025 – langsam wird es ernst!

Nordrhein-Westfalen hat am 5.7.2024 ein eigenes Grundsteuergesetz beschlossen, das Immobilienbesitzern ermöglicht, einen niedrigeren Grundsteuerwert nachzuweisen. Zudem ermöglicht es den Kommunen, unterschiedliche Hebesätze für Wohn-, Nichtwohn- und baureife Grundstücke festzulegen. Ziel ist es, eine ausgewogene Steuerlast sicherzustellen und baureife Grundstücke höher zu besteuern. Hierzu hat das nordrhein-westfälische Finanzministerium steuerneutrale Hebesätze veröffentlicht, die den Kommunen als Anhaltspunkte bei den Beratungen über die Höhe der jeweiligen Hebesätze dienen sollen.

Die Finanzverwaltung des Landes Nordrhein-Westfalen hat über ihre Finanzämter für rund 6,4 Millionen wirtschaftliche Einheiten nahezu alle Grundsteuerwertfeststellungen und -messbescheide erlassen. Damit sind die Grundlagen für die Grundsteuererhebung zum 1.1.2025 gelegt.

Nun liegt es an den Städten und Gemeinden, ihre Hebesätze im Rahmen der gesetzlichen Vorgaben festzulegen und die Grundsteuer zu erheben. Dafür hat das Land Nordrhein-Westfalen die Grundsteuer-Hebesätze berechnet, die den Kommunen als Anhaltspunkte dienen, wenn sie die Grundsteuereinnahmen insgesamt auf einem stabilen Niveau halten wollen. Das bedeutet nicht, dass die Höhe der zu zahlenden Grundsteuer für jeden Bürger und jedes Unternehmen gleich bleibt!

Nordrhein-Westfalen hat sich für die Möglichkeit von differenzierten Grundsteuer-Hebesätzen ausgesprochen und am 5.7.2024 ein eigenes Grundsteuergesetz erlassen, das das bundeseinheitliche Grundsteuergesetz ergänzt. Städte und Gemeinden erhalten das Wahlrecht, entweder einen einheitlichen neutralen Grundsteuer-Hebesatz für alle Grundstücke festzulegen oder alternativ auf die Anwendung von differenzierten Hebesätzen für Wohngrundstücke bzw. Nichtwohngrundstücke zu setzen.

Zudem kann eine Gemeinde die Grundstücksgruppe „baureife Grundstücke“ bestimmen und für diese einen gesonderten Hebesatz (Grundsteuer C) festsetzen. Dieser ist für alle in der Gemeinde liegenden baureifen Grundstücke einheitlich und höher festzusetzen als die Hebesätze für Nichtwohn- und Wohngrundstücke. Die Möglichkeit der höheren Besteuerung baureifer Grundstücke soll zum einen spekulative Grundstückshaltung verteuern und zum anderen finanzielle Anreize setzen, auf baureifen Grundstücken tatsächlich Wohnraum zu schaffen.

Im Übrigen ermöglicht das Gesetz, einen niedrigeren gemeinen Wert des Grundstücks nachzuweisen. Dazu ist ein Sachverständigengutachten erforderlich, das einen um 40 % niedrigeren Wert gegenüber dem festgesetzten Grundsteuerwert belegt. Alternativ kann der niedrigere Grundstückswert auch durch einen tatsächlich gezahlten Kaufpreis innerhalb eines Jahres vor- oder nach dem Bewertungsstichtag nachgewiesen werden.

» **EMPFEHLUNG: Es sollte generell gegen einen Grundsteuerwert-Bescheid fristgerecht Einspruch eingelegt werden, um ggf. gegen den Bescheid vorgehen zu können. Dies gilt insbesondere dann, wenn das Grundstück zu hoch bewertet wurde. Eine Begründung des Einspruchs kann nachgereicht werden. Falls ein Einspruch aufgrund abgelaufener Fristen nicht mehr möglich ist, kann ein Antrag auf Wertfortschreibung gestellt werden.**

FÜR ALLE STEUERPFLICHTIGEN

Zweites Betriebsrentenstärkungsgesetz

Die Bundesregierung hat am 18.9.2024 den Entwurf eines Zweiten Betriebsrentenstärkungsgesetzes beschlossen. Das Gesetz zielt darauf ab, die betriebliche Altersversorgung in Deutschland weiter auszubauen, insbesondere für Geringverdiener und Beschäftigte in kleinen und mittleren Unternehmen. Zentrale Änderungen umfassen die Erweiterung des Sozialpartnermodells, eine verbesserte Förderung für Geringverdiener durch Anhebung und Dynamisierung der Einkommensgrenze sowie die Erhöhung des Förderbetrags.

Rund 46 % aller sozialversicherungspflichtig Beschäftigten in Deutschland haben derzeit keine Betriebsrente. Besonders in kleinen Unternehmen oder bei Geringverdienern bestehen Lücken, die geschlossen werden sollen.

Dazu hat die Bundesregierung am 18.9.2024 den Entwurf eines Zweiten Betriebsrentenstärkungsgesetzes beschlossen. Ziel des Gesetzes ist es, die betriebliche Altersvorsorge weiter auszubauen und für mehr Beschäftigte zugänglich zu machen. Die Betriebsrente soll als zweites Standbein der Alterssicherung neben der gesetzlichen Rente gestärkt und breiter verankert werden. Hiervon sollen insbesondere Arbeitnehmer in kleinen und mittleren Unternehmen sowie Geringverdiener profitieren.

Der Gesetzentwurf sieht folgende Maßnahmen vor:

- Erweiterung des Sozialpartnermodells – Das im Jahr 2018 eingeführte, auf Tarifverträgen basierende Sozialpartnermodell wird ausgebaut. Unternehmen und ihre Beschäftigten können nun einfacher bei bereits bestehenden Modellen mitmachen.

- Verbesserte Förderung für Geringverdiener – Die Einkommensgrenze für den staatlichen Förderbetrag wird auf 2.718 € monatlich angehoben. Diese Grenze wird dynamisiert, um zu verhindern, dass Beschäftigte durch Lohnerhöhungen aus der Förderung fallen.

- Erhöhung des Förderbetrags – Ab dem Jahr 2025 soll der maximale Förderbetrag von 288 € auf 360 € angehoben werden. Damit werden zusätzliche Arbeitgeberbeiträge bis zu 1.200 € (bisher: 960 €) gefördert.

- Flexiblere Auszahlungsmodelle – Rentner, die im Ruhestand weiterarbeiten, können ihre Betriebsrente mit einer Teilrente aus der gesetzlichen Rentenversicherung kombinieren.

» **HINWEIS: Die im Zweiten Betriebsrentenstärkungsgesetz enthaltenen Maßnahmen sollen dazu beitragen, dass mehr Arbeitnehmer im Alter von guten Betriebsrenten profitieren können und somit ihre finanzielle Absicherung im Ruhestand verbessert wird. Da das Gesetzgebungsverfahren aber noch ganz am Anfang steht, bleibt abzuwarten, welche Veränderungen sich noch ergeben.**

FÜR UNTERNEHMEN

Steuerliche Anerkennung inkongruenter Gewinnausschüttungen

Das Bundesfinanzministerium hat am 4.9.2024 die Voraussetzungen für die steuerliche Anerkennung von Gewinnausschüttungen, die von den Beteiligungsverhältnissen abweichen, gelockert. Danach ist für abweichende (Vorab-)Ausschüttungen ein einstimmiger Gesellschafterbeschluss ausreichend. Eine entsprechende Regelung im Gesellschaftsvertrag ist nicht mehr erforderlich.

Die Finanzverwaltung erkannte von den Beteiligungsverhältnissen abweichende, sog. inkongruente Gewinnausschüttungen bislang nur an, wenn diese im Gesellschaftsvertrag (zumindest durch eine Öffnungsklausel) geregelt waren und kein Gestaltungsmissbrauch vorlag. Der Bundesfinanzhof entschied am 28.9.2022, dass auch ein satzungsdurchbrechender Gesellschafterbeschluss über eine von den Beteiligungsverhältnissen abweichende, sog. inkongruente (Vorab-)Ausschüttung steuerlich anzuerkennen ist.

Das Bundesfinanzministerium hat sich am 4.9.2024 dieser Auffassung angeschlossen. Inkongruente Gewinnausschüttungen bei Kapitalgesellschaften werden jetzt in folgenden Fällen anerkannt:

- Im Gesellschaftsvertrag wurde ein abweichender Gewinnverteilungsschlüssel festgelegt und die Ausschüttung entspricht diesem Verhältnis.

- Der Gesellschaftsvertrag enthält eine Klausel, nach der mit Zustimmung der beeinträchtigten Gesellschafter eine abweichende Gewinnverteilung beschlossen werden kann, und der Beschluss wurde wirksam gefasst.

- Es gibt keine entsprechenden Regelungen im Gesellschaftsvertrag, aber die Gesellschafter haben eine inkongruente Vorabausschüttung einstimmig beschlossen. Der Beschluss darf sich in diesem Fall nur auf eine einzelne Ausschüttung beziehen und keine Dauerwirkung (auch nicht für einen begrenzten Zeitraum) beinhalten.

- Die Gesellschafter beschließen, dass der quotal auf den Mehrheitsgesellschafter entfallende Gewinnanteil in eine gesellschafterbezogene Gewinnrücklage eingestellt und nur der Gewinn der Minderheitsgesellschafter ausgeschüttet wird. Der in die Gewinnrücklage eingestellte Gewinnanteil führt auf Gesellschafterebene nicht zur Besteuerung von Kapitaleinkünften.

Davon abweichend sind bei einer Aktiengesellschaft inkongruente Gewinnausschüttungen nur anzuerkennen, wenn in der Satzung ein vom Verhältnis der Anteile am Grundkapital abweichender Gewinnverteilungsschlüssel festgelegt wurde und die Ausschüttung diesem Verhältnis entspricht. Eine inkongruente Gewinnausschüttung aufgrund einer Öffnungsklausel in der Satzung oder eines satzungsdurchbrechenden Beschlusses erfüllt diese Voraussetzung nicht.

» **FAZIT: Die geänderte Rechtsauffassung der Finanzverwaltung zu inkongruenten Gewinnausschüttungen ist zu begrüßen, da sie zusätzliche Gestaltungsmöglichkeiten für Gesellschafter sowie größere Rechtssicherheit schafft. Sie ist in allen noch offenen Fällen anwendbar.**

FÜR UNTERNEHMEN

Verdeckte Gewinnausschüttung bei Zahlung von Geschäftsführergehalt und Pension

Das Bundesfinanzministerium hat am 30.8.2024 aufgrund neuer Rechtsprechung seine Auffassung zu den steuerlichen Folgen bei gleichzeitiger Zahlung von Geschäftsführergehalt und Pension an Gesellschafter einer Kapitalgesellschaft teilweise geändert.

Nach Ansicht der Finanzverwaltung führte die parallele Zahlung von Geschäftsführergehalt und Pension an Gesellschafter einer Kapitalgesellschaft bislang stets zu einer verdeckten Gewinnausschüttung, soweit das Gehalt nicht auf die Pensionszahlung angerechnet wurde. Nach einer Entscheidung des Bundesfinanzhofs vom 15.3.2023 sieht das Bundesfinanzministerium dies nun differenzierter:

- Wird der Gesellschafter einer Kapitalgesellschaft nach Eintritt des Versorgungsfalls voll als Geschäftsführer weiterbeschäftigt, erhält dafür aber lediglich ein reduziertes Gehalt, liegt keine verdeckte Gewinnausschüttung vor. Dies gilt allerdings nur, soweit die Summe aus Pensionszahlung und neuem (reduziertem) Gehalt das Gehalt vor Pensionsbezug nicht überschreitet.

- Wird neben dem Gehalt auch die Arbeitszeit deutlich reduziert, liegt unverändert eine verdeckte Gewinnausschüttung vor, da eine Teilzeittätigkeit nach Auffassung der Finanzverwaltung nicht mit dem Aufgabenbild eines Gesellschafter-Geschäftsführers vereinbar ist.

» **FAZIT: Leider folgt die Finanzverwaltung dem Bundesfinanzhof nur teilweise. Nach dessen Auffassung würde eine Teilzeittätigkeit als Geschäftsführer nach Pensionsbeginn nicht zwingend zu einer verdeckten Gewinnausschüttung führen.**

FÜR ALLE STEUERPFLICHTIGEN

Ernstliche Zweifel an der Verfassungsmäßigkeit der Verlustverrechnungsbeschränkung für Termingeschäfte

Verluste aus Termingeschäften dürfen seit Beginn des Jahres 2021 lediglich in Höhe von 20.000 € mit Gewinnen aus Termingeschäften oder Stillhalterprämien verrechnet werden. Nunmehr sind Entscheidungen von Finanzgerichten und dem Bundesfinanzhof ergangen, die ernstliche Zweifel an der Verfassungsmäßigkeit der Beschrän-

kung der Verlustverrechnung begründen. Es gilt als wahrscheinlich, dass eine Vorlage beim Bundesverfassungsgericht erfolgt, das dann über die Verfassungswidrigkeit entscheiden muss.

Verluste aus Termingeschäften unterliegen einer doppelten Verlustverrechnungsbeschränkung. Einerseits dürfen die Verluste nur mit Gewinnen aus Termingeschäften bzw. Stillhalterprämien verrechnet werden und andererseits ist die Höhe der Verlustverrechnung auf 20.000 € pro Kalenderjahr beschränkt. Diese gesetzliche Verlustverrechnungsbeschränkung gilt seit dem 1.1.2021.

Nunmehr sind erste Entscheidungen ergangen, die ernstliche Zweifel an der Verfassungsmäßigkeit aufkommen lassen. Die Gerichte haben aber nicht in der Rechtssache selbst entschieden, sondern zu der Frage, ob der Steuerpflichtige vorläufig von der Zahlung der Steuerschuld befreit wird, weil ernstliche Zweifel an der Rechtmäßigkeit der ergangenen Steuerbescheide bestehen. Diese können vorliegen, wenn nach vorläufiger Prüfung verfassungsrechtliche Zweifel an der Gültigkeit einer gesetzlichen Vorschrift bestehen, die dem Steuerbescheid zugrunde liegt.

Sowohl die Finanzgerichte Münster (13.6.2024) und Rheinland-Pfalz (5.12.2023) als auch der Bundesfinanzhof (7.6.2024) kamen zu der Schlussfolgerung, dass erhebliche Bedenken gegen die Verfassungsmäßigkeit der Verlustverrechnungsbeschränkung vorliegen. Unter anderem wurde argumentiert, dass laut Gesetzesbegründung „Kleinanleger“ vor „spekulativen Geschäften“ zu schützen seien. Soweit die tatsächlichen Verluste im Kalenderjahr jedoch 20.000 € überschreiten, muss der Steuerpflichtige weitere Termingeschäfte tätigen, um entsprechende Gewinne zu erzielen.

Ein weiteres Urteil des Finanzgerichts Baden-Württemberg (29.4.2024) bezog sich auf die Rechtssache selbst. Interessanterweise kam das Finanzgericht zu der Entscheidung, dass die Verlustverrechnungsbeschränkung verfassungskonform sei. Dies wurde damit begründet, dass es dem Gesetzgeber zustehe, spekulative Finanzgeschäfte steuerlich unattraktiv zu machen (Lenkungsziel). Die Revision wurde eingereicht, sodass nun der Bundesfinanzhof entscheiden muss.

» **HINWEIS: Im am 18.10.2024 vom Bundestag beschlossenen Jahressteuergesetz 2024 wurde die doppelte Verlustverrechnungsbeschränkung bei Termingeschäften gestrichen. Bestehende Verlustvorträge können nunmehr mit allen Einkünften aus Kapitalvermögen verrechnet werden. Der Bundesrat muss dem Jahressteuergesetz 2024 noch zustimmen; dies ist für den 22.11.2024 geplant.**

FÜR UNTERNEHMEN

Einführung der E-Rechnung ab dem Jahr 2025

Ab dem Jahr 2025 wird die E-Rechnung für inländische Umsätze zwischen Unternehmern eingeführt. Die mit der Einführung der E-Rechnung verbundene Digitalisierung des Geschäftsverkehrs bedingt einen Transformationsprozess der Rechnungsstellung und des Rechnungseingangs. Für die verpflichtende Ausstellung der E-Rechnung ist eine Übergangsfrist vorgesehen. So müssen Unternehmer ab dem 1.1.2025 zunächst „nur“ die Empfangsbereitschaft sicherstellen. Am 15.10.2024 hat das Bundesfinanzministerium ein umfangreiches Anwendungsschreiben veröffentlicht.

Ab dem Jahr 2025 wird die E-Rechnung in Deutschland eingeführt. Das Bundesfinanzministerium hat am 15.10.2024 ein umfangreiches Anwendungsschreiben veröffentlicht, das einen Überblick über die Regelungen zur E-Rechnung gibt, Fragen klärt und Beispiele zur Umsetzung darstellt.

Die „E-Rechnung“ ist eine Rechnung, die in einem strukturierten elektronischen Format ausgestellt, übermittelt sowie empfangen wird und eine elektronische Verarbeitung ermöglicht. Damit wird der Begriff der elektronischen Rechnung neu definiert. Die Bedeutung und der Inhalt der Rechnung im umsatzsteuerlichen Sinne bleiben allerdings bestehen. Die Neuregelungen passen die bisherigen Bedingungen und Pflichten lediglich an das neu gestaltete Format an.

Das elektronische Format muss entweder der europäischen Norm EN 16931 entsprechen oder kann zwischen Rechnungsaussteller und Rechnungsempfänger vereinbart werden. Voraussetzung für eine solche Ver-

einbarung ist, dass das verwendete Format die richtige und vollständige Extraktion der nach dem Umsatzsteuergesetz erforderlichen Angaben ermöglicht, die maschinelle Lesbarkeit gegeben und die Weiterverarbeitung ohne Informationsverluste möglich ist.

Die Art und Weise der Übermittlung der E-Rechnung, z. B. via E-Mail oder elektronischer Schnittstelle, ist freigestellt.

Der Umfang einer ordnungsgemäßen Rechnung wird auch im neuen Format vorgegeben, d. h., alle gesetzlichen Pflichtangaben müssen im strukturierten elektronischen Format enthalten sein. Die eindeutige und leicht nachprüfbare Feststellung der Leistung muss sich aus der E-Rechnung oder deren Anhängen ergeben.

Die Echtheit der Herkunft, die Unversehrtheit des Inhalts und die Lesbarkeit der Rechnung müssen gewährleistet sein. Erfolgt die Übermittlung mit einer qualifizierten elektronischen Signatur oder in einem zulässigen EDI-Verfahren, ist dies gegeben. Der Unternehmer kann jedoch auch andere innerbetriebliche Kontrollverfahren einsetzen.

Die gesetzlichen Aufbewahrungsfristen gelten nur für den strukturierten Teil der E-Rechnung. Dieser muss in seiner ursprünglichen Form vorliegen und die Anforderungen an die Unveränderbarkeit erfüllen. Ferner muss der Finanzverwaltung die maschinelle Auswertbarkeit möglich sein. Etwaige relevante Aufzeichnungen, wie z. B. Buchungsvermerke, sind aufzubewahren.

E-Rechnungen sind künftig bei Umsätzen zwischen inländischen Unternehmern auszustellen. Ausgenommen sind Rechnungen über bestimmte steuerfreie Leistungen, Kleinbetragsrechnungen (bis 250 €) und Fahrausweise. Sämtliche Regelungen gelten auch für die Abrechnung im Gutschriftenwege, die Rechnungsstellung im Reverse-Charge-Verfahren sowie bei Reiseleistungen, der Durchschnittsbesteuerung, der Differenzbesteuerung oder für Kleinunternehmer.

Ob es sich bei dem leistenden bzw. empfangenden Unternehmer um einen inländischen Unternehmer handelt, muss der Unternehmer im Rahmen seiner kaufmännischen Sorgfaltspflichten feststellen. Dabei kann die Verwendung der deutschen Umsatzsteuer-Identifikationsnummer oder der Wirtschafts-Identifikationsnummer ein Indiz sein. Bei ausländischen Gesellschaften, die in Deutschland lediglich für umsatzsteuerliche Zwecke registriert sind, kann dies jedoch nicht ausreichend sein. Unternehmer sollten daher im Rahmen der Identifikation von Kunden und Lieferanten entsprechende Prozesse einführen.

Die bisher erforderliche Zustimmung des Leistungsempfängers zur Ausstellung einer elektronischen Rechnung entfällt ab dem 1.1.2025. Der Leistungsempfänger kann nicht auf der Ausstellung einer sonstigen Rechnung bestehen.

Ist der Leistungsempfänger nicht im Inland ansässig, kann eine sonstige Rechnung, also eine Papierrechnung oder eine Rechnung in einem anderen elektronischen Format (z. B. im PDF-Format), weiterhin ausgestellt werden. Alternativ darf auch eine E-Rechnung ausgestellt werden, wenn es sich nicht um einen inländischen Umsatz handelt und der ausländische Unternehmer zustimmt.

Die Verpflichtungen zur Ausstellung einer E-Rechnung erfolgen stufenweise:

- Zum 1.1.2025 müssen Unternehmer lediglich die Empfangsbereitschaft, z. B. durch Einrichtung eines E-Mail-Postfachs, sicherstellen.

- Ab dem 1.1.2027 müssen Unternehmen, deren Umsätze im Jahr 2026 mehr als 800.000 € betragen, E-Rechnungen ausstellen und versenden.

- Für Unternehmen mit Umsätzen von weniger als 800.000 € (z. B. Kleinunternehmer) gilt eine verlängerte Übergangsfrist; sie müssen erst ab dem 1.1.2028 E-Rechnungen ausstellen und versenden.

Das Anwendungsschreiben des Bundesfinanzministeriums geht weiterhin auf die Rechnungsstellung bei Verträgen und Dauerschuldverhältnissen, bei Anzahlungen sowie im Falle der Rechnungsberichtigung ein:

- Sofern die Verpflichtung zur Ausstellung einer E-Rechnung besteht, muss auch in Fällen, in denen der Vertrag bereits alle umsatzsteuerrechtlich notwendigen Bestandteile einer Rechnung enthält, eine E-Rechnung ausgestellt werden. Der Vertrag kann dann als Anlage eingefügt werden. Bei Dauerschuldverhältnissen muss zumindest eine E-Rechnung für den ersten Teilleistungszeitraum als Dauerrechnung ausgestellt werden. Ändern sich die Vertragsbedingungen, muss eine neue E-Rechnung ausgestellt werden.

- Im Falle von Anzahlungen oder Vorauszahlungen sind End- bzw. Restrechnungen zu stellen.

- Rechnungsberichtigungen einer E-Rechnung müssen im gleichen Format erfolgen und unterliegen den sonst gleichen Regelungen wie bisher.

Sofern eine E-Rechnung trotz Verpflichtung nicht ausgestellt wird, sondern eine sonstige Rechnung, ist der Vorsteuerabzug nicht möglich. Jedoch kann die sonstige Rechnung durch Erteilung einer E-Rechnung mit eindeutigem Bezug zur sonstigen Rechnung korrigiert werden. Die Korrektur würde dann auf den Ausstellungszeitpunkt der sonstigen Rechnung zurückwirken.

» **FAZIT: Die Einführung der E-Rechnung führt zur Digitalisierung des Geschäftsverkehrs. Unternehmen sollten dies zur digitalen Transformation der eigenen Rechnungsverarbeitungs- und -erstellungsprozesse nutzen.**

FÜR VERMIETER

Vorsteuerabzug bei Lieferung von Mieterstrom

Der Bundesfinanzhof entschied am 17.7.2024, dass die Lieferung von sog. Mieterstrom an Wohnungsmieter als eigenständige Hauptleistung zu qualifizieren ist. Diese Einstufung ermöglicht es Vermietern und Wohnungsbaugesellschaften, die Vorsteuer aus den Kosten für Photovoltaikanlagen abzuziehen. Dies führt zu einer signifikanten steuerlichen Entlastung und fördert die Nutzung erneuerbarer Energien. Die Entscheidung des Bundesfinanzhofs weicht deutlich von der bisherigen Auffassung der Finanzverwaltung ab.

Der Bundesfinanzhof hat sich am 17.7.2024 mit der umsatzsteuerlichen Behandlung von sog. Mieterstrom befasst. Hierbei handelt es sich um Strom, den der Vermieter von Wohnraum über eine Photovoltaikanlage selbst erzeugt und gegen Entgelt an seine Mieter abgibt. Bisher wurde die Auffassung vertreten, dass diese Stromlieferungen als unselbstständige Nebenleistung zur Vermietung gelten. Der Bundefinanzhof hat nun klargestellt, dass Mieterstrom als eigenständige, steuerpflichtige Leistung betrachtet werden muss. Durch das Energiewirtschaftsgesetz, das den Mietern das Recht einräumt, ihren Stromlieferanten selbst auszuwählen, wird die Bindung der Stromlieferung an das Mietverhältnis aufgehoben. Folglich können Vermieter die Vorsteuer aus den Investitionen in Photovoltaikanlagen geltend machen.

Die Auswirkungen der Entscheidung des Bundesfinanzhofs sind für Vermieter und Wohnungsbaugesellschaften von großer Relevanz. Durch den Vorsteuerabzug können die Anschaffungskosten für Photovoltaikanlagen signifikant gesenkt werden, was die Rentabilität dieser Investitionen erhöht. Dies gilt jedenfalls für solche Fälle, in denen der Nullsteuersatz nicht zur Anwendung kommt.

» **EMPFEHLUNG: Vermieter sollten die steuerlichen Implikationen, die sich aus dieser Entscheidung des Bundesfinanzhofs vom 17.7.2024 ergeben, sorgfältig prüfen. Mit Verweis auf die bisherige Verwaltungsauffassung kann die Stromlieferung zunächst weiterhin als Nebenleistung zur Vermietungsleistung behandelt werden.**

FÜR INTERNATIONAL TÄTIGE UNTERNEHMEN

Neue Verrechnungspreisvorschriften für Finanztransaktionen

Durch das Gesetz zur Stärkung von Wachstumschancen, Investitionen und Innovation sowie Steuervereinfachung und Steuerfairness (sog. Wachstumschancengesetz) vom 27.3.2024 wurden neue Regelungen für konzerninterne Finanzierungsbeziehungen eingeführt. Hierdurch ergeben sich auch Neuerungen im Bereich der steuerlichen Verrechnungspreise für konzerninterne Finanztransaktionen. Die neuen Vorschriften sind ab dem 1.1.2024 anzuwenden.

Durch das sog. Wachstumschancengesetz vom 27.3.2024 wurden neue Regelungen für konzerninterne Finanzierungsbeziehungen eingeführt. Danach mindert ein Aufwand aus einer grenzüberschreitenden Finanzierungsbeziehung die Einkünfte des Steuerpflichtigen nur, wenn bestimmte Bedingungen erfüllt sind. Diese Bedingungen betreffen einerseits die Anerkennung des Darlehens dem Grunde nach und andererseits die Bestimmung des fremdüblichen

Zinssatzes. Zudem wurde definiert, dass die Vermittlung von Finanzmitteln in der Regel als risikoarme Dienstleistung gilt.

Am 14.8.2024 hat das Bundesfinanzministerium seine Auffassung zur Auslegung der Vorschriften in einem Entwurf zur Überarbeitung der Verwaltungsgrundsätze Verrechnungspreise 2023 dargelegt und den Verbänden zur Stellungnahme zugeleitet.

Steuerpflichtige sollten ihre Bepreisungsprozesse innerhalb der grenzüberschreitenden Unternehmensgruppe anhand folgender Punkte überprüfen:

- Durchführung einer Liquiditäts- und Finanzbedarfsanalyse der Finanzierungsbeziehungen mit verbundenen Gesellschaften
- Darstellung der prospektiven Kapitaldienstfähigkeit der Darlehensnehmer (z. B. mithilfe von Cashflow-Prognosen über die Laufzeit der einzelnen Darlehensbeziehungen)
- Überprüfung des Finanzierungszinssatzes unter Beachtung der Bonität der Unternehmensgruppe
- Überprüfung und ggf. Anpassung des Funktions- und Risikoprofils von Finanzierungsgesellschaften in der Unternehmensgruppe sowie erforderlichenfalls Anpassung der Vergütung

» **HINWEIS: Derzeit ist noch nicht absehbar, wann das Bundesfinanzministerium die endgültige Fassung der Überarbeitung der Verwaltungsgrundsätze Verrechnungspreise 2023 veröffentlichen wird. Betroffene Unternehmen sollten vor dem Hintergrund der gesetzlichen Neuregelungen zu konzerninternen Finanztransaktionen nebst der nun im Entwurf vorliegenden Verwaltungsauffassung die bestehenden und zukünftigen konzerninternen Finanztransaktionen überprüfen.**

FÜR ALLE STEUERPFLICHTIGEN

Verfassungsmäßigkeit des Zinssatzes für Aussetzungszinsen

Nachdem das Bundesverfassungsgericht im Jahr 2021 den Zinssatz von 0,5 % monatlich bzw. 6 % jährlich für Nachzahlungszinsen als verfassungswidrig erklärt hatte, muss es nun darüber entscheiden, ob auch die sog. Aussetzungszinsen in Höhe von 0,5 % monatlich bzw. 6 % jährlich ab dem Jahr 2019 verfassungswidrig sind. Aussetzungszinsen fallen an, wenn die Steuerzahlung während eines Einspruchs bzw. eines Klageverfahrens auf Antrag zunächst nicht gezahlt wird.

Wird gegen einen Steuerbescheid Einspruch eingelegt, ist die festgesetzte Steuer dennoch fristgerecht zu zahlen. Bestehen ernstliche Zweifel an der Rechtmäßigkeit des Bescheids, kann die Finanzverwaltung auf Antrag des Steuerpflichtigen die Steuerzahlung bis zur Entscheidung über den Einspruch aussetzen. Bleibt der Einspruch erfolglos und muss die Steuer daher gezahlt werden, werden für die Dauer der Aussetzung der Zahlung Zinsen von aktuell 0,5 % monatlich bzw. 6 % jährlich erhoben. Gleiches gilt im Falle einer gerichtlichen Klage.

Das Bundesverfassungsgericht hatte im Jahr 2021 für sog. Nachzahlungszinsen den Zinssatz von 0,5 % monatlich bzw. 6 % jährlich für verfassungswidrig erklärt. Die Höhe der Nachzahlungszinsen wurde daraufhin per Gesetz rückwirkend ab dem Jahr 2019 auf 0,15 % monatlich bzw. 1,8 % jährlich gesenkt. Am 8.5.2024 beschloss der Bundesfinanzhof, dass auch für Aussetzungszinsen ein Zinssatz von 0,5 % monatlich bzw. 6 % jährlich zumindest vom 1.1.2019 bis zum 15.4.2021 verfassungswidrig sei – und hat die Frage dem Bundesverfassungsgericht zur Entscheidung vorgelegt.

» **EMPFEHLUNG: Es ist damit zu rechnen, dass das Bundesverfassungsgericht die Höhe der Aussetzungszinsen für verfassungswidrig erklärt und der Zinssatz infolgedessen herabgesetzt wird. Bescheide über Aussetzungszinsen, insbesondere für Zinszahlungszeiträume ab 2019, sollten unbedingt offengehalten werden.**

FÜR UNTERNEHMEN

Bürokratieentlastungsgesetz IV

Ein zentraler Bestandteil des Bürokratieentlastungsgesetzes IV vom 23.10.2024 ist die Reduzierung der Schriftformerfordernisse im Zivil-, Gesellschafts- und Arbeitsrecht. Im Zivilrecht bedeutet dies, dass bestimmte Verträge und Vereinbarungen künftig auch in Textform (z. B. per E-Mail) abgeschlossen werden können. Im Vergleich zum ursprünglichen Gesetzentwurf wurden im Laufe des Gesetzgebungsverfahrens noch wesentliche Ergänzungen vorgenommen.

Zu den wesentlichen Änderungen des Bürokratieentlastungsgesetzes IV vom 23.10.2024 gehört die Modernisierung der Bekanntgabe von Steuerverwaltungsakten. Künftig sollen Steuerbescheide und andere Verwaltungsakte digital bereitgestellt werden, ohne dass eine Einwilligung des Empfängers erforderlich ist. Stattdessen wird eine Widerspruchslösung eingeführt.

Im arbeitsrechtlichen Nachweisgesetz werden die Formerfordernisse gelockert. Damit soll es Unternehmen erlaubt werden, Abläufe in ihren Personalverwaltungen zu digitalisieren. Der Nachweis der wesentlichen Vertragsbedingungen in Textform soll möglich sein, wenn das Dokument für die Arbeitnehmer zugänglich ist, gespeichert und ausgedruckt werden kann sowie der Arbeitgeber einen Übermittlungs- oder Empfangsnachweis erhält.

Die handels- und steuerrechtlichen Aufbewahrungsfristen für Buchungsbelege werden einheitlich von zehn auf acht Jahre verkürzt. Kritiker warnten allerdings, dass dies die Aufklärung von Steuerdelikten erschweren könnte. In Reaktion darauf wurde beschlossen, für Personen und Gesellschaften, die der Aufsicht der Bundesanstalt für Finanzdienstleistungsaufsicht unterliegen, eine Verzögerung des Inkrafttretens der neuen Fristen um ein Jahr vorzusehen.

Zudem wurde im Aktienrecht eine Entlastung eingeführt, derzufolge Unternehmen vergütungsbezogene Beschlüsse der Hauptversammlung künftig nur noch auf ihrer Website veröffentlichen müssen. Eine zusätzliche Bekanntmachung entfällt.

» **HINWEIS: Das Bürokratieentlastungsgesetz IV wurde am 29.10.2024 im Bundesgesetzblatt veröffentlicht. Die wesentlichen Maßnahmen treten damit am 1.1.2025 in Kraft.**

FÜR GESELLSCHAFTEN

Keine Umgehung einer Vinkulierungsklausel durch Zwischenschaltung von Gesellschaften

Das Oberlandesgericht Hamm entschied am 19.6.2023, dass Vinkulierungsklauseln in Gesellschaftsverträgen, die die freie Übertragbarkeit von Gesellschaftsbeteiligungen grundsätzlich einschränken, auch mittelbare Anteilsübertragungen betreffen können, die durch Zwischenschaltung von Gesellschaften erfolgen. Nach Ansicht des Gerichts sei eine solche Umgehung unzulässig, wenn sie dem Schutzzweck der Klausel widerspreche.

Der zugrunde liegende Fall betraf eine GmbH & Co. KG, an der mehrere Gesellschafterstämme („Y-Stamm“ und „R-Stamm“) beteiligt waren. Der Gesellschaftsvertrag sah eine Zustimmungspflicht für die Übertragung von Gesellschaftsanteilen vor. Die Mitglieder des „R-Stammes“ wollten ihre Beteiligung durch einen mehrstufigen Transaktionsprozess an eine familienfremde Gesellschaft (die „K“) übertragen. Dazu sollte eine Zwischenschaltung von Vorratsgesellschaften erfolgen.

Der Gesellschaftsvertrag enthielt eine Vinkulierungsklausel, die festlegte, dass jegliche Veräußerung von Anteilen der Zustimmung der Gesellschafter bedarf, es sei denn, die Anteile würden an Abkömmlinge der beteiligten Familienstämme übertragen. Eine Anteilsübertragung an eine zwischengeschaltete Vorratsgesellschaft ist nach Ansicht des Oberlandesgerichts Hamm vom 19.6.2023 deshalb nur zulässig, wenn die Abkömmlinge einen beherrschenden Einfluss auf diese Vorratsgesellschaft haben. Im vorliegenden Fall sollten die Abkömmlinge nach den Regelungen des Rahmenvertrags den Weisungen der dritten Partei „K“ unterliegen, die die Transaktion koordinierte.

Das Oberlandesgericht Hamm stellte zudem fest, dass die Vinkulierungsklausel eine sog. „Closed-Shop-Strategie“ verfolge, deren Ziel es sei, familien-

fremde Dritte aus der Gesellschaft herauszuhalten. Diese Strategie dürfe nicht durch die Übertragung von Anteilen an Gesellschaften unterlaufen werden, die letztlich die Kontrolle an Dritte abgeben. Es reiche nicht aus, wenn die Anteilsübertragung zwar formal zustimmungsfrei erfolge, die wirtschaftliche Kontrolle jedoch an nicht familienangehörige Dritte falle. Die Umgehung des Zustimmungserfordernisses durch mittelbare Anteilsübertragungen verstoße gegen die gesellschafterliche Treuepflicht.

Das Oberlandesgericht Hamm hält fest, dass auch wenn eine Vinkulierungsklausel keine dingliche Wirkung bei mittelbaren Übertragungen entfalten könne, sie jedenfalls schuldrechtliche Wirkung habe. Der betroffene Gesellschafter sei verpflichtet, sich an den Zweck der Klausel zu halten, und dürfe keine Maßnahmen ergreifen, die den Kontrollverlust über die Gesellschaft an familienfremde Dritte ermöglichen. Anderenfalls könne er auf Basis des Gesellschaftsvertrags durch einstweilige Verfügung zur Unterlassung solcher Übertragungen verpflichtet werden.

» **HINWEIS: Vinkulierungsklauseln sind auch bei mittelbaren Übertragungen zu beachten – dies gilt auch bei Transaktionen, die über schuldrechtliche Vereinbarungen den wirtschaftlichen Einfluss auf die Gesellschaft betreffen.**

FÜR GESELLSCHAFTER UND GESELLSCHAFTEN

Rechtsfolgen von satzungs- und vertragswidrig gefassten Gesellschafterbeschlüssen

Der Bundesgerichtshof entschied am 16.7.2024, dass satzungs- und vertragswidrig gefasste Gesellschafterbeschlüsse in der Regel nicht automatisch nichtig sind. Selbst bei Verstößen gegen die Satzung oder Stimmbindungsvereinbarungen bleiben die Beschlüsse oftmals lediglich anfechtbar – die Nichtigkeit setzt schwerwiegendere Verstöße voraus.

Im Zentrum des Verfahrens stand die Abberufung von Martin Kind als Geschäftsführer der Hannover 96 Management GmbH. Kind klagte gegen die Abberufung, da diese sowohl gegen die Satzung der Gesellschaft als auch gegen eine vertragliche Stimmbindungsvereinbarung verstieß. Die Vorinstanzen hatten die Abberufung als nichtig angesehen. Der Bundesgerichtshof hob diese Entscheidungen am 16.7.2024 jedoch auf.

Der Bundesgerichtshof stellte fest, dass Verstöße gegen Satzungsregelungen oder Stimmbindungsvereinbarungen nicht automatisch zur Nichtigkeit eines Gesellschafterbeschlusses führen. Es seien nur solche Beschlüsse nichtig, die gegen „tragende Strukturprinzipien“ des GmbH-Rechts oder zwingende gesetzliche Normen verstoßen. Individuelle Satzungsregelungen oder vertragliche Abreden, wie die hier infrage stehende Stimmbindungsvereinbarung, seien hingegen dispositiv und könnten lediglich schuldrechtliche, nicht aber Rechtsfolgen auf Ebene der GmbH nach sich ziehen.

Die Verletzung einer Stimmbindungsvereinbarung allein rechtfertige keine Nichtigkeit, sondern ziehe lediglich schuldrechtliche Sanktionen, wie etwa Schadensersatzansprüche, nach sich. Solche Verstöße begründeten in diesem Fall keine besondere Verwerflichkeit, die die Nichtigkeit rechtfertigen würde.

Ein weiterer Punkt des Urteils betraf die Frage der sog. Satzungsdurchbrechung. Der Bundesgerichtshof argumentierte, dass die Abberufung nicht zu einem satzungswidrigen Zustand geführt habe, sondern lediglich eine formelle Verletzung der Kompetenzverteilung vorliege. Solche punktuellen Verstöße gegen die Satzung begründeten keine dauerhaften rechtswidrigen Zustände und führten daher nicht zur Nichtigkeit des Beschlusses.

» **FAZIT: Der Bundesgerichtshof bekräftigte am 16.7.2024 die klare Trennung zwischen gesellschaftsrechtlichen und schuldrechtlichen Ebenen. Satzungs- oder vertragswidrig gefasste Gesellschafterbeschlüsse sind demnach in der Regel nur anfechtbar, nicht automatisch nichtig.**

FÜR GESELLSCHAFTER

Außerordentliche Kündigung eines Geschäftsführers wegen der Vereinbarung von Beratungshonoraren

Das Landesarbeitsgericht Niedersachsen hat am 24.9.2024 die fristlose Kündigung eines Geschäftsführers für unwirksam erklärt. Der Vorwurf des Arbeitgebers, dieser habe eigenmächtig Beratungshonorare in Höhe von über 200.000 € veranlasst, reiche nicht aus, um eine außerordentliche Kündigung zu rechtfertigen. Auch ein Schadensersatzanspruch des Arbeitgebers wurde vom Gericht abgelehnt.

Das Landesarbeitsgericht Niedersachsen hat sich am 24.9.2024 mit den Anforderungen an eine außerordentliche Kündigung eines Geschäftsführers befasst. Der Kläger, der seit 2009 bei dem beklagten Verein als Geschäftsführer tätig war, wurde im Mai 2023 fristlos gekündigt, weil er ohne Zustimmung des Vorstands Beratungshonorare in Höhe von über 200.000 € veranlasst haben soll. Der Verein warf ihm vor, heimlich gehandelt zu haben, wodurch das Vertrauensverhältnis zerstört worden sei. Zudem forderte der Verein Schadensersatz in Höhe der durch sein Handeln ausgelösten Kosten.

Der Geschäftsführer verteidigte sich mit dem Argument, dass es seine Aufgabe als Geschäftsführer sei, schuldrechtliche Verpflichtungen eigenständig einzugehen, und der Vorstand von Teilen der Verpflichtungen Kenntnis hatte. Außerdem sei dem Verein kein Schaden entstanden, der einen Schadensersatzanspruch begründen könne.

Das Arbeitsgericht als erste Instanz gab der Klage des Geschäftsführers statt und wies die Schadensersatzforderung des Vereins ab. Der Vorstand habe das Projekt, das die Beratungshonorare verursachte, initiiert und befürwortet. Zudem sei seit Jahren eine enge Zusammenarbeit zwischen Vorstand und Geschäftsführung praktiziert worden, die von den Vorgaben des Arbeitsvertrags abwich. Ungünstige Vertragsabschlüsse könnten, so das Gericht, nicht ohne vorherige Abmahnung zu einer Kündigung führen.

Das Landesarbeitsgericht Niedersachsen schloss sich dieser Auffassung an. Die Kündigung sei unwirksam, da der Geschäftsführer nicht in erheblicher Weise gegen seine arbeitsvertraglichen Pflichten verstoßen habe. Der Schadensersatzanspruch wurde ebenfalls als unbegründet zurückgewiesen, da kein Pflichtverstoß des Geschäftsführers und kein Schaden nachgewiesen werden konnte.

» **BEACHTEN SIE: Eine fristlose Kündigung bedarf klarer und erheblicher Pflichtverstöße. Liegen diese – wie in dem Urteil des Landesarbeitsgerichts Niedersachsen vom 24.9.2024 – nicht vor, bedarf es zumindest einer vorherigen Abmahnung.**

FÜR UNTERNEHMEN

Höherer Entgeltausgleich durch Equal Pay

Das Landesarbeitsgericht Baden-Württemberg hat am 1.10.2024 einer Managerin einen Entgeltausgleich zugesprochen, weil diese im Vergleich zu ihren männlichen Kollegen deutlich weniger verdiente. Allerdings beschränkte das Gericht die Entschädigung auf die Differenz zwischen dem Medianentgelt der männlichen und weiblichen Vergleichsgruppe – eine vollständige Anpassung an das Gehalt eines Spitzenverdieners lehnte es ab.

Eine Managerin auf der dritten Führungsebene eines Unternehmens begehrte mit ihrer Klage primär die Differenz ihrer individuellen Vergütung zum Entgelt eines von ihr namentlich benannten männlichen Vergleichskollegen. Das Landesarbeitsgericht Baden-Württemberg entschied am 1.10.2024, dass ihr wegen geschlechtsbezogener Benachteiligung ein Entgeltausgleich zusteht.

Die Klägerin hatte argumentiert, sie verdiene deutlich weniger als ein von ihr benannter männlicher Kollege. Zudem liege ihr Entgelt sowohl unter dem Median der Gehälter ihrer weiblichen als auch der männlichen Kollegen auf derselben Führungsebene. Insgesamt klagte sie auf rund 420.000 € für einen Zeitraum von fünf Jahren. Die Managerin berief sich dabei auf das Entgelttransparenzgesetz sowie den Gleichbehandlungsgrundsatz.

Das Entgelttransparenzgesetz sieht für die Überprüfung und Feststellung einer Ungleichbehandlung zunächst einen Auskunftsanspruch der Beschäftig-

ten, betriebliche Prüfverfahren und Berichtspflichten vor. Der Auskunftsanspruch gilt jedoch nur gegenüber Unternehmen mit in der Regel mehr als 200 Beschäftigten bei demselben Arbeitgeber, das Prüfverfahren und die Berichtspflichten greifen erst bei 500 Beschäftigten. Unabhängig von der Betriebsgröße sieht das Entgelttransparenzgesetz einen Anspruch auf gleiches Entgelt (Entgeltgleichheitsgebot) vor. Danach dürfen Arbeitnehmerinnen und Arbeitnehmer bei gleicher oder gleichwertiger Arbeit nicht schlechter bezahlt werden als ihre Kollegen des anderen Geschlechts.

Das Landesarbeitsgericht Baden-Württemberg sprach auf Grundlage des Entgeltgleichheitsgebots der Managerin einen Betrag von rund 130.000 € zu. Die Klägerin hingegen hatte die Differenz zu einem Spitzenverdiener, mithin 420.000 €, gefordert. Das Gericht lehnte dies ab und entschied, dass nur die Differenz zwischen den Medianwerten der männlichen und weiblichen Vergleichsgruppe maßgeblich sei. Eine volle Anpassung an das Gehalt eines Spitzenverdieners sei nicht gerechtfertigt, da dies nicht zwingend auf einer geschlechtsbezogenen Benachteiligung beruhe.

Zwar sah das Gericht hinreichende Indizien für eine Diskriminierung aufgrund des Geschlechts, stellte jedoch klar, dass diese nur in der Höhe der Differenz der Medianentgelte beider Geschlechter berücksichtigt werden könnten. Andere Differenzierungsfaktoren wie „Berufserfahrung“ oder „Betriebszugehörigkeit“ konnten von der Arbeitgeberin nicht nachgewiesen werden, um die ungleiche Vergütung zu rechtfertigen.

» **FAZIT: Die Entscheidung des Landesarbeitsgerichts Baden-Württemberg vom 1.10.2024 verdeutlicht, dass unterschiedliche Gehälter zwischen Geschlechtern bei vergleichbarer Tätigkeit nur schwer zu rechtfertigen sein dürften. Maßgeblich dürfte dabei die Frage sein, wie Arbeitgeber eine einmal vermutete Benachteiligung wegen des Geschlechts widerlegen können. Eine Entscheidung des Bundesarbeitsgerichts zu dem Fall steht noch aus.**

FÜR UNTERNEHMEN

Umsetzungsgesetz zur Corporate Sustainability Reporting Directive

Die Bundesregierung hat am 24.7.2024 den Regierungsentwurf für die Umsetzung der Corporate Sustainability Reporting Directive (CSRD) in nationales Recht beschlossen. Die Regulatorik für die neue Nachhaltigkeitsberichterstattung nimmt somit die nächste Hürde.

Nachdem das Bundesjustizministerium im März 2024 einen Referentenentwurf für die Umsetzung der Corporate Sustainability Reporting Directive (CSRD) in nationales Recht veröffentlicht hatte, hat die Bundesregierung am 24.7.2024 den Regierungsentwurf beschlossen und publiziert. Damit wurde das Umsetzungsgesetz in das parlamentarische Gesetzgebungsverfahren eingebracht.

Das Umsetzungsgesetz zur CSRD ändert und ergänzt diverse Vorschriften des Handelsgesetzbuches, hat aber auch Auswirkungen auf andere Gesetze und Verordnungen, wie die Wirtschaftsprüferordnung und das Lieferkettensorgfaltspflichtengesetz. Das Gesetz wird die europäischen Vorgaben 1:1 übernehmen, um dem Wunsch nach einer bürokratiearmen Umsetzung nachzukommen.

Hinsichtlich der Prüfung des Nachhaltigkeitsberichts hält die Bundesregierung an dem Plan fest, dass ausschließlich Wirtschaftsprüfer diesen prüfen dürfen. Der Prüfer des Nachhaltigkeitsberichts kann dabei der Abschlussprüfer der Gesellschaft oder auch ein anderer Wirtschaftsprüfer sein. Der Prüfer des Nachhaltigkeitsberichts wird sein Urteil in einem eigenständigen Prüfungsvermerk dokumentieren; ein eigener Bericht über die Prüfung des Nachhaltigkeitsberichts ist jedoch nicht vorgesehen. Ebenfalls im Gesetz enthalten sein wird die sog. Aufstellungslösung hinsichtlich des ESEF-Taggings. Der Nachhaltigkeitsbericht ist demnach bereits bei der Aufstellung mit den elektronisch auswertbaren Merkmalen zu versehen und nicht – wie in bestimmten Fällen der Jahresabschluss – erst bei der Offenlegung. Hintergrund ist, dass das Tagging selbst auch Prüfungsgegenstand sein wird. Die Pflicht zum Tagging wird jedoch um ein Jahr nach hinten verschoben.

Um eine doppelte Berichterstattung zu vermeiden, soll in bestimmten Fällen auf eine gesonderte Berichtspflicht nach dem Lieferkettensorgfaltspflichtengesetz

↩ Inhaltsverzeichnis

verzichtet werden. Die Umsetzung erfolgt mittels eines im Regierungsentwurf vorgesehenen Ersetzungsrechts. Ein Bericht nach dem Lieferkettensorgfaltspflichtengesetz ist demnach nicht erforderlich, wenn ein entsprechender Nachhaltigkeitsbericht veröffentlicht wird. Zugleich wird die Frist zur Einreichung eines Berichts nach dem Lieferkettensorgfaltspflichtengesetz für das Geschäftsjahr 2023 auf den 31.12.2025 verlängert.

Die erste Lesung zu dem Gesetzentwurf fand am 26.9.2024 im Bundestag statt. Es wurden anschließend diverse Änderungswünsche vorgetragen, insbesondere solle den verpflichteten Unternehmen mehr Zeit gegeben und die Komplexität der Regulatorik gesenkt werden. Inwiefern diese Wünsche im weiteren Gesetzgebungsverfahren Berücksichtigung finden, bleibt abzuwarten, da die zugrunde liegende europäische Richtlinie diese Abweichungen grundsätzlich nicht vorsieht.

» **FAZIT: Der Regierungsentwurf zur Umsetzung der Corporate Sustainability Reporting Directive (CSRD) sorgt für weitere rechtliche Klarheit. Es wäre wünschenswert, wenn das Gesetzgebungsverfahren noch in diesem Jahr seinen Abschluss findet. Erste Unternehmen sind bereits für das laufende Geschäftsjahr 2024 berichtspflichtig und bereiten sich auf die Nachhaltigkeitsberichterstattung bislang ohne konkretes nationales Recht vor.**

FÜR UNTERNEHMEN

Verschiebung der Europäischen Entwaldungsverordnung

Bereits am 29.6.2023 ist die europäische Verordnung über entwaldungsfreie Lieferketten in Kraft getreten. Hierdurch soll eine Eindämmung der weltweiten Entwaldung sowie eine Reduktion von Waldschädigungen erreicht werden. Die Inverkehrbringung bzw. die Ausfuhr bestimmter Rohstoffe und Erzeugnisse wäre nur dann erlaubt, wenn bestimmte Voraussetzungen erfüllt sind. Da noch viele Anwendungsfragen ungeklärt sind, hat die Europäische Kommission den Anwendungsbeginn um ein Jahr auf den 30.12.2025 verschoben.

Den Schätzungen der Ernährungs- und Landwirtschaftsorganisation der Vereinten Nationen zufolge sind die Entwaldungs- und Waldschädigungen als Folge stetig steigender Produktionskapazitäten und der dadurch verursachten Ausweitung landwirtschaftlicher Nutzflächen längst über ein besorgniserregendes Maß gestiegen. Allein im zuletzt beobachteten Zeitraum von 1990 bis 2020 ist weltweit eine Waldfläche, die größer ist als die Europäische Union, verloren gegangen, sodass gesetzorientiertes Handeln erforderlich wird.

Bereits am 29.6.2023 ist die europäische Verordnung über entwaldungsfreie Lieferketten in Kraft getreten. Das Ziel der Verordnung ist die Eindämmung der weltweiten Entwaldung sowie die Reduktion von Waldschädigungen. Besonders betroffen sind Waldgebiete in den Tropen, hervorgerufen durch die Nachfrage der größeren Konsumentenländer wie China, USA und auch der Europäischen Union nach Palmöl, Soja und Kakao. Damit internationaler Waldschutz erfolgreich betrieben werden kann, ist es unabdingbar, Produktions- und Lieferketten diverser Agrarrohstoffe nachhaltig zu gestalten, und zwar so, dass keine weiteren Waldflächen zerstört werden.

Die Verordnung über entwaldungsfreie Lieferketten enthält Vorschriften für das Inverkehrbringen und die Bereitstellung auf dem europäischen Binnenmarkt sowie die Ausfuhr von bestimmten Warengruppen – wie Rinder, Kakao, Kaffee, Palmöl, Kautschuk, Soja und Holz – aus der Europäischen Union durch sog. Marktteilnehmer.

Sofern Erzeugnisse die oben genannten relevanten Rohstoffe enthalten, mit diesen gefüttert wurden oder unter deren Verwendung hergestellt wurden, liegt ein Anwendungsfall der Europäischen Entwaldungsverordnung vor. Die Inverkehrbringung bzw. die Marktbereitstellung in der Europäischen Union oder die Ausfuhr dieser Rohstoffe und Erzeugnisse aus der Europäischen Union ist nur dann erlaubt, wenn bestimmte Voraussetzungen erfüllt sind:

- Die Rohstoffe sind entwaldungsfrei. Ein Rohstoff ist nicht entwaldungsfrei, wenn er auf Flächen erzeugt wurde, die nach dem 31.12.2020 entwaldet wurden.

- Die Rohstoffe wurden gemäß den einschlägigen Rechtsvorschriften des Erzeugerlandes erzeugt. Ortsansässige Zulieferer müssen sich an die lokalen Vorgaben halten, damit die Erzeugnisse in der Europäischen Union marktfähig sind.

- Es liegt eine Sorgfaltserklärung vor.

Die Sorgfaltserklärung bestätigt die Konformität mit der Entwaldungsverordnung. Informationen sind zu sammeln, in Bezug auf die verwendeten Rohstoffe zu analysieren und zur Risikominderung an die Lieferkette weiterzugeben.

Eine Missachtung der Verordnung wird mit Bußgeldern geahndet. Diese können in Höhe von bis zu 4 % des Jahresumsatzes erhoben werden.

Nach dem ursprünglichen Zeitplan sollte die Verordnung bereits zum 30.12.2024, für kleine und mittlere Unternehmen ab dem 30.6.2025 angewendet werden. Jedoch ist seit dem Inkrafttreten der Verordnung bis zum jetzigen Zeitpunkt eine Vielzahl an Detail- und Auslegungsfragen nicht geklärt worden. Auch die angekündigte Guideline zu Anwendungsfragen wurde bislang nicht veröffentlicht. Aufgrund der hohen Unsicherheit bei Unternehmen und auch der überprüfenden Behörde verkündete die Europäische Kommission am 2.10.2024 eine Verlängerung des Anwendungsbeginns um ein Jahr, also eine Anwendung erst ab dem 30.12.2025. Die Zustimmung von Rat und Parlament steht aber noch aus. Sollte diese Zustimmung erfolgen, haben Unternehmen sowie Behörden ausreichend Zeit, die Anwendungsfragen zu klären und sich auf die Umsetzung vorzubereiten.

» **EMPFEHLUNG: Die Europäische Entwaldungsverordnung, die eigentlich zum 30.12.2024 angewendet werden sollte, wird um ein Jahr verschoben. Unternehmen sollten die gewonnene Zeit nutzen, um die Compliancesysteme an die neuen Regularien anzupassen.**

FÜR UNTERNEHMEN

Änderungen bei den Grundsätzen ordnungsgemäßer Buchführung und zum Datenzugriff (GoBD)

Am 11.3.2024 hat das Bundesfinanzministerium wichtige Neuerungen bei den Grundsätzen zur ordnungsmäßigen Führung und Aufbewahrung von Büchern und Daten (kurz: GoBD) veröffentlicht. Die vorgenommenen Anpassungen, die vor allem die fortschreitende Digitalisierung widerspiegeln, betreffen Unternehmen jeder Größe und erfordern neue Maßnahmen zur Sicherstellung der Konformität mit steuerrechtlichen Anforderungen.

Die am 11.3.2024 vom Bundesfinanzministerium veröffentlichten Neuerungen bei den Grundsätzen zur ordnungsmäßigen Führung und Aufbewahrung von Büchern und Daten (kurz: GoBD) umfassen im Wesentlichen folgende Änderungen:

- Der bisherige Begriff „Datenträgerüberlassung“ wurde durch „Datenüberlassung“ ersetzt. Dies ermöglicht es Unternehmen, steuerrelevante Daten nicht mehr ausschließlich über physische Datenträger wie USB-Sticks oder Festplatten zu übergeben, sondern auch über Cloud-Plattformen. Damit reagiert der Gesetzgeber auf aktuelle technische Entwicklungen, die eine schnellere und flexiblere Datenbereitstellung ermöglichen. Eine Verarbeitung und Aufbewahrung der Daten ist auch auf mobilen Datenverarbeitungssystemen der Finanzbehörden unabhängig von deren Einsatzort zulässig. Die Finanzbehörde ist jedoch nicht berechtigt, selbst Daten aus dem Datenverarbeitungssystem herunterzuladen oder Kopien vorhandener Datensicherungen vorzunehmen.

- Zusätzlich wurde ein neuer Anhang zur Datenüberlassung aufgenommen, der detaillierte Informationen zu den zulässigen Datenaustauschformaten und digitalen Schnittstellen enthält. Einige ältere Dateiformate, wie etwa ASCII-Druckdateien oder EBCDIC, werden nach dem 31.12.2024 nicht mehr akzeptiert. Damit soll die Einheitlichkeit der digitalen Datenübermittlung sichergestellt werden.

- Zur Erfüllung der Journalfunktion und zur Ermöglichung der Kontenfunktion sind bei der Buchung nun auch die folgenden Angaben zu erfassen oder bereitzustellen: Kontoart (Aktiva, Passiva, Kapital,

Aufwand, Ertrag, sonstige) und Kontotyp (Bilanz, GuV, Debitor, Kreditor, steuerlicher Gewinn / außerbilanzielle Zu- und Abrechnungen, sonstige)

- Die Antragspflicht entfällt, wenn elektronische Bücher und sonstige erforderliche elektronische Aufzeichnungen im europäischen Ausland geführt und aufbewahrt werden. Bei Führung und Aufbewahrung im Drittland ist weiterhin ein Antrag bei den Finanzbehörden notwendig.

Die Verpflichtung zur Erstellung einer Verfahrensdokumentation bleibt bestehen. Unternehmen müssen sicherstellen, dass ihre IT-gestützten Buchführungssysteme inklusive der wesentlichen Schnittstellen und Geschäftsprozesse nachvollziehbar dokumentiert sind.

Die Verantwortlichkeit für die Ordnungsmäßigkeit der Buchführung liegt allein beim Steuerpflichtigen. Dies gilt auch, wenn Komponenten der Buchhaltung an Dritte ausgelagert sind, beispielsweise bei

- Beauftragung von Dienstleistern oder Shared-Service-Anbietern,
- Auslagerung an Rechenzentren,
- Betrieb in einer externen Cloud,
- Einsatz von Software as a Service (z. B. zur Digitalisierung und Abrechnung von Reisekostenbelegen) und
- externer Belegarchivierung.

» **FAZIT: Die vorgenommenen Änderungen unterstreichen den Trend zur Digitalisierung im Steuerrecht und erfordern von Unternehmen eine stärkere Anpassung ihrer IT-Systeme sowie eine Verfahrensdokumentation ihrer Prozesse. Bei der Auslagerung von Geschäftsprozessen empfehlen wir, diese Dienstleister explizit auf die Einhaltung der entsprechenden Vorschriften zu verpflichten bzw. geeignete Konformitätsnachweise einzuholen.**

FÜR UNTERNEHMEN

Mehr Cybersicherheit durch die Nutzung von Passkeys

In der heutigen digitalen Welt sind Passwörter nach wie vor eines der häufigsten Mittel, um Informationen und Konten zu schützen. Doch trotz ihrer weitverbreiteten Nutzung sind Passwörter anfällig für verschiedene Angriffe (z. B. Phishing). Eine vielversprechende Alternative, die zunehmend an Bedeutung gewinnt, sind Passkeys. Diese bieten eine höhere Sicherheit und eine benutzerfreundlichere Erfahrung.

Obwohl Passwörter zum Schutz von Informationen und Konten weit verbreitet sind, gewinnt eine vielversprechende Alternative, sog. Passkeys, zunehmend an Bedeutung.

Was sind Passkeys?
Passkeys sind eine Form der Authentifizierung, die auf kryptografischen Verfahren basiert. Sie ersetzen traditionelle Passwörter durch eine Kombination aus einem öffentlichen und einem privaten Schlüssel. Der öffentliche Schlüssel wird auf dem Server gespeichert, während der private Schlüssel sicher auf dem Gerät des Nutzers bleibt. Um sich anzumelden, muss der Nutzer lediglich seine biometrischen Daten (wie Fingerabdruck oder Gesichtserkennung) oder eine PIN eingeben, wodurch die Notwendigkeit eines Passworts entfällt.

Wesentliche Vorteile von Passkeys:
1. Höhere Sicherheit
Passkeys bieten eine wesentlich höhere Sicherheit als Passwörter. Da der private Schlüssel nie den Speicherort des Nutzers verlässt, sind sie vor Diebstahl durch Malware oder Phishing-Attacken geschützt. Selbst wenn ein Dritter Zugriff auf den Server erhält, kann er nur mit dem öffentlichen Schlüssel nichts anfangen.

2. Schutz vor Passwort-Wiederverwendung
Viele Nutzer neigen dazu, dasselbe Passwort für mehrere Konten zu verwenden, was sie besonders anfällig für Angriffe macht. Passkeys eliminieren dieses Problem, da jedes Konto einen einzigartigen Schlüssel hat. Selbst wenn ein Schlüssel kompromittiert wird, bleiben andere Konten geschützt.

3. Benutzerfreundlichkeit
Die Verwendung von Passkeys vereinfacht den Anmeldeprozess erheblich. Nutzer müssen sich keine kom-

plexen Passwörter merken oder regelmäßig ändern. Stattdessen können sie sich schnell und einfach über biometrische Authentifizierung oder eine PIN anmelden. Dies reduziert auch die Wahrscheinlichkeit, dass Nutzer ihre Zugangsdaten auf unsichere Weise speichern.

4. Unterstützung durch große Anbieter
Große Technologieunternehmen wie Apple, Google und Microsoft haben bereits begonnen, Passkeys in ihre Systeme zu integrieren. Diese Unterstützung fördert die Verbreitung von Passkeys und trägt dazu bei, ein einheitlicheres und sicheres Authentifizierungssystem innerhalb des eigenen Unternehmens zu schaffen.

Empfehlung des Bundesamtes für Sicherheit in der Informationstechnik
Das Bundesamt für Sicherheit in der Informationstechnik hat die Notwendigkeit betont, die Sicherheit von Benutzer- und Unternehmensdaten zu erhöhen. Es empfiehlt die Verwendung von Passkeys als eine der effektivsten Methoden, um den Schutz von Benutzerkonten zu gewährleisten. In ihren Richtlinien hebt das Bundesamt für Sicherheit in der Informationstechnik hervor, dass Passkeys eine zukunftssichere und moderne Lösung darstellen, die den aktuellen Bedrohungen in der Cyberlandschaft wirksam begegnet. Die Behörde ermutigt daher Unternehmen, auf diese Technologie umzusteigen, um sensible Unternehmensdaten zu schützen.

» **FAZIT: Passkeys können Passwörter (in Zukunft) ersetzen. Sie stellen eine bequeme und sichere Authentifizierungsalternative dar.**

KURZNACHRICHTEN

- Zum 1.1.2024 ist die **Freigrenze für als Betriebsausgaben abzugsfähige Geschenke** von bisher 35 € auf 50 € angehoben worden. Am 12.7.2024 hat das Bundesfinanzministerium mitgeteilt, dass diese Grenze ab dem 1.1.2024 auch für die Frage des Vorsteuerabzugs und der unentgeltlichen Wertabgabe gilt.

- Der Bundesrat hat am 27.9.2024 der **Wirtschafts-Identifikationsnummer-Verordnung** zugestimmt. Damit kann das Bundeszentralamt für Steuern jedem wirtschaftlich tätigen Steuerpflichtigen ab November 2024 eine Wirtschafts-Identifikationsnummer als dauerhaftes Merkmal für steuerliche Zwecke zuteilen.

- Zum 1.1.2025 soll der **ermäßigte Steuersatz für Lieferungen von Kunstgegenständen und Sammlungsstücken** (wieder) eingeführt werden, sofern nicht die Differenzbesteuerung angewendet wird (Jahressteuergesetz 2024). Bisher profitieren Käufer lediglich im Falle der Einfuhr und Lieferungen vom Urheber von der Begünstigung.

- Derzeit werden **gefälschte Steuerbescheide in Papierform** von unbekannten Absendern versendet. Die Empfänger werden aufgefordert, innerhalb von einer Woche Einkommensteuer oder Körperschaft nachzuzahlen. Die falschen Bescheide sind anhand verschiedener Anhaltspunkte zu erkennen (z. B. falsches Finanzamt, falsche Steuernummer, fehlende Erläuterungen oder fehlende Rechtsbehelfsbelehrung). Bitte prüfen Sie Steuerbescheide, die Sie per Post erhalten, sorgfältig, ob die darin gemachten Angaben richtig und plausibel sind. Überweisen Sie Steuerzahlungen ggf. erst nach Rücksprache mit Ihrem Steuerberater.

- Der Bundestag hat am 18.10.2024 den Entwurf eines „**Gesetzes zur steuerlichen Freistellung des Existenzminimums 2024**“ beschlossen. Der Bundesrat muss dem Gesetz noch zustimmen, hat jedoch bislang keine Einwände geäußert. Zur Sicherung des Existenzminimums muss sowohl der Grundfreibetrag als auch der Kinderfreibetrag für das laufende Jahr angehoben werden.

- Eine **steuerfreie Auszahlung der Inflationsausgleichsprämie** ist nur noch bis zum 31.12.2024 möglich. Die Zahlung muss noch im Jahr 2024 beim Arbeitnehmer eingehen. Eine Auszahlung mit dem Arbeitslohn für Dezember 2024 im Januar 2025 ist nicht mehr begünstigt. Die Inflationsausgleichsprämie wäre dann steuer- und beitragspflichtig abzurechnen. Der steuerfreie Höchstbetrag aller Zahlungen von 3.000 € im Zeitraum vom 26.10.2022 bis zum 31.12.2024 sowie die Zusätzlichkeit der Zahlung zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn sind zu beachten.

- Unternehmen können ab dem 1.1.2025 die Art und die Anzahl ihrer genutzten **elektronischen Kassen** bei der Finanzverwaltung an- und abmelden. Es gilt eine Übergangsfrist bis zum 31.7.2025. Dies bedeutet, dass elektronische Kassensysteme, die vor dem 1.7.2025 an- oder abgeschafft wurden, bis zum 31.7.2025 an die Finanzverwaltung gemeldet werden müssen. Kassensysteme, die ab dem 1.7.2025 an- oder abgeschafft werden, sind innerhalb eines Monats zu melden.

- Seit Januar 2024 gelten für **Geschäftsbeziehungen zu Gesellschaften in Russland** steuerliche Einschränkungen, da Russland als Steueroase eingestuft wurde. Es gilt eine verschärfte Hinzurechnungsbesteuerung und ein erweiterter Katalog beschränkt steuerpflichtiger Einkünfte, für die der deutsche Geschäftspartner eine Quellensteuer von 15 % zzgl. Solidaritätszuschlag einzubehalten hat (z. B. für Einkünfte aus der Erbringung sonstiger Dienstleistungen oder aus dem Handel mit Waren). Hinzu kommen gesteigerte Mitwirkungs- und Aufzeichnungspflichten über Geschäftsbeziehungen, Vertragsbedingungen oder Vermögenswerte.

Der Draghi-Report ist da – und keiner will es hören! Kritische Bestandsaufnahme zur Wettbewerbsfähigkeit Europas

Die Präsidentin der EU-Kommission hatte im September 2023 den italienischen Wirtschaftsexperten Mario Draghi beauftragt, eine Studie zur Wettbewerbsfähigkeit Europas durchzuführen. Herausgekommen ist eine umfangreiche Studie über eine Wettbewerbsstrategie für Europa sowie die zehn wichtigsten Industriesektoren mit einem Umfang von rund 470 Seiten. Der Bericht ergänzt den Bericht von Enrico Letta zur Zukunft des europäischen Binnenmarktes vom April 2023.

Ausgangspunkt der Analyse von Draghi ist die Feststellung, dass der Produktivitätszuwachs seit Beginn der 2000er-Jahre in Europa dramatisch gesunken ist – insbesondere im Vergleich zu den USA. Pro Kopf ist das verfügbare Einkommen in den USA nahezu zweimal so stark gewachsen wie in Europa. „Wenn die derzeitigen ökonomischen Trends weiterhin anhalten, wird das Wohlstandsgefälle zwischen einem Durchschnittseuropäer und einem Durchschnittsamerikaner im Jahr 2035 genauso groß sein wie zwischen dem Durchschnittseuropäer und dem Durchschnittsinder heute“ (Verhältnis BIP/Kopf 12:1), (Handelsblatt, Morning Briefing, 1.8.2023).

Während ab ca. 2000 die EU von einem positiven globalen Wirtschaftsumfeld profitierte, kam die große Wende mit dem Russland-Ukraine-Krieg. Die daraufhin steigenden Energiekosten haben die europäische Wirtschaft insgesamt in eine Stagnation und nahezu Rezession gestürzt (z. B. Verhältnis Industrie-Strompreis Deutschland zu USA 4:1).

Hinzu kommt, dass die großen europäischen Unternehmen die digitale Revolution verschlafen haben. Nur vier der Top-50-Tec-Companys haben ihren Firmensitz in Europa.

Ein weiterer Punkt ist der Rückgang der Bevölkerung im arbeitsfähigen Alter. Es wird davon ausgegangen, dass bis 2040 die potenzielle Arbeitnehmerschaft in Europa jährlich um 2 Millionen sinkt.

Draghi konstatiert einen sogenannten erheblichen Innovation Gap; der einzige Weg, diese Lücke zu schließen, ist ein nennenswertes Produktivitätswachstum in Europa. Dafür bedarf es eines radikalen Politikwechsels.

Die EU ist in ihrer Politik nicht fokussiert genug. Innovationen werden behindert, weil die Bürokratie in Europa ausufert. Im Zeitraum von 2019 bis heute wurden z. B. in den USA 5.000 neue Gesetze erlassen; in der Europäischen Union 19.000 (FAZ, 9.9.2024).

Europa nutzt auf den globalen Märkten nicht die gemeinsame, erhebliche Einkaufkraft. Vielmehr werden bei öffentlichen Beschaffungen nationale Ziele verfolgt; insbesondere in den notwendigen Verteidigungsausgaben zeigt sich diese Tendenz mit der Folge, dass die Systeme nicht kompatibel sind.

Die Entscheidungsprozesse in der EU sind nicht an die heutige Zeit angepasst worden, auch nicht an die ansteigende Zahl von Mitgliedstaaten. Der Gesetzgebungsprozess ist zeitlich zu aufwendig und verläuft häufig im Sande, z. B. bei der Vollendung der Kapitalmarktunion oder Verbesserung des Binnenmarktes.

Um die Investitionslücke zu schließen, sind erhebliche Investitionen notwendig. Draghi schätzt den jährlichen Investitionsbedarf auf ca. 4,5 % des GDP, entsprechend rund 800 Mrd. €, zzgl. einer Innovationsförderung von bis zu 200 Mrd. €.

Während die Analyse von Draghi durchaus zustimmend aufgenommen wurde, kam jedoch alsbald große Ablehnung auf. Draghi hat vorgeschlagen, die notwendigen Ausgaben am Kapitalmarkt durch sogenannte „Gemeinschaftsschulden“ der EU zu finanzieren, was von den Mitgliedstaaten überwiegend abgelehnt wird, insbesondere von Deutschland. Diese Ablehnung führt dazu, dass die Strategie von Draghi nicht umgesetzt werden kann, weil die EU derzeit über keine eigenen freien Finanzierungsquellen verfügt.



Professor Dr. W. Edelfried Schneider
Wirtschaftsprüfer
Past President Accountancy Europe

AKTUELLES AUS UNSEREM HAUS

Personal: Herzlich willkommen

Wir heißen unsere neuen Kolleginnen und Kollegen herzlich willkommen: Herrn **Rageed Jasim**, Frau **Hermine Stelzer** und Frau **Iryna Drai**.

Herr Jasim ist seit dem 01.10.2024 als Assistent im Bereich Accounting tätig.

Frau Stelzer ist seit dem 01.11.2024 Senior HR im Bereich aboutpayroll.

Frau Drai unterstützt uns seit dem 01.11.2024 als Senior im Bereich Accounting.

Wir freuen uns auf eine erfolgreiche Zusammenarbeit!

IMPRESSUM

Herausgeber:
Linn Goppold Treuhand GmbH
Leopoldstr. 175, 80804 München
info@linngoppold.de
www.linngoppold.de

Ganzheitliche Beratung für Ihren Erfolg

Als erstklassige Kanzlei für Wirtschaftsprüfung und Steuerberatung in München helfen wir unseren Mandanten dabei, ihre unternehmerischen und finanziellen Ziele zu erreichen. Mit einem klaren Fokus auf Qualität und Professionalität, die uns bereits durch verschiedene Zertifizierungen bestätigt wurden, beraten wir unsere aus dem In- und Ausland stammenden Mandanten bei allen steuerlichen, wirtschaftsrechtlichen und betriebswirtschaftlichen Fragestellungen – unabhängig von deren Rechtsform, Größe und Branche.

Dank unseres Teams aus spezialisierten, hoch qualifizierten Mitarbeitern, unserer interdisziplinären Fachkompetenz und unseres umfassenden Leistungsspektrums sind wir immer in der Lage, für Ihre unternehmerische Herausforderung eine individuelle Lösung zu entwickeln. Unterstützt werden wir dabei bei Bedarf auch von unserem leistungsstarken HLB-Netzwerk mit zahlreichen namhaften Steuer- und Wirtschaftsexperten in mehr als 1.030 Büros in 157 Ländern.





Für weitere Fragen und ein persönliches Gespräch stehen Ihnen die Beratungsexperten der HLB Linn Goppold jederzeit zur Verfügung und freuen sich auf Ihre Anfrage.
www.linngoppold.de/team

Linn Goppold Treuhand GmbH
Leopoldstr. 175, 80804 München

+49 (0)89 179093-0
info@linngoppold.de
www.linngoppold.de

Alle Informationen und Angaben in diesem Rundschreiben haben wir nach bestem Wissen zusammengestellt. Sie erfolgen jedoch ohne Gewähr. Die Informationen in diesem Rundschreiben sind als alleinige Handlungsgrundlage nicht geeignet und können eine konkrete Beratung im Einzelfall nicht ersetzen. Wir bitten Sie, sich für eine verbindliche Beratung bei Bedarf direkt mit uns in Verbindung zu setzen. Durch das Abonnement dieses Rundschreibens entsteht kein Mandatsverhältnis.

Redaktionsschluss: 11. 11. 2024

WE ARE AN INDEPENDENT MEMBER OF
THE GLOBAL AUDIT, TAX AND ADVISORY NETWORK