

# Steuern & Wirtschaft aktuell

Für unsere Mandanten,  
Geschäftspartner und Unternehmen

Ausgabe 2/2024



**Steuern**

## Wachstumschancengesetz: Finale Änderungen

**Recht**

## Fristlose Kündigung von „Low-Performern“

**Jahresabschluss**

## Finale Europäische Lieferkettenrichtlinie

# Inhalt

04 Wichtige Fristen und Termine 2024

## Steuern

- 06 Wachstumschancengesetz: Änderungen durch den Vermittlungsausschuss
- 08 Heizungsgesetz: Erfassung von Sanierungskosten und Subventionen
- 09 Aktuelles zur Grunderwerbsteuer
- 10 Grundsteuerreform: Rückwirkende Verlängerung der Abgabefrist von Änderungsanzeigen
- 11 Keine Steuerpauschalierung für nicht genutzte VIP-Logen
- 11 Verfassungsmäßigkeit des Solidaritätszuschlags
- 12 Aktuelles zur Scheinselbstständigkeit
- 12 Widerruf einer unrichtigen A1-Bescheinigung
- 13 Homeoffice als Betriebsstätte?
- 14 Ausweis einer falschen Umsatzsteuer in Rechnungen an Endverbraucher
- 15 Vorsteueraufteilung nach dem Verhältnis der Umsätze
- 16 Kein Vorsteuerabzug aus Installationskosten einer Heizungsanlage bei Wohnraumvermietung
- 16 Voraussetzungen einer innergemeinschaftlichen Anschlusslieferung

## Recht

- 18 Entlastungen durch das neue Bürokratienteilungsgesetz
- 18 Durchsuchungsanordnung durch anonyme Anzeige eines Hinweisgebers
- 19 Fristlose Kündigung von „Low-Performern“
- 20 Zur Berufung auf den Rechtschein bei entlassenem Geschäftsführer
- 21 Reichweite des Verbots eines Inschlaggeschäfts für den Geschäftsführer einer GmbH & Co. KG

## Jahresabschluss

- 22 Umsetzung der Corporate Sustainability Reporting Directive in nationales Recht
- 23 Finale Europäische Lieferkettenrichtlinie

## Wirtschaft

- 24 Bundesförderung für Energie- und Ressourceneffizienz in der Wirtschaft
- 24 Entlastung für Unternehmen vom CO<sub>2</sub>-Preis Digitalisierung
- 25 Anforderungen an Lieferketten im Rahmen der NIS-2-Richtlinie
  
- 27 Kurznachrichten
- 27 Aktuelles aus unserem Hause

# Liebe Leserin, lieber Leser,

oft heißt es: „Ende gut, alles gut!“ Nicht so beim Wachstumschancengesetz, das am 27.3.2024 in Kraft getreten ist. Von den von der Bundesregierung angepriesenen Maßnahmen zur Stärkung von Wachstumschancen, Investitionen und Innovation sowie von Steuervereinfachung und Steuerfairness ist nicht mehr viel übrig geblieben. Nachdem der Bundesrat dem Gesetz die Zustimmung im Herbst 2023 verweigert hatte, hat der angerufene Vermittlungsausschuss im März 2024 viele Maßnahmen gestrichen oder Begünstigungen herabgesetzt. Nicht umgesetzt wird u. a. die geplante Prämie für Investitionen in den Klimaschutz, die geplante Erhöhung der Grenze für die Sofortabschreibung von geringwertigen Wirtschaftsgütern oder die geplante Verlängerung des Verlustrücktrags von zwei auf drei Jahre. Was von dem Wachstumschancengesetz übrig geblieben ist, erfahren Sie in dieser Ausgabe. Von dem Gesetz werden vielfach Immobilieninvestoren profitieren, da die Abschreibungsmöglichkeiten für neu erstellte Wohngebäude deutlich verbessert wurden.

Nach langen Verhandlungen wurde im März 2024 auch der Weg für die Corporate Sustainability Due Diligence Directive, das europäische Lieferkettengesetz, geebnet. Das Ziel der Richtlinie, der bessere Schutz von Menschen- und Umweltrechten innerhalb der Europäischen Union, bleibt unverändert. Jedoch wurde der Kreis betroffener Unternehmen deutlich verringert. Während der ursprüngliche Richtlinienentwurf vorsah, dass bereits Unternehmen mit mehr als 500 Beschäftigten und einem weltweiten Umsatz vom 150 Mio. € verpflichtet sein sollten, die Richtlinie zu beachten, wurden die Einstiegsgrößen z. T. verzehnfacht und verringern sich dann schrittweise. Ab dem Jahr 2027 sind zunächst Unternehmen mit mehr als 5.000 Beschäftigten und einem weltweiten Umsatz von 1,5 Mrd. € vom europäischen Lieferkettengesetz betroffen. In Deutschland sind dies ca. 1.500 Unternehmen. Die Mitgliedstaaten der Europäischen Union haben nun zwei Jahre Zeit, die Richtlinie in nationales Recht umzusetzen.

Zu diesen und allen weiteren Themen wünscht Ihnen das Redaktionsteam von „Steuern und Wirtschaft aktuell“ eine aufschlussreiche Lektüre! Genießen Sie den kommenden Sommer.

Mit freundlichen Grüßen

Michael Baum  
Wirtschaftsprüfer, Steuerberater, Partner



# Wichtige Fristen und Termine 2024

## Mai

---

### 31. Mai 2024

- Nach einer umwandlungssteuerlichen Einbringung von Betrieben, Teilbetrieben, Mitunternehmeranteilen oder Anteilen an einer Kapitalgesellschaft in eine Kapitalgesellschaft muss in den folgenden sieben Jahren gegenüber dem zuständigen Finanzamt gemeldet werden,
  - wem die Anteile an der übernehmenden Kapitalgesellschaft, die der Einbringende als Gegenleistung erhalten hat, und
  - wem die eingebrachten Anteile an Kapitalgesellschaften zuzurechnen sind. Nachzuweisen sind die Verhältnisse zum abgelaufenen Jahrestag der Einbringung.
- Kapitalgesellschaften müssen ihre Gesellschafter über die Möglichkeit zum Widerspruch gegen die Mitteilung der Kirchenzugehörigkeit durch das Bundeszentralamt für Steuern an die Gesellschaften im Zusammenhang mit der Einbehaltung von Abgeltungssteuer auf Dividendenzahlungen im Jahr 2024 informieren.
- Eigenversorger und Eigenerzeuger elektrischer Energie müssen bestimmte Basisangaben sowie die selbst erzeugte und selbst verbrauchten umlagepflichtigen Strommengen an den Übertragungsnetzbetreiber mitteilen.
- Stromintensive Unternehmen sowie Elektrizitätsversorgungsunternehmen müssen die im Vorjahr gelieferten und verbrauchten Strommengen für EEG-Endabrechnungen gegenüber dem Übertragungsnetzbetreiber mitteilen. Voraussetzung ist der Prüfungsvermerk eines Wirtschaftsprüfers.
- Im Rahmen der Strom-, Gas- und Wärmepreisbremsen müssen Unternehmen gegenüber dem Energielieferanten, der den Entlastungsbetrag auf der Rechnung ausweist, die tatsächlich anzuwendenden Höchstgrenzen melden, soweit der Entlastungsbetrag 150.000 € im Monat übersteigt. Bei Entlastungen von mehr als 2 Mio. € sind auch ein Prüfungsvermerk eines Wirtschaftsprüfers und ein Bescheid der Prüfbehörde zur Arbeitsplatzerhaltungspflicht einzureichen. In begründeten Fällen kann bei der Prüfbehörde ein Antrag auf Fristverlängerung um drei Monate bis zum 31.8.2024 gestellt werden.

## Juni

---

### 30. Juni 2024

- Steuerpflichtige mit Tochtergesellschaften oder Betriebsstätten im Ausland müssen ihre internationalen Verrechnungspreise dokumentieren. Von der Frist betroffen ist insb. die Dokumentation von außergewöhnlichen Geschäftsvorfällen des Vorjahres mit ausländischen verbundenen Unternehmen.
- Kleine Kapitalgesellschaften müssen ihren Jahresabschluss zum 31.12.2023 aufstellen. Bei einem vom Kalenderjahr abweichenden Geschäftsjahr endet die Aufstellungsfrist für den Jahresabschluss sechs Monate nach Ablauf des Geschäftsjahres.
- Unternehmer, die nicht in einem Mitgliedstaat der Europäischen Union ansässig sind, müssen, um ihre in Deutschland gezahlte Umsatzsteuer erstattet zu bekommen, beim Bundeszentralamt für Steuern einen Vorsteuervergütungsantrag stellen.
- Kirchensteuerpflichtige Personen können beim Bundeszentralamt für Steuern einen optionalen Sperrvermerk hinsichtlich der Religionszugehörigkeit beantragen. Dadurch kann der Abzug von Kirchensteuer auf Zins- und Dividenderträge etc. durch Banken oder Kapitalgesellschaften verhindert werden.
- Stromintensive Unternehmen können die teilweise Befreiung von der KWKG- und Offshore-Netzzulage für 2024 beantragen. Voraussetzung ist der Prüfungsvermerk eines Wirtschaftsprüfers.
- Brennstoffkostenintensive Unternehmen können nach der BEHG-Carbon-Leakage-Verordnung einen Antrag auf Kompensation zum Erhalt der grenzüberschreitenden Wettbewerbsfähigkeit stellen.
- Unternehmen mit hohem Stromverbrauch müssen, wenn die Entlastungsbeträge aus sämtlichen Netzentnahmestellen einen Betrag von 100.000 € im Kalenderjahr 2023 übersteigen, für Zwecke der Strompreisbremse dem Übertragungsnetzbetreiber bestimmte Basisdaten melden. Analoge Meldepflichten bestehen bei der Gas- und Wärmepreisbremse gegenüber dem Energielieferanten.
- Stromintensive Unternehmen können zur CO<sub>2</sub>-Kompensation einen Beihilfeantrag für das Abrechnungsjahr 2023 bei der Deutschen Emissionshandelsstelle stellen. Voraussetzung ist der Prüfungsvermerk eines Wirtschaftsprüfers.

## Juli

---

### 31. Juli 2024

- Zwecks Sicherstellung des Vorsteuerabzugs müssen Umsatzsteuerpflichtige spätestens jetzt unternehmerisch genutzte Wirtschaftsgüter/Vermögensgegenstände bei einem bestehenden Zuordnungswahlrecht dem Unternehmens- oder Privatvermögen zuordnen und die Zuordnung dokumentieren.
- Stromintensive Unternehmen, deren Umlagenbefreiung mehr als 100.000 € beträgt, haben erweiterte Mitteilungsverpflichtungen und müssen dem Übertragungsnetzbetreiber nun bestimmte Angaben übermitteln.
- Ein Gesellschafter einer Kapitalgesellschaft, der nach dem 30.6.2021 in einen anderen Mitgliedstaat der Europäischen Union oder des Europäischen Wirtschaftsraums gezogen ist und dem die sog. Wegzugssteuer in Deutschland gestundet wird, hat dem ehemaligen Wohnsitzfinanzamt seine zum 31.12.2023 gültige Anschrift mitzuteilen und zu bestätigen, dass die Anteile an der Kapitalgesellschaft ihm oder ggf. seinem Rechtsnachfolger weiterhin zuzurechnen sind. Bei einem Wegzug bis zum 30.6.2021 endete die Frist bereits am 31.1.
- Die Jahressteuererklärungen 2022, die durch einen Steuerberater erstellt werden, müssen nun abgegeben werden. Die Abgabefrist wurde aufgrund der Coronakrise um fünf Monate verlängert.

## August

---

### 31. August 2024

- Gesellschafter einer großen oder mittelgroßen Kapitalgesellschaft (z. B. GmbH) müssen den geprüften Jahresabschluss zum 31.12.2023 feststellen und einen Beschluss über die Ergebnisverwendung des Geschäftsjahres 2023 fassen. Entsprechende Gesellschaften mit einem vom Kalenderjahr abweichenden Geschäftsjahr haben zu beachten, dass die Frist zur Feststellung des Jahresabschlusses und für den Beschluss über die Ergebnisverwendung acht Monate nach Ablauf des Geschäftsjahres endet.

- Unternehmen, die Umstrukturierungen planen, müssen Verschmelzungen, Spaltungen und ähnliche Vorgänge bis zum 31.8.2024 beim Handelsregister anmelden, damit diese steuerlich ggf. auf den 31.12.2023 zurückwirken können.
- Steuerpflichtige und Unternehmen sollten zur Vermeidung von Nachzahlungszinsen ihre zu erwartenden Steuernachzahlungen für das Jahr 2022 an das zuständige Finanzamt überweisen. Entsprechende freiwillige Zahlungen sollten dort bis zum 31.8.2024 eingegangen sein. Erstattungs- und Nachzahlungszinsen werden coronabedingt erst ab dem 1.9.2024 berechnet.

## September

---

### 2. September 2024

- Alle Steuerpflichtigen, die ihre Jahressteuererklärungen 2023 selbst erstellen, müssen diese nun abgeben. Da der 31.8.2024 auf einen Samstag fällt, verlängert sich die Frist auf den nächsten Werktag. Werden die Steuererklärungen durch einen Steuerberater erstellt, gilt eine grundsätzliche Fristverlängerung bis zum 31.5.2025. Die Abgabefristen wurden aufgrund der Coronakrise um einen bzw. drei Monate verlängert.

### 30. September 2024

- Unternehmer, die in Deutschland oder in einem anderen Mitgliedstaat der Europäischen Union ansässig sind, müssen, um ihre im jeweiligen europäischen Ausland gezahlte Umsatzsteuer erstattet zu bekommen, einen Vorsteuervergütungsantrag stellen. Die Anträge sind elektronisch bei der zuständigen Finanzbehörde im Ansässigkeitsstaat einzureichen.

#### Hinweis:

Die Übersicht der wichtigen Fristen und Termine enthält lediglich eine Auswahl an besonderen Fristen. Regelmäßig wiederkehrende Fristen und Termine, z. B. Umsatz- und Lohnsteuervoranmeldungen, Kapitalertragsteueranmeldungen oder auch Zahlungstermine, bleiben zugunsten der Prägnanz ungenannt.

## FÜR ALLE STEUERPF LICHTIGEN

### Wachstumschancengesetz: Änderungen durch den Vermittlungsausschuss

**Am 27.3.2024 ist das sog. Wachstumschancengesetz endlich in Kraft getreten. Das Gesetz beruht auf dem Kompromissvorschlag des Vermittlungsausschusses und enthält daher wesentliche Änderungen gegenüber den vorherigen Gesetzesentwürfen.**

Da das im vergangenen Jahr vom Bundestag beschlossene Wachstumschancengesetz („Gesetz zur Stärkung von Wachstumschancen, Investitionen und Innovation sowie Steuervereinfachung und Steuerfairness“) keine Zustimmung im Bundesrat fand, wurde das Gesetz durch den Vermittlungsausschuss in wesentlichen Punkten geändert. Nach der Zustimmung des Bundesrats wurde das Gesetz am 27.3.2024 endlich verkündet und ist damit in Kraft getreten.

Im Folgenden geben wir einen Überblick über die wichtigsten Neuregelungen sowie über wesentliche im Vermittlungsverfahren gestrichene Maßnahmen:

#### 1. Einkommensteuer/Körperschaftsteuer

- Aufwendungen für Geschenke an Personen, die nicht Arbeitnehmer des Steuerpflichtigen sind, durften bislang nur als Betriebsausgaben abgezogen werden, wenn sie 35 € pro Wirtschaftsjahr und Empfänger nicht überstiegen. Dieser Betrag wird für Wirtschaftsjahre, die nach dem 31.12.2023 beginnen, auf 50 € angehoben.
- Für nach dem 31.3.2024 und vor dem 1.1.2025 erworbene bewegliche Gegenstände des Anlagevermögens wird die Möglichkeit der degressiven Abschreibung wieder eingeführt. Diese beträgt das Zweifache der linearen Abschreibung, maximal 20% pro Jahr. Ursprünglich war das Zweieinhalbfache der linearen Abschreibung, maximal 25% pro Jahr, für nach dem 30.9.2023 erworbene Gegenstände vorgesehen.
- Für Wohngebäude mit Baubeginn nach dem 30.9.2023 und vor dem 1.10.2029 wird ein Wahlrecht zur degressiven Abschreibung in Höhe von 5% des Restwertes eingeführt. Die lineare Abschreibung beträgt 3% der Anschaffungs- oder Herstellungskosten und führt damit in den ersten Jahren zu deutlich geringeren Abschreibungen. Ursprünglich war eine degressive Abschreibung von 6% geplant.

- Bei der Sonderabschreibung nach § 7g EStG für abnutzbare bewegliche Anlagegüter in Betrieben mit einem Vorjahresgewinn von bis zu 200.000 € wurde der maximale Abschreibungsbetrag ab dem Jahr 2024 von bislang 20% auf 40% der Investitionskosten angehoben. Ursprünglich war eine Anhebung auf 50% geplant.
- Die Sonderabschreibung für den Mietwohnungsneubau wird erweitert. Die Baukostenobergrenze wird von 4.800 €/qm auf 5.200 €/qm und die maximale Bemessungsgrundlage für die Sonderabschreibung von 2.500 €/qm auf 4.000 €/qm erhöht.
- Vorgetragene Verluste konnten bisher, soweit sie den unbeschränkt abziehbaren Sockelbetrag von 1 Mio. € (bei Ehegatten 2 Mio. €) überstiegen, nur bis zur Höhe von 60% des verbleibenden Einkommens abgezogen werden (sog. Mindestgewinnbesteuerung). Für die Jahre 2024 bis 2027 erfolgt eine Erhöhung auf 70%. Ursprünglich war eine Anhebung auf 80% vorgesehen.
- Gewinne aus privaten Veräußerungsgeschäften bleiben ab dem Jahr 2024 steuerfrei, wenn der im Jahr erzielte Gesamtgewinn höchstens 1.000 € (bislang 600 €) beträgt.
- Die optionale Thesaurierungsbesteuerung für Gesellschafter von Personengesellschaften wird für Gewinne ab dem Jahr 2024 reformiert. Der begünstigungsfähige Gewinn wurde u. a. um die gezahlte Gewerbesteuer und um die Beträge, die zur Zahlung der Einkommensteuer auf den Gewinn entnommen werden, erhöht.
- Die Option zur Körperschaftsbesteuerung wird für Personengesellschaften attraktiver. Seit dem 28.3.2024 können alle Personengesellschaften und nicht nur Personenhandels- bzw. Partnerschaftsgesellschaften zur Körperschaftsteuer optieren.

#### 2. Lohnsteuer

- Bei privater Nutzung von rein elektrisch betriebenen Firmenwagen ist bei der 1%-Regelung nur ein Viertel des Bruttolistenpreises und bei der Fahrtenbuchmethode nur ein Viertel der Anschaffungskosten des Fahrzeugs anzusetzen. Dies galt bisher allerdings nur, wenn der Bruttolistenpreis nicht mehr als 60.000 € betrug. Der Höchstbetrag wurde für ab dem Jahr 2024 angeschaffte Fahrzeuge auf 70.000 € angehoben. Ursprünglich war eine Anhebung auf 80.000 € geplant.

### 3. Gewerbesteuer

- Bei der erweiterten Kürzung für Grundstücksunternehmen wurde bereits ab dem Jahr 2023 die Unschädlichkeitsgrenze für Stromlieferungen aus Solaranlagen und dem Betrieb von Ladesäulen von 10% auf 20% erhöht.

### 4. Umsatzsteuer

- Die Übertragung von Emissionszertifikaten fällt ab dem 1.4.2024 unter die Vereinfachungsregelung zur Steuerschuldnerschaft des Leistungsempfängers (sog. Reverse-Charge-Verfahren).
- Ab dem 1.1.2025 wird eine verpflichtende Verwendung von elektronischen Rechnungen für steuerpflichtige inländische Umsätze zwischen inländischen Unternehmen eingeführt. Es gibt jedoch Übergangsregelungen. So dürfen bis Ende 2026 alle Unternehmen und im Jahr 2027 Unternehmen mit einem Vorjahresumsatz bis zu 800.000 € noch Papier- oder PDF-Rechnungen stellen. Ab dem 1.1.2028 wird eine E-Rechnungsstellung nach der CEN-Norm 16931 generell verpflichtend. Bis dahin sind auch andere elektronische Rechnungen zulässig, wenn eine Übermittlung im elektronischen Datenaustausch erfolgt.
- Der Schwellenwert zur Befreiung von der Abgabe vierteljährlicher Umsatzsteuer-Voranmeldungen wird ab dem Jahr 2025 von 1.000 € auf 2.000 € erhöht. Ursprünglich war die Änderung bereits für 2024 geplant.
- Kleinunternehmer sind ab dem Jahr 2024 im Regelfall von der Übermittlung von Umsatzsteuerjahreserklärungen befreit.
- Die Jahresumsatzgrenze für die Möglichkeit der Berechnung der Steuer nach vereinnahmten statt vereinbarten Entgelten wird ab dem Jahr 2024 von 600.000 € auf 800.000 € angehoben.

### 5. Abgabenordnung

- Die Grenzen für die Buchführungspflicht bestimmter Steuerpflichtiger werden ab dem Jahr 2024 bezüglich der Umsatzerlöse von 600.000 € auf 800.000 € und bezüglich des Jahresüberschusses von 60.000 € auf 80.000 € angehoben.
- Bei Überschusseinkünften wird die Einkunftsgrenze für die sechsjährige Aufbewahrungspflicht von Unterlagen von 500.000 € auf 750.000 € angehoben.
- Für von der Vollziehung ausgesetzte Haftungsansprüche werden ab dem 1.1.2024 Aussetzungszinsen eingeführt.

### 6. Weitere Änderungen

- Im Handelsgesetzbuch werden die Schwellenwerte, ab denen eine Jahresabschlusserstellung erforderlich ist, ebenfalls von 600.000 € auf 800.000 € (Umsatzerlöse) bzw. von 60.000 € auf 80.000 € (Jahresüberschuss) erhöht.
- Die steuerliche Förderung von Forschung und Entwicklung in Form der sog. Forschungszulage wird gestärkt. Neben Arbeitslöhnen für Forschungs- und Entwicklungstätigkeiten werden ab dem 28.3.2024 auch die in begünstigten Forschungs- und Entwicklungsvorhaben genutzten abnutzbaren beweglichen Anlagegüter, die für deren Durchführung unerlässlich sind, begünstigt. Die begünstigten Aufwendungen werden künftig auf 10 Mio. € (bisher 4 Mio. €) begrenzt. Vor dem Vermittlungsverfahren war eine Erhöhung auf 12 Mio. € geplant. Kleine und mittlere Unternehmen können künftig eine Forschungszulage in Höhe von 35% (statt 25%) der begünstigten Aufwendungen erhalten.

### 7. Im Vermittlungsverfahren gestrichene Maßnahmen

- Die geplante Prämie für Investitionen in den Klimaschutz wurde nicht umgesetzt.
- Die Anzeigepflicht für Steuergestaltungen, die bisher nur für grenzüberschreitende Steuergestaltungen besteht, wurde nicht wie geplant auf nationale Steuergestaltungen ausgeweitet.
- Die geplante Freigrenze für Einnahmen aus Vermietung und Verpachtung in Höhe von 1.000 € wurde gestrichen.
- Die Grenze für die Sofortabschreibung geringwertiger Wirtschaftsgüter sollte von 800 € auf 1.000 € angehoben werden. Für den alternativ möglichen Sammelposten sollte die Wertobergrenze der Anschaffungskosten von 1.000 € auf 5.000 € angehoben und die Auflösungsdauer von fünf Jahren auf drei Jahre verkürzt werden. Beide Maßnahmen wurden nicht umgesetzt.
- Der Verlustrücktrag wurde nicht von zwei auf drei Jahre verlängert und der Höchstbetrag von 1 Mio. € nicht auf 10 Mio. € angehoben.
- Die Pauschalen für Pflegeaufwendungen wurden nicht erhöht.
- Die Freigrenze für die Besteuerung geldwerter Vorteile aufgrund von Betriebsveranstaltungen wurde nicht auf 150 € angehoben, sondern beträgt weiterhin 110 € je Betriebsveranstaltung und teilnehmendem Arbeitnehmer.
- Die Erhöhung der Prozentgrenze bei der sog. Mindestgewinnbesteuerung für die Jahre 2024 bis 2027

wurde auf die Einkommen- und Körperschaftsteuer beschränkt und gilt nicht für gewerbsteuerliche Verlustvorträge.

## Fazit:

Ein echter Wachstumsschub ist durch das abgespeckte Wachstumschancengesetz nicht zu erwarten. Die geplante Investitionsprämie wurde vollständig gestrichen. Jedoch profitieren insb. Immobilieninvestoren von den verbesserten Abschreibungsmöglichkeiten.

## FÜR ALLE STEUERPFlichtIGEN

### Heizungsgesetz: Erfassung von Sanierungskosten und Subventionen

**Das neue Gebäudeenergiegesetz vom 16.10.2023 regelt die Einordnung von Kosten und Zuschüssen im Zusammenhang mit dem Einbau einer neuen Heizungsanlage. Dabei ist zwischen den nachfolgend dargestellten Sachverhalten zu unterscheiden.**

Mit dem Gesetz für erneuerbares Heizen, dem sog. Gebäudeenergiegesetz, vom 16.10.2023 leitet die Bundesregierung den Umstieg auf klimafreundliche Heizungen ein. Spätestens ab Mitte 2028 wird die Nutzung von mindestens 65% erneuerbarer Energie für alle neuen Heizungen verbindlich.

Das Gebäudeenergiegesetz sieht Förderungen von bis zu 70% der Kosten vor:

- Grundförderung von 30% beim Austausch alter fossiler Heizungen
- Geschwindigkeitsbonus von 20% für selbstnutzende Eigentümer, die ihre funktionierende fossile Heizung bis Ende 2028 austauschen; Bonus sinkt danach alle zwei Jahre um 3%
- Einkommensbonus von 30%, wenn das zu versteuernde Haushaltseinkommen weniger als 40.000 € pro Jahr beträgt

Für die Frage, wie die Kosten für einen Heizungsaustausch und die ggf. erhaltenen Förderungen in den Steuererklärungen zu berücksichtigen sind, müssen folgende Sachverhalte unterschieden werden:

#### Fall 1: Heizungsaustausch im eigenen Haus

Steuerpflichtige, die ihre fossile Heizung im eigenen Haus austauschen, können eine Steuerermäßigung für energetische Sanierungsmaßnahmen in Anspruch nehmen. Voraussetzung ist u. a., dass der ausführende Handwerksbetrieb dem Steuerpflichtigen eine Bescheinigung über Maßnahme und Kosten ausstellt und die Sanierungsmaßnahmen nicht anderweitig durch Zuschüsse oder Darlehen gefördert werden.

Von den Gesamtkosten können insgesamt 20% als Steuerermäßigung von der tariflichen Einkommensteuer abgezogen werden – und zwar jeweils 7% im Sanierungs- und dem Folgejahr sowie 6% im dritten Jahr.

#### Fall 2: Heizungsaustausch in Vermietungsobjekten

Bei einem Heizungsaustausch in einem Vermietungsobjekt liegen regelmäßig sofort abziehbare Sanierungskosten vor. Innerhalb von drei Jahren nach der Anschaffung des Objekts könnten die Kosten auch zu anschaffungsnahen Herstellungskosten führen, die über die Nutzungsdauer abzuschreiben wären. Anschaffungsnahe Herstellungskosten sind Aufwendungen für Instandsetzungen und Modernisierungen, die innerhalb von drei Jahren nach dem Immobilienerwerb anfallen und ohne Umsatzsteuer 15% der Anschaffungskosten für die Immobilie übersteigen.

Zuschüsse führen entweder zu Einnahmen aus Vermietung und Verpachtung oder bei anschaffungsnahen Herstellungskosten zu einer Minderung der Bemessungsgrundlage für die Abschreibungen.

Beteiligen sich Mieter aus Eigeninteresse an den sanierungsbedingten Aufwendungen, führen diese Zahlungen zu Einnahmen aus Vermietung und Verpachtung. Diese Mietvorauszahlungen sind gleichmäßig über den Zeitraum, für den sie geleistet wurden, z. B. über die Dauer des Mietvertrags, zu versteuern.

## Fazit:

Für Steuerpflichtige können mehrere Förderoptionen, die sich gegenseitig ausschließen, in Betracht kommen. Vor der Beantragung sollte geklärt werden, welche Subvention die geeignete ist.

## FÜR UNTERNEHMEN

### Aktuelles zur Grunderwerbsteuer

**Die Finanzverwaltung hat am 5.3.2024 drei aktualisierte, gleichlautende Ländererlasse zur Grunderwerbsteuer veröffentlicht. Darin wird die Verwaltungsauffassung zur sog. Anteilsvereinigung, zu grunderwerbsteuerlichen Organschaftsfällen und zu grunderwerbsteuerlichen Begünstigungen bei Personengesellschaften an den aktuellen Rechtsstand angepasst.**

Die Finanzverwaltung hat am 5.3.2024 die Verwaltungsauffassung zur Grunderwerbsteuer im Bereich Anteilsvereinigung, in grunderwerbsteuerlichen Organschaftsfällen sowie für Begünstigungen bei Personengesellschaften aktualisiert und an den aktuellen Rechtsstand angepasst.

Es wurden folgende wesentliche Neuerungen vorgenommen:

- Werden mindestens 90% der Anteile einer grundbesitzenden Gesellschaft in der Hand eines Gesellschafters unmittelbar und/oder mittelbar vereinigt, fällt Grunderwerbsteuer an (sog. Anteilsvereinigung). Zum Begriff des Anteils an einer Gesellschaft differenziert die Finanzverwaltung zwischen Kapital- und Personengesellschaften.

Bei Kapitalgesellschaften wird auf die Beteiligung am Gesellschaftskapital (Stammkapital bei der GmbH bzw. Grundkapital bei der AG) abgestellt. Auf die mit den Anteilen verbundenen Rechte kommt es nicht an. Nach Auffassung der Finanzverwaltung wären damit individuelle Stimmrechts- oder Gewinnbezugsvereinbarungen unbeachtlich.

Bei Personengesellschaften hält die Finanzverwaltung für unmittelbare Anteilsüberträge an der sog. Pro-Kopf-Betrachtung fest. Demnach kommt es nicht auf die vermögensmäßige Beteiligung an. Jedem Gesellschafter wird ein gleichwertiger Anteil an der Personengesellschaft zugerechnet. Diese Sichtweise wurde zuletzt von der Rechtsprechung kritisch gesehen.

Bei einem mittelbaren Anteilsübertrag entspricht der Anteil einer Personengesellschaft hingegen – wie bei Kapitalgesellschaften – der Beteiligung am Gesellschaftsvermögen.

- In mehrstöckigen Beteiligungsstrukturen kann eine Anteilsvereinigung auf mehreren Ebenen in Betracht kommen. Nach Auffassung der Finanzverwaltung wird der Tatbestand bei dem Rechtsträger verwirklicht, der unmittelbar am Rechtsgeschäft beteiligt ist. Erfüllt dieser den Tatbestand der Anteilsvereinigung nicht, ist ausgehend von dem unmittelbar erwerbenden Rechtsträger auf die nächsthöhere Ebene abzustellen, auf der die Anteilsvereinigung verwirklicht wird.
- Sofern Verpflichtungsgeschäft (Signing) und Übergang der Anteile (Closing) zeitlich auseinanderfallen, nimmt die Finanzverwaltung die Verwirklichung sowohl des vorrangigen Bewegungstatbestandes als auch der nachrangigen Anteilsvereinigung an. Der Vorrang des Bewegungstatbestandes (Closing) soll nur gelten, wenn beide Tatbestände zeitgleich verwirklicht werden.

Die Finanzverwaltung will weiterhin auf eine Steuerfestsetzung der Anteilsvereinigung verzichten, sofern zu erwarten ist, dass das Closing innerhalb einer Jahresfrist erfolgt. Allerdings wird neben einem identischen Grundstücksbestand auch eine fristgerechte und in allen Teilen vollständige Grunderwerbsteueranzeige sowohl für das Signing als auch für das Closing vorausgesetzt, um eine Doppelfestsetzung von Grunderwerbsteuer zu vermeiden.

- Die Verstärkung einer bestehenden Anteilsvereinigung (z. B. durch Verkürzung der Beteiligungskette, Wechsel einer mittelbaren in eine unmittelbare Beteiligung oder Aufstockung der Beteiligung) stellt keine neuerliche Anteilsvereinigung dar.

Für die Praxis ist zu beachten, dass Beteiligungskettenverstärkungen jedoch einen grunderwerbsteuerbaren Vorgang aufgrund des Eintritts neuer Gesellschafter bewirken können.

- Die Aktualisierung zu grunderwerbsteuerlichen Organschaftsfällen beinhaltet die Anpassung an zwischenzeitliche Gesetzesänderungen, insb. in Bezug auf die Absenkung der relevanten Beteiligungsquoten auf 90%.
- Im Fall der Übertragung von Grundstücken zwischen (Schwester-)Personengesellschaften bzw. zwischen Personengesellschaften und ihren Gesellschaftern sind u. a. nachlaufende Behaltensfristen in Bezug auf die Beteiligung des Gesellschafters an der erwerbenden Personengesellschaft zu beachten.

Für relevante Erwerbsvorgänge, die seit dem 1.7.2021 verwirklicht wurden, beträgt die Frist zehn Jahre. Die Finanzverwaltung vertritt die Auffassung, dass bereits Erwerbsvorgänge, die ab dem 1.7.2016 verwirklicht wurden, von der zehnjährigen Frist betroffen sind, also nicht (mehr) von der vorherigen kürzeren Fünfjahresfrist profitieren.

- Mit Wirkung zum 1.1.2024 sind wesentliche Teile des Gesetzes zur Modernisierung des Personengesellschaftsrechts in Kraft getreten. Dadurch wird bei (rechtsfähigen) Personengesellschaften der bisher geltende Begriff des Gesamthandsvermögens durch das originäre Gesellschaftsvermögen ersetzt. Da im Grunderwerbsteuerrecht vorgesehene Begünstigungen teilweise auf den Begriff des Gesamthandsvermögens abstellen, war bislang umstritten, ob die Reform Einfluss auf die Anwendbarkeit dieser Grunderwerbsteuerlichen Befreiungsvorschriften hat. Dies gilt insb. für die äußerst praxisrelevanten Begünstigungsvorschriften für Personengesellschaften.

Durch die Einführung einer Übergangsregelung durch das Kreditzweitmarktförderungsgesetz vom 22.12.2023 wird sichergestellt, dass rechtsfähige Personengesellschaften für Zwecke der Grunderwerbsteuer weiterhin als Gesamthand bzw. deren Vermögen als Gesamthandsvermögen behandelt werden. Diese neue Regelung ist allerdings bis zum 31.12.2026 befristet.

#### **Merke:**

Die aktualisierte Verwaltungsanweisung vom 5.3.2024 bestätigt lediglich, dass rechtsfähige Personengesellschaften bis zum 31.12.2026 weiterhin als Gesamthand gelten und damit von den Begünstigungsvorschriften profitieren können. Leider äußert sich die Finanzverwaltung nicht dazu, wie es nach dem 31.12.2026 weitergeht und ob ggf. mit Ablauf des 31.12.2026 eine passive Fristverletzung anzunehmen wäre.

## FÜR IMMOBILIENEIGENTÜMER

### **Grundsteuerreform: Rückwirkende Verlängerung der Abgabefrist von Änderungs- anzeigen**

**Am 28.2.2024 haben sich die obersten Finanzbehörden der Bundesländer darauf geeinigt, dass die Frist zur Abgabe von Grundsteuer-Änderungsanzeigen bis zum 31.12.2024 verlängert wird. Diese Sonderregelung gilt jedoch nur vorübergehend für Änderungen, die in den Jahren 2022 und 2023 eingetreten sind. Ab dem Feststellungszeitpunkt 1.1.2024 gilt dann wieder die Frist bis zum 31.1. des darauffolgenden Jahres.**

Eigentümer von Grundbesitz sind verpflichtet, jede Änderung der tatsächlichen Verhältnisse, die sich entweder auf die Höhe des Grundsteuerwertes, die Vermögensart oder die Grundstücksart auswirkt, anzuzeigen. Diese Anzeige ist durch den Steuerpflichtigen unaufgefordert bis zum 31.1. des Folgejahres, das auf die Änderung der Verhältnisse folgt, abzugeben.

Die obersten Finanzbehörden der Bundesländer Berlin, Brandenburg, Bremen, Mecklenburg-Vorpommern, Nordrhein-Westfalen, Rheinland-Pfalz, Saarland, Sachsen, Sachsen-Anhalt, Schleswig-Holstein und Thüringen haben sich am 28.2.2024 auf eine vorübergehende Verlängerung dieser Frist geeinigt. Rückwirkend müssen demnach zurückliegende Veränderungen der tatsächlichen Verhältnisse in den Jahren 2022 und 2023 erst bis zum 31.12.2024 in digitaler Form angezeigt werden.

Die Finanzbehörden verschaffen den Immobilieneigentümern somit mehr Zeit, um Änderungen, die unmittelbar nach der Abgabe der Grundsteuerwert-Erklärungen eingetreten sind, ohne Sanktionierung mit etwaigen Verspätungszuschlägen nachträglich anzuzeigen.

#### **Hinweis:**

Für die Bundesländer, die ihre Grundsteuerwerte nicht nach dem Bundesmodell ermitteln, gilt diese Verlängerung der Abgabefrist nicht. In den Bundesländern Bayern, Hamburg und Niedersachsen endet die Anzeigepflicht am 31.3. des Folgejahres und in den Bundesländern Hessen und Baden-Württemberg am 31.1. des Folgejahres.

## FÜR UNTERNEHMEN

### Keine Steuerpauschalierung für nicht genutzte VIP-Logen

**Mietet ein Unternehmen eine VIP-Loge an und wird diese von Geschäftsfreunden sowie Arbeitnehmern genutzt, können die steuerpflichtigen Nutzungsvorteile vom Unternehmen pauschal versteuert werden. Eine Versteuerung unterbleibt, soweit die Plätze nachweislich nicht genutzt wurden.**

Unternehmen mieten teilweise VIP-Logen, insb. in Sportstätten oder Veranstaltungshallen, für bestimmte Veranstaltungen oder auch für einen bestimmten Zeitraum an. Neben der reinen Nutzung der VIP-Loge sind in dem zu zahlenden Entgelt regelmäßig auch Werbung für das Unternehmen sowie die Bewirtung von Gästen der VIP-Loge enthalten. Der für alle enthaltenen Leistungen vereinbarte Festpreis ist für steuerliche Zwecke aufzuteilen. Für die Aufteilung können die Grundsätze der Finanzverwaltung vom 22.8.2005, des sog. VIP-Logen-Erlasses, herangezogen werden. Sind alle drei Leistungsarten in den Vertrag inkludiert, kann der Gesamtpreis zu 40% den Werbeleistungen und zu jeweils 30% den Geschenkaufwendungen sowie den Bewirtungskosten zugeordnet werden. Fehlt es an der Bewirtung, sind die Kosten anhand eines anderen Maßstabs zu schätzen, z. B. 50:50.

Wird die VIP-Loge durch Geschäftspartner und Arbeitnehmer genutzt, resultiert daraus ein steuerpflichtiger Vorteil, der steuerlich als Geschenk gewertet wird. Das Unternehmen kann die auf das Geschenk entfallende Steuer pauschal mit 30% erheben und so die Geschäftspartner und Arbeitnehmer (Vorteilsnehmer) von der Versteuerung freistellen.

In der Praxis kommt es häufiger vor, dass die VIP-Logen nicht immer vollumfänglich genutzt werden, also auch Leerplätze verbleiben. Der Bundesfinanzhof entschied am 23.11.2023, dass die auf die Leerplätze entfallenden Geschenkaufwendungen nicht pauschal zu versteuern sind. Es fehle an der Zuwendung eines Vorteils an einen Nutzenden.

Die Entscheidung ist auch auf andere Fälle übertragbar, z. B. auf das Sponsoring eines lokalen Sportvereins, in denen Unternehmen als Gegenleistung Freikarten erhalten, die nicht genutzt werden.

#### Hinweis:

Über die Nutzung von VIP-Logen oder Freikarten im Rahmen von Sponsoringverträgen haben die Unternehmen Nachweise, insb. Teilnehmerlisten, zu führen, um die Vorteilsnehmer aufzuzeichnen und die Leerplätze nachweisen zu können. Die Dokumentation sollte stets zeitnah erfolgen, um Diskussionen im Rahmen von Steuerprüfungen zu vermeiden.

## FÜR ALLE STEUERPFLICHTIGEN

### Verfassungsmäßigkeit des Solidaritätszuschlags

**Der Bundesfinanzhof hat am 20.2.2024 erneut entschieden, dass die Erhebung des Solidaritätszuschlags verfassungsgemäß ist. Der Zuschlag stellt eine finanzverfassungsrechtlich zulässige Ergänzungsabgabe dar.**

Der Solidaritätszuschlag ist eine Ergänzungsabgabe zur Einkommen- und Körperschaftsteuer und wurde im Jahr 1991 zur Deckung des Finanzbedarfs aufgrund der deutschen Wiedervereinigung eingeführt.

Der Bundesfinanzhof entschied am 20.2.2024 erneut, dass die Erhebung des Solidaritätszuschlags, hier für die Jahre 1999 bis 2002, verfassungsgemäß ist. Dieses Urteil folgt einer Reihe von Gerichtsentscheidungen, nach denen die Erhebung des Solidaritätszuschlags selbst für Jahre bis 2021 verfassungsgemäß ist.

Nach Ansicht der Richter besteht keine Veranlassung, dem Bundesverfassungsgericht die Frage vorzulegen, ob die Regelung des Solidaritätszuschlagsgesetzes aus formellen und/oder materiellen Gründen gegen das Grundgesetz verstößt. Der Solidaritätszuschlag genügt den finanzverfassungsrechtlichen Anforderungen an eine Ergänzungsabgabe. Insbesondere ist es nicht geboten, eine solche Abgabe, die die Funktion hat, einen zusätzlichen Finanzbedarf des Bundes ohne Erhöhung der Verbrauchsteuern zu decken, von vornherein zu befristen oder nur für einen kurzen Zeitraum zu erheben. Die Ergänzungsabgabe darf lediglich kein dauerhaftes Instrument der Steuerumverteilung sein.

## Hinweis:

Ab welchem Zeitraum der Solidaritätszuschlag zu einem dauerhaften Instrument der Steuerumverteilung wird, hat der Bundesfinanzhof offengelassen. Mittlerweile gibt es den Zuschlag seit mehr als 30 Jahren.

## FÜR UNTERNEHMEN

### Aktuelles zur Scheinselbstständigkeit

**Geht ein Unternehmen irrtümlich davon aus, dass ein Auftragnehmer selbstständig ist, kann das zu Problemen mit dem Sozialversicherungsträger führen. Daher ist es entscheidend, die Situation richtig zu bewerten. Ob jemand in einem sozialversicherungspflichtigen Arbeitsverhältnis steht, hängt von dem tatsächlichen Gesamtbild der Tätigkeit ab. Das Bundessozialgericht entschied am 20.7.2023, dass die Sozialversicherungspflicht nicht durch Zwischenschaltung einer GmbH umgangen werden kann.**

Wird von Unternehmen fälschlicherweise eine Selbstständigkeit von Auftragnehmern angenommen, kann das zu Problemen mit dem Sozialversicherungsträger führen und am Ende auch teuer werden. Daher ist es wichtig, dass die Situation richtig beurteilt wird. Ob ein sozialversicherungsrechtliches Beschäftigungsverhältnis und damit eine Scheinselbstständigkeit vorliegt, hängt von dem tatsächlichen Gesamtbild der Tätigkeit ab.

Das Bundessozialgericht entschied am 20.7.2023, dass ein sozialversicherungspflichtiges Beschäftigungsverhältnis mit dem Auftragnehmer auch dann vorliegen kann, wenn die zugrunde liegenden Verträge nur zwischen dem Unternehmen und einer Kapitalgesellschaft abgeschlossen wurden. Im Urteilsfall war der Auftragnehmer alleiniger Geschäftsführer und Gesellschafter der Kapitalgesellschaft. Die Abgrenzung zwischen Selbstständigkeit und Scheinselbstständigkeit richtet sich nach dem Geschäftsinhalt, der sich aus den Vereinbarungen der Vertragsparteien und der praktischen Durchführung des Vertrags ergibt. Auf die von den Parteien gewählte Bezeichnung oder gewünschte Rechtsfolge kommt es nicht an.

Unternehmen sollten sich, um eine Scheinselbstständigkeit ihrer Auftragnehmer zu erkennen bzw. auszuschließen, folgende Fragen stellen und beantworten:

1. Ist der Auftragnehmer im Moment der Leistungserbringung durch seinen Arbeitgeber weisungsgebunden oder weisungsfrei?
2. Ist der Auftragnehmer im Moment der Leistungserbringung in eine für ihn fremde Arbeitsorganisation beim Auftraggeber eingegliedert oder nicht? Wessen betriebliche Infrastruktur wird genutzt? Arbeiten alle Mitarbeiter, egal ob eigene oder fremde, Hand in Hand zusammen?
3. Trägt der Auftragnehmer im Moment der Leistungserbringung ein über das reine Einkommensrisiko hinausgehendes Unternehmerrisiko?

## Fazit:

Mit der Gründung einer Kapitalgesellschaft kann die Sozialversicherungspflicht nicht zwingend umgangen werden.

## FÜR ARBEITGEBER, ARBEITNEHMER UND SELBSTSTÄNDIGE

### Widerruf einer unrichtigen A1-Bescheinigung

**Sind die Angaben im Antrag auf Erteilung einer A1-Bescheinigung unrichtig oder verändern sich die Verhältnisse, kann die A1-Bescheinigung von Amts wegen widerrufen werden.**

In Deutschland tätige Arbeitnehmer und Selbstständige unterliegen regelmäßig dem deutschen Sozialversicherungsrecht. Werden diese Personen nur vorübergehend in einem anderen Mitgliedstaat der Europäischen Union, in Island, Liechtenstein, Norwegen, der Schweiz oder im Vereinigten Königreich Großbritannien und Nordirland tätig, so gilt im Rahmen dieser sog. Entsendung weiterhin das deutsche Sozialversicherungsrecht und nicht das Recht des ausländischen Staates. Der Nachweis der Weitergeltung des deutschen Rechts wird mittels einer A1-Bescheinigung dokumentiert.

Die A1-Bescheinigung ist grundsätzlich für jede Entsendung (Dienstreise) in die genannten Staaten zu beantragen. Wird die Person gewöhnlich in mehreren Staaten tätig (sog. Mehrfachbeschäftigung), kann die A1-Bescheinigung für die Dauer von bis zu fünf Jahren für alle eingebundenen Staaten ausgestellt werden. Eine Mehrfachbeschäftigung liegt vor, wenn die Tätigkeit in einem Staat mindestens an einem Tag pro Monat oder an fünf Tagen im Quartal ausgeübt wird. Ändern sich die der Antragstellung zugrunde gelegten Angaben oder Verhältnisse, ist dies dem ausstellenden Träger mitzuteilen.

Der Staat, dessen Sozialversicherungsrecht während der Entsendung nicht gelten soll, kann vom ausstellenden Träger verlangen, dass dieser den der A1-Bescheinigung zugrunde liegenden Sachverhalt überprüft. Dies erfolgt im Rahmen eines Dialog- und Vermittlungsverfahrens.

Stellt der ausstellende Träger aufgrund eigener Überprüfung fest, dass dem A1-Antrag unrichtige Angaben zugrunde gelegt wurden oder sich die Verhältnisse verändert haben, kann die A1-Bescheinigung von Amts wegen widerrufen werden. Der Europäische Gerichtshof entschied am 16.11.2023, dass es im Falle eines Widerrufs der A1-Bescheinigung durch den ausstellenden Träger dann keines Dialog- oder Vermittlungsverfahrens mehr bedarf.

Hat die vorübergehend im Ausland tätige Person keine gültige A1-Bescheinigung, können die sofortige Niederlegung der Arbeit, Geldstrafen und eine Mehrfachzahlung von Sozialversicherungsbeiträgen drohen. Wurde aus zeitlichen Gründen eine A1-Bescheinigung nicht im Voraus beantragt, soll eine nachträgliche Ausstellung möglich sein und so eine zusätzliche Versicherung im Ausland vermieden werden können.

#### **Beachte:**

Anträge auf Erteilung einer A1-Bescheinigung sollten äußerst sorgfältig ausgefüllt werden, um einen Widerruf und den damit verbundenen organisatorischen sowie finanziellen Mehraufwand zu vermeiden. Änderungen der Verhältnisse sind dem ausstellenden Träger umgehend mitzuteilen.

## FÜR UNTERNEHMEN

### Homeoffice als Betriebsstätte?

**Das Bundesfinanzministerium hat am 5.2.2024 klargestellt, dass das Homeoffice im Inland kein steuerlicher Anknüpfungspunkt für eine Betriebsstätte ist, sofern der Arbeitnehmer nicht in einer Leitungsfunktion für das ausländische Unternehmen tätig ist. Eine individuelle Prüfung bleibt jedoch in den Fällen notwendig, in denen sich das Homeoffice im Ausland befindet.**

Spätestens nach der Coronapandemie ist das Homeoffice als ständiger Arbeitsplatz, insb. bei Arbeitnehmern, immer beliebter geworden.

In grenzüberschreitenden Fällen, d. h., der Mitarbeiter hat sein Homeoffice in einem anderen Land als der Sitz des Unternehmens, ist diese Konstellation jedoch nicht ohne Risiko. Sofern ein Homeoffice nämlich Anknüpfungspunkt für eine Betriebsstätte ist, ergeben sich für betroffene Unternehmen neben ihren steuerlichen Verpflichtungen im Sitzstaat auch im Staat des Homeoffice regelmäßig zusätzliche Verpflichtungen, wie Registrierungs- und Deklarationspflichten. Zudem droht eine Doppelbesteuerung, wenn beide Staaten Besteuerungsrechte geltend machen.

Zumindest für sog. Inbound-Fälle, d. h., ein ausländisches Unternehmen lässt einen Mitarbeiter aus dem Homeoffice heraus in Deutschland arbeiten, gibt es nun eine Klarstellung seitens der deutschen Finanzverwaltung, die zu begrüßen ist. Am 5.2.2024 hat das Bundesfinanzministerium das Thema „Betriebsstätte und Homeoffice“ teilweise entschärft. Demnach begründet das Homeoffice in Deutschland im Regelfall keinen steuerlichen Anknüpfungspunkt für eine Betriebsstätte, sofern die Arbeitnehmer und das ausländische Unternehmen gewisse Spielregeln einhalten. Steuerlich „gefährlich“ bleibt jedoch weiterhin die Tätigkeit von Arbeitnehmern mit „Leitungsfunktion“ im Homeoffice. Die Tätigkeit eines in Deutschland im Homeoffice tätigen Geschäftsführers eines ausländischen Unternehmens wird daher auch weiterhin eine Betriebsstätte auslösen können – mit den zuvor genannten Konsequenzen und Gefahren.

Für deutsche Unternehmen mit Mitarbeitern im ausländischen Homeoffice (Outbound-Situation) bleibt die Situation leider weniger eindeutig und damit auch risikobehafteter. Denn ob die Tätigkeit bei im Ausland belegenen Homeoffice für das deutsche Unternehmen

steuerliche Verpflichtungen im Ausland auslöst, muss leider für jedes Land individuell geprüft werden.

Viele Länder sehen das Homeoffice nicht so unkritisch wie das deutsche Bundesfinanzministerium, sondern als möglichen Anknüpfungspunkt für steuerliche Registrierungspflichten und erforderliche Gewinnallokationen. So kann die regelmäßige Homeoffice-Tätigkeit beispielsweise in Österreich, Dänemark und Spanien zu steuerlichen Konsequenzen für deutsche Unternehmer führen.

## Fazit:

Zur Abklärung des Risikos einer Tätigkeit im ausländischen Homeoffice ist daher zwingend ein lokaler Berater aus dem jeweiligen Land hinzuzunehmen. Oftmals lässt sich eine Betriebsstätte im Ausland in Form eines Homeoffice durch die Nutzung von Gestaltungsspielräumen vermeiden.

## FÜR UNTERNEHMEN

### Ausweis einer falschen Umsatzsteuer in Rechnungen an Endverbraucher

**Stellen Unternehmer Rechnungen mit einer zu hohen Umsatzsteuer aus, muss diese als „Strafsteuer“ an die Finanzverwaltung abgeführt werden. Nur mit einer Rechnungskorrektur kann dieser Fehler behoben werden. Zumindest bei Rechnungen, die an Endverbraucher ausgestellt werden, ergibt sich durch ein Urteil des Europäischen Gerichtshofs vom 8.12.2022 eine Vereinfachung. Am 27.2.2024 hat das Bundesfinanzministerium die Finanzbehörden verpflichtet, die geänderte Rechtsprechung anzuwenden.**

Wenn ein Unternehmer in einer Rechnung einen höheren Steuerbetrag ausweist, als er nach den gesetzlichen Bestimmungen schuldet (sog. unrichtiger Steuerausweis), hat er grundsätzlich auch den fälschlicherweise zu hoch ausgewiesenen Mehrbetrag als Strafsteuer an die Finanzverwaltung abzuführen. Trotzdem darf ein vorsteuerabzugsberechtigter Rechnungsempfänger die Vorsteuer lediglich in der Höhe abziehen, in der sie tatsächlich entstanden ist. Die Regelung zielt darauf ab,

eine Gefährdung des Steueraufkommens aus der missbräuchlichen Verwendung der aufgrund des zu hohen Steuerausweises fehlerhaften Rechnung zu vermeiden.

Wenngleich Nichtunternehmer, also insb. Endverbraucher, nicht zum Vorsteuerabzug berechtigt sind und damit ein zu hoher Rechnungsausweis nicht zur Gefährdung des Steueraufkommens führen kann, hat der Bundesfinanzhof am 13.12.2008 entschieden, dass die Steuerschuld bei unrichtigem Steuerausweis auch bei Rechenserteilung an einen Nichtunternehmer entsteht.

Eine andere Rechtsauffassung vertrat der Europäische Gerichtshof am 8.12.2022. Danach schuldet ein Unternehmer, der eine Dienstleistung erbringt und in seiner Rechnung einen Mehrwertsteuerbetrag ausgewiesen hat, der auf der Grundlage eines falschen Steuersatzes berechnet wurde, den zu Unrecht in Rechnung gestellten Teil der Mehrwertsteuer nicht, wenn keine Gefährdung des Steueraufkommens vorliegt. Dies ist der Fall, wenn die Leistung ausschließlich an einen Endverbraucher erbracht wurde.

Das Bundesfinanzministerium wendet die Grundsätze aus der Entscheidung des Europäischen Gerichtshofs seit dem 27.2.2024 an.

Ob bei einem zu hohen Steuerausweis eine Steuer entsteht, ist im ersten Schritt im Hinblick auf die Person des Rechnungsausstellers zu prüfen. Das deutsche Gesetz unterscheidet – im Gegensatz zur Mehrwertsteuersystemrichtlinie – zwei Fälle: den unrichtigen und den unberechtigten Steuerausweis. Das Bundesfinanzministerium schränkt die Anwendung auf Fälle des unrichtigen Steuerausweises ein. Bei einem unberechtigten Steuerausweis bleibt es somit in jedem Fall bei der Strafsteuer.

Im zweiten Schritt ist die Person des Rechnungsempfängers zu prüfen. Anwendung finden die Grundsätze nur für Fälle, in denen es sich um einen Endverbraucher handelt. Dabei werden Endverbraucher sowohl als Nichtunternehmer als auch als Unternehmer, die nicht als Unternehmer handeln, definiert.

Liegen beide Voraussetzungen – unrichtiger Steuerausweis und ein Endverbraucher als Rechnungsempfänger – vor, entsteht keine „Strafsteuer“ und eine Rechnungskorrektur ist nicht erforderlich. Zu beachten ist jedoch, dass durch den Rechnungsaussteller mit hinreichender Sicherheit nachzuweisen ist, dass es sich um einen Endverbraucher handelt. Zu der Frage, wie dieser

Nachweis erfolgen kann, gibt das Bundesfinanzministerium einen Hinweis. Demnach könne die Art der Leistung berücksichtigt werden, wenn diese ihrer Art nach nicht für ein Unternehmen, sondern für den privaten Gebrauch bestimmt ist.

### Fazit:

Für Unternehmer, die im Massengeschäft B2C-Leistungen erbringen, ist dieses Anwendungsschreiben erfreulich, denn eine Rechnungskorrektur ist in vielen Fällen nicht oder nur mit sehr hohem Aufwand möglich. Trotzdem bleiben Zweifelsfragen, die eine Betrachtung des Einzelfalls erforderlich machen.

## FÜR UNTERNEHMEN

### Vorsteueraufteilung nach dem Verhältnis der Umsätze

**Das Bundesfinanzministerium hat am 13.2.2024 neue Informationen und Richtsätze zum Thema „Aufteilung des Vorsteuerabzugs bei gemischter Nutzung der Eingangsleistung“ veröffentlicht. Erläutert wird die Ermittlung der Quote der abziehbaren Vorsteuern bei Verwendung des sog. Gesamtumsatzschlüssels.**

Wird eine Eingangsleistung oder -lieferung gemischt verwendet, also für Ausgangsleistungen, die zum Vorsteuerabzug berechtigen und die diesen ausschließen, erfolgt der Vorsteuerabzug quotaal. Regelmäßig wird dabei die Frage diskutiert, welcher Aufteilungsschlüssel anzuwenden ist. Am 13.2.2024 hat sich das Bundesfinanzministerium im Detail zur Anwendung und Ermittlung des sog. Gesamtumsatzschlüssels geäußert. Dieser ist anzuwenden, sofern kein anderer Aufteilungsschlüssel verwendet werden kann, der ein präziseres Ergebnis liefert.

Der Gesamtumsatzschlüssel ergibt sich aus dem Verhältnis der Umsätze, die zum Vorsteuerabzug berechtigen, zum Gesamtumsatz des Unternehmers im jeweiligen Kalenderjahr:

### Umsätze mit Vorsteuerabzug

(netto)

**Gesamtumsatz**

(netto)

**Gesamtumsatzschlüssel**

(in Prozent)

In den Zähler werden alle zum Vorsteuerabzug berechtigenden Netto-Ausgangsumsätze inklusive der steuerbaren unentgeltlichen Wertabgaben einbezogen.

Der Nenner besteht aus dem Netto-Gesamtumsatz des Unternehmers. Subventionen werden nur einbezogen, wenn diese ebenfalls in die Bemessungsgrundlage der zu berücksichtigenden Ausgangsleistungen einbezogen wurden. In diesem Punkt unterscheidet sich der Gesamtumsatzschlüssel von anderen Aufteilungsschlüsseln.

Damit der Aufteilungsmaßstab nicht verfälscht wird, sind folgende Umsätze weder im Zähler noch im Nenner zu berücksichtigen:

- Umsätze aus dem Verkauf von Objekten, die zu einer Berichtigung des Vorsteuerabzugs führen
- Hilfsumsätze aus Grundstücks- und Finanzgeschäften
- Umsätze im Rahmen von Kreditgeschäften, Wertpapiergeschäften und ähnliche im Rahmen des Gesetzes umsatzsteuerbefreite Umsätze, soweit diese Hilfsumsätze darstellen
- Einnahmen, die nicht umsatzsteuerbar sind (wie Geschäftsveräußerungen im Ganzen, Kapitalerträge etc.)

Die Umsätze sind jeweils nach der Steuerentstehung zu berücksichtigen. Änderungen der Bemessungsgrundlagen sind in dem Zeitraum zu berücksichtigen, in dem die Änderung eingetreten ist.

Die Ermittlung des Gesamtumsatzschlüssels kann für die Aufteilung des Vorsteuerabzugs im Voranmeldungsverfahren auf vorläufiger Basis verwendet und muss in der Umsatzsteuerjahreserklärung auf den korrekten Prozentsatz berichtigt werden.

### Empfehlung:

Die Aufteilung nach dem Gesamtumsatzschlüssel ist in Deutschland grundsätzlich nur anzuwenden, sofern keine „andere wirtschaftliche Zurechnung“ möglich ist, die zu einem genaueren Ergebnis führen würde. Zu empfehlen ist eine ausreichende Dokumentation im Hinblick auf die Wahl und die Ermittlung der Quote der abziehbaren Vorsteuern, um für eine Betriebsprüfung gewappnet zu sein.

## FÜR VERMIETER

### Kein Vorsteuerabzug aus Installationskosten einer Heizungsanlage bei Wohnraumvermietung

**Am 7.12.2023 hat der Bundesfinanzhof die Voraussetzungen für den Vorsteuerabzug für Vermieter konkretisiert. Streitig war der Vorsteuerabzug für die Installation einer neuen Heizungsanlage. Der Bundesfinanzhof ordnete die Eingangsleistung der steuerfreien Vermietung zu und versagte damit den Vorsteuerabzug.**

Die Vermietung von Wohnraum ist umsatzsteuerfrei. Folglich wird ein Vorsteuerabzug verwehrt, soweit die bezogenen Leistungen im Zusammenhang mit der steuerfreien Vermietung stehen.

Liefert der Vermieter auch Wärme und Warmwasser, kann es sich dabei entweder um eine Nebenleistung oder, unter bestimmten Voraussetzungen, um eine eigenständige Leistung handeln. Liegt eine eigenständige Leistung vor, ist diese umsatzsteuerpflichtig. Eingangsleistungen, die damit im Zusammenhang stehen, berechtigen zum Vorsteuerabzug.

In dem entschiedenen Fall hat ein Vermieter, der gleichzeitig Lieferant für Wärme und Warmwasser an seine Mieter ist, den Vorsteuerabzug für den Erwerb und die Installation einer Heizungs- und Warmwasseranlage geltend gemacht. Damit hat er die Eingangsleistung der steuerpflichtigen Lieferung von Wärme und Warmwasser zugeordnet. Über die Vorauszahlungen musste nach dem Mietvertrag jährlich abgerechnet werden. Der Vermieter verzichtete auf die Kleinunternehmerregelung, erklärte die Umsätze in Höhe des Nettobetrags der entsprechenden Vorauszahlungen zu 19% in seiner Umsatzsteuererklärung und machte Vorsteuerbeträge aus der Anschaffung der Heizungsanlage geltend.

Der Bundesfinanzhof widersprach am 7.12.2023 der Auffassung des Steuerpflichtigen. Der Vorsteuerabzug wird ausgeschlossen, da der Erwerb und die Installation der Heizungsanlage in einem direkten und unmittelbaren Zusammenhang mit der steuerfreien Vermietung stehen. Schuldet der Vermieter von Wohnraum zum vertragsgemäßen Gebrauch auch die Versorgung mit Wärme und warmem Wasser, stehen die Kosten des

Vermieters für eine neue Heizungsanlage jedenfalls dann im direkten und unmittelbaren Zusammenhang zur steuerfreien Vermietung, wenn es sich dabei nicht um Betriebskosten handelt, die der Mieter gesondert zu tragen hat. Da im vorliegenden Fall die Kosten der Installation nicht als Betriebskosten neben der Miete gesondert (und steuerpflichtig) umgelegt werden konnten, wurde der Vorsteuerabzug ausgeschlossen. Die Kosten, die aus der Gebrauchsgewährung herrühren, sind nach Auffassung des Bundesfinanzhofs mit dem (steuerfreien) Mietentgelt abgegolten.

#### Fazit:

Die Frage der umsatzsteuerlichen Beurteilung von Eingangs- und Ausgangsleistungen im Zusammenhang mit der Vermietung von Wohnraum ist komplex. Nicht nur im Hinblick auf Wärme- und Warmwasserlieferungen, sondern auch bei der Lieferung von Strom kann es zu eigenständigen und steuerpflichtigen Leistungen kommen. Dabei zeigt das vorliegende Urteil, dass eine Optimierung des Vorsteuerabzugs aus Eingangsleistungen nicht ohne Weiteres möglich ist.

## FÜR UNTERNEHMEN

### Voraussetzungen einer innergemeinschaftlichen Anschlusslieferung

**Am 21.11.2023 hat der Bundesfinanzhof die Voraussetzungen für die sog. innergemeinschaftliche Anschlusslieferung konkretisiert. Dabei handelt es sich um die steuerfreie Einfuhr von Gegenständen, wenn diese unmittelbar im Anschluss für eine innergemeinschaftliche Lieferung verwendet werden. Die Beweislast für sämtliche Voraussetzungen trägt derjenige, der die Steuerbefreiung in Anspruch nehmen will.**

Werden Gegenstände aus dem umsatzsteuerlichen Drittlandgebiet nach Deutschland eingeführt, fällt regelmäßig Einfuhrumsatzsteuer an. Werden die eingeführten Waren im Anschluss unmittelbar durch einen Unternehmer an einen Empfänger im übrigen Gemeinschaftsgebiet weitergeliefert, findet sich im deutschen

Umsatzsteuergesetz hierfür eine Vereinfachungsregelung, um die Waren von der Einfuhrumsatzsteuer zu befreien. Es handelt sich um die sog. innergemeinschaftliche Anschlusslieferung.

Die Beweislast für das Vorliegen der notwendigen Voraussetzungen trägt dabei der Schuldner der Einfuhrumsatzsteuer und damit derjenige Unternehmer, der die Steuerbefreiung in Anspruch nimmt. Der Bundesfinanzhof hat am 21.11.2023 entschieden, dass bei indirekter Stellvertretung auch der Stellvertreter als Schuldner der Einfuhrumsatzsteuer die notwendigen Nachweise für die Inanspruchnahme der Steuerbefreiung erbringen muss.

Voraussetzung für die Steuerbefreiung ist, dass die eingeführten Gegenstände tatsächlich zur Ausführung von umsatzsteuerfreien innergemeinschaftlichen Lieferungen in einen anderen Mitgliedstaat verwendet werden. Ist dies nicht der Fall, kann die Einfuhrumsatzsteuer nacherhoben werden. Nach der Entscheidung des Bundesfinanzhofs sollte der Empfänger der Anschlusslieferung bei der Inanspruchnahme feststehen und bekannt sein. Wenn für die Behörden nicht klar erkennbar ist, wer die Anschlusslieferung erhalten soll, kann die Inanspruchnahme der Vereinfachungsregelung verwehrt bzw. nachträglich versagt und die Einfuhrumsatzsteuer nacherhoben werden.

Folgende Nachweise müssen vom Schuldner der Einfuhrumsatzsteuer gegenüber der zuständigen Behörde erbracht werden:

- Mitteilung über die erteilte Umsatzsteueridentifikationsnummer im Einfuhrstaat
- Mitteilung der registrierten Umsatzsteueridentifikationsnummer des Abnehmers im anderen Mitgliedstaat der Europäischen Union bzw. beim unternehmensinternen innergemeinschaftlichen Verbringen die eigene registrierte Umsatzsteueridentifikationsnummer im Bestimmungsstaat
- Nachweis, dass die Gegenstände zur Beförderung oder Versendung in das übrige Gemeinschaftsgebiet gedacht sind

Die Umsätze im Zusammenhang mit innergemeinschaftlichen Anschlusslieferungen sind in der Umsatzsteuererklärung des Einfuhrmitgliedstaates anzugeben und in der Zusammenfassenden Meldung zu erfassen. Ferner kann eine Verpflichtung zur Abgabe einer Intrastaterklärung bestehen.

## **Praxistipp:**

Wenn bei der Einfuhr von Waren aus dem Drittlandgebiet die Vereinfachungsregelung für die innergemeinschaftliche Anschlusslieferung in Anspruch genommen werden soll, ist darauf zu achten, dass sämtliche Nachweise erbracht werden können und vor allem die Identität des Empfängers nachgewiesen werden kann, um eine rückwirkende Steuerbelastung sowie eventuelle zusätzliche Beratungskosten zu vermeiden.

## FÜR UNTERNEHMEN

## Entlastungen durch das neue Bürokratieentlastungsgesetz

Die Bundesregierung hat am 13.3.2024 das Vierte Bürokratieentlastungsgesetz beschlossen, um den Verwaltungsaufwand von Unternehmen zu reduzieren, Melde- und Informationspflichten zu vereinfachen und die Digitalisierung voranzutreiben. Wesentliche Neuerungen des Gesetzes sind die Reduzierung der Schriftformerfordernisse im Zivil-, Gesellschafts- und Arbeitsrecht sowie die Verkürzung von handels- und steuerrechtlichen Aufbewahrungsfristen.

Durch das Vierte Bürokratieentlastungsgesetz vom 13.3.2024 sollen insb. die Schriftformerfordernisse im Zivilrecht zur Textform herabgestuft oder ganz abgeschafft werden. Statt einer eigenhändigen Unterschrift auf Papier genügt dann eine E-Mail.

Auch im Gesellschaftsrecht sind Erleichterungen geplant. Im GmbH-Recht soll klargestellt werden, dass im Falle der Beschlussfassung der Gesellschafter außerhalb einer Versammlung eine Stimmabgabe in Textform genügt, wenn sämtliche Gesellschafter einverstanden sind.

Die Bundesregierung hat sich am 21.3.2024 ergänzend darauf geeinigt, dass auch Arbeitsverträge künftig per E-Mail geschlossen werden können. Dazu plant sie, die Schriftform im Nachweisgesetz durch die Textform zu ersetzen. Diese Änderung soll es ermöglichen, wesentliche Arbeitsvertragsbedingungen vollständig digital abzuschließen. Dies betrifft zwar nicht den eigentlichen Arbeitsvertrag, da dieser bereits formlos abgeschlossen werden kann. Die Änderung erstreckt sich auf die im Nachweisgesetz aufgeführten wesentlichen Vertragsbedingungen, die in der Praxis im Arbeitsvertrag schriftlich festgehalten werden.

Des Weiteren sollen die Aufbewahrungsfristen für Buchungsbelege und Rechnungen von zehn auf acht Jahre verkürzt werden. Dies gilt auch für die umsatzsteuerliche Frist zur Aufbewahrung von Rechnungen. Die Verkürzung der Aufbewahrungsfrist gilt nicht für Handelsbücher oder Jahresabschlüsse. Auch andere handelsrechtliche und steuerrechtliche Aufbewahrungsfristen von derzeit sechs Jahren (z. B. Geschäftsbriefe) bleiben unverändert.

**Hinweis:**

Das Gesetz soll am ersten Tag des auf die Verkündung folgenden Quartals in Kraft treten. Es ist davon auszugehen, dass bis dahin noch weitere Entlastungsmaßnahmen ergänzt werden.

## FÜR UNTERNEHMEN

## Durchsuchungsanordnung durch anonyme Anzeige eines Hinweisgebers

Seit Mitte 2023 verpflichtet das Hinweisgeberschutzgesetz private und öffentliche Beschäftigungsgeber zur Einrichtung und zum Betrieb interner Meldestellen. Ein Beschluss des Landgerichts Nürnberg-Fürth vom 14.2.2024 verdeutlicht die wachsende Bedeutung der Hinweisgeberportale und der dort gemachten anonymen Anzeigen für die Aufdeckung von Straftaten.

Das Landgericht Nürnberg-Fürth entschied am 14.2.2024, dass eine anonyme Meldung über Hinweisgebersysteme einen richterlichen Durchsuchungsbefehl rechtfertigen kann.

Hintergrund des Falls, der die Inhaberin zweier Apotheken betraf, war eine anonyme Meldung über ein Hinweisgebersystem der Bayerischen Zentralstelle zur Bekämpfung von Betrug und Korruption im Gesundheitswesen. Demzufolge ließen sich Kunden in einer Apotheke Rezepte „nachquittieren“, ohne Medikamente zu erhalten. Stattdessen reichten sie die Rezepte zur Erstattung bei ihrer Krankenkasse ein. Der Hinweisgeber nannte die Namen einer Kundin und einer betroffenen Mitarbeiterin der Apotheke, das Datum des letzten Besuchs der Kundin und die genaue Vorgehensweise. Dabei benannte er die Rezepte der Kundin als potenzielle Beweisquelle. Ebenso habe die verdächtige Apothekeninhaberin Medikamente gegen Barzahlung ohne Hinweis auf die Übernahme der Kosten durch die Kasse herausgegeben, sodass sie das Rezept dann selbst bei der Kasse abrechnen konnte. Dafür reichte der Hinweisgeber einen Bildschirmabzug aus dem Warenwirtschaftssystem der Apotheke ein.

Infolge des Hinweises gab es zunächst weitere Ermittlungen, die jedoch keine wesentlichen Erkenntnisse brachten. Sodann erließ das Amtsgericht Nürnberg auf Antrag der Generalstaatsanwaltschaft Durchsuchungsbeschlüsse für zwei Apotheken der Beschuldigten sowie für ihre Wohnräume. Diese Durchsuchungsbeschlüsse hielt das Landgericht Nürnberg-Fürth für rechtmäßig. Die dafür notwendigen Voraussetzungen (Tatverdacht, Auffindevermutung in Bezug auf die Beweismittel und Verhältnismäßigkeit) seien erfüllt. Einziger Anknüpfungspunkt des Gerichts war die anonyme Hinweismeldung. Diese sei ausreichend, weil der Hinweisgeber die ihm bekannten Umstände transparent gemacht, sachkundiges Wissen geäußert und auch zuverlässig auf Rückfragen der Behörden reagiert habe. Aus alledem lasse sich schließen, dass die Vorwürfe nicht fingiert seien.

Das Gericht betonte dennoch, dass anonyme Hinweise sorgfältig geprüft werden müssen, da sie ein erhöhtes Risiko falscher Verdächtigungen bergen. Sie können eine strafrechtliche Untersuchung initiieren, wenn sie substantielle Informationen enthalten. Pauschal gehaltene anonyme Anzeigen werden hingegen keine Durchsuchungen rechtfertigen können.

#### Hinweis:

Die Betreiber interner Meldestellen müssen künftig mit mehr anonymen Meldungen rechnen und in jedem Einzelfall sehr genau überprüfen, ob eine anonyme Anzeige hinreichend substantiiert und glaubhaft ist, um Folgemaßnahmen einzuleiten.

## FÜR ARBEITGEBER

### Fristlose Kündigung von „Low-Performern“

**Das Arbeitsgericht Bremen-Bremerhaven erklärte am 14.12.2023 in zwei aktuellen Entscheidungen die fristlosen Kündigungen aufgrund anhaltender Minderleistung für wirksam. Die Urteile verdeutlichen, dass durch die richtige Vorbereitung der Vorwurf der Arbeitsverweigerung belegt werden und die fristlose Kündigung von „Low-Performern“ gerechtfertigt sein kann.**

Die Kläger waren bei der Beklagten als Servicemitarbeiter beschäftigt und sollten dort Telefondienste ableisten. Die Beklagte erhob nach Auswertung der Telefonzeiten den Vorwurf, dass die Kläger im Zeitraum von drei Monaten nur „in besonders geringem Umfang“ Telefonate angenommen hätten. Statt der vorgegebenen 60% leisteten die Kläger lediglich zwischen 30 % und 35% bzw. zwischen 16 % und 33% Telefonzeiten. Nach Zustimmung des Personalrats kündigte die Beklagte aufgrund dieser Minderleistungen fristlos.

Die Kläger bestritten die Rechtmäßigkeit ihrer Kündigungen und forderten ihre Wiedereinstellung. Sie argumentierten, dass die Auswertung ihrer Telefonzeiten unzulässig und nicht durch eine Dienstvereinbarung gedeckt gewesen sei. Zudem bemängelten sie das Fehlen einer vorherigen Abmahnung und die Nichtanhörung vor der Kündigung. Sie argumentierten, dass ihr Telefonverhalten bestenfalls als unterdurchschnittliche Leistung zu bewerten sei und keineswegs als betrügerisch.

Das Arbeitsgericht Bremen-Bremerhaven kam am 14.12.2023 jedoch zu dem Schluss, dass die fristlosen Kündigungen gerechtfertigt waren. Die Kläger hätten in einem Maße telefoniert, das auf eine vorsätzliche Vernachlässigung ihrer Arbeitspflicht hinwies, und dies könne nicht allein durch eine Minderleistung erklärt werden.

Obwohl eine Dienstvereinbarung die Auswertung der Telefonzeiten zur Leistungs- und Verhaltenskontrolle von Arbeitnehmern untersagte, hatte der Personalrat den Auswertungen zugestimmt. Das Gericht ließ offen, ob die Daten rechtswidrig gewonnen worden waren. Es stellte fest, dass Daten, die vorsätzlich vertragswidriges Verhalten eines Arbeitnehmers belegen, selbst dann verwertbar sind, wenn die Datenerhebung nicht vollständig den Datenschutzbestimmungen entspricht. Somit wurden die Kündigungen als rechters bestätigt.

#### Fazit:

Eine fristlose Kündigung ist auch bei „Low-Performern“ sehr schwierig. Die richtige Vorbereitung und Beweisvorsorge kann hier eine entscheidende Weichenstellung sein.

## FÜR UNTERNEHMEN

## Zur Berufung auf den Rechtsschein bei entlassenem Geschäftsführer

**Solange ein Geschäftsführer im Handelsregister eingetragen ist, können sich Dritte auf den Rechtsschein der im Handelsregister eingetragenen Vertretungsmacht verlassen. Dies dient dazu, die Rechtssicherheit im Geschäftsverkehr zu gewährleisten, und schützt die berechtigten Erwartungen von Vertragspartnern, auch wenn der Geschäftsführer seine Vertretungsmacht überschritten hat. Dies gilt nach Auffassung des Bundesgerichtshofs vom 9.1.2024 nicht, wenn man positive Kenntnis von dessen Entlassung hat oder sich ein Missbrauch der Vollmacht aufdrängt.**

Die klagende GmbH verkaufte, vertreten durch ihren bereits abberufenen Geschäftsführer, ihr Grundstück mit Gewerbe- und Wohneinheiten. Dieses Grundstück stellte im Wesentlichen den einzigen Vermögenswert der GmbH dar. Der Verkauf erfolgte ohne zustimmenden Gesellschafterbeschluss. Nach dem Verkauf verlangte die GmbH vom Käufer die Zustimmung zur Löschung der zuvor im Grundbuch eingetragenen Auflassungsvormerkung, da der Grundstückskaufvertrag nicht wirksam geschlossen worden sei. Der Käufer lehnte dies mit der Behauptung ab, der Notar habe das Fehlen eines Gesellschafterbeschlusses über den Verkauf für unschädlich gehalten. Weiter erklärte der Käufer, dass er zwar wusste, dass der Geschäftsführer abberufen worden war, er aber auch die Zweifel zur Wirksamkeit der Abberufung kannte. Aus seiner Sicht sei der Kaufvertrag wirksam.

Der Bundesgerichtshof entschied am 9.1.2024, dass der Geschäftsführer der GmbH bei der Beurkundung des Kaufvertrags zwar nicht mehr über organschaftliche Vertretungsmacht verfügte. Gleichwohl müsse sich die GmbH wegen des Rechtsscheins des Handelsregisters so behandeln lassen, als bestehe die Vertretungsmacht fort. Dies gelte lediglich dann nicht, wenn der Dritte – in diesem Fall der Käufer – positive Kenntnis von der wirksamen Abberufung des Geschäftsführers habe. Eine wirksame Abberufung liegt jedoch erst dann vor, wenn der Abberufungsbeschluss nicht mehr angegriffen werden kann. Zu beachten ist, dass bereits Zweifel des Dritten an der Wirksamkeit des Abberufungsbeschlusses eine positive Kenntnis der wirksamen Abberufung

ausschließen. Diese Zweifel können nach Ansicht des Bundesgerichtshofs dann vorliegen, wenn der Dritte weiß, dass Meinungsverschiedenheiten der Gesellschafter über die Wirksamkeit der Abberufung bestehen, die typischerweise eine Beschlussmängelklage nach sich ziehen. Dies war im zu beurteilenden Sachverhalt der Fall, sodass der Käufer keine positive Kenntnis von der Abberufung des Geschäftsführers hatte und demnach grundsätzlich von der Vertretungsmacht des Geschäftsführers ausgehen durfte.

In einem zweiten Schritt hat der Bundesgerichtshof geprüft, ob sich Schranken für den Rechtsscheintatbestand – auch mit Wirkung gegenüber Dritten – aus den Grundsätzen des Missbrauchs der Vertretungsmacht ergeben könnten. Die Vertretungsmacht des Geschäftsführers einer GmbH ist im Außenverhältnis unbeschränkbar. In der Regel trägt der Vertretene (hier die GmbH) das Risiko einer missbräuchlichen Verwendung der Vertretungsmacht. Allerdings wirkt sich der Missbrauch im Außenverhältnis aus, wenn sich die fehlende Vertretungsmacht für den Dritten – also den Käufer – wegen eines fehlenden Gesellschafterbeschlusses aufdrängen musste. In diesem Fall ist sein Vertrauen auf den Rechtsschein nicht schutzwürdig.

Der Bundesgerichtshof konnte nicht zweifelsfrei feststellen, ob der Dritte hätte wissen müssen, dass es bei der Veräußerung des Grundstücks als wesentliches Vermögen der GmbH eines Gesellschafterbeschlusses bedurft hätte. Die Sache wurde deshalb zur erneuten Verhandlung an das Berufungsgericht zurückverwiesen.

### Fazit:

Die Entscheidung verdeutlicht, dass die Abberufung eines Geschäftsführers unverzüglich zur Eintragung in das Handelsregister anzumelden ist. Andernfalls kann sich der Dritte auf den Rechtsschein des Registers berufen, wenn der Geschäftsführer kommuniziert, die Abberufung sei möglicherweise unwirksam.

## FÜR UNTERNEHMEN

## Reichweite des Verbots eines In-sichgeschäfts für den Geschäftsführer einer GmbH & Co. KG

**Schließt der Geschäftsführer der Komplementär-GmbH mit der GmbH & Co. KG ein Geschäft ab, kann er hierbei sowohl als Vertreter der GmbH & Co. KG als auch für sich in eigenem Namen handeln. Damit das Geschäft wirksam ist, bedarf es einer gesonderten Befreiung von dem gesetzlichen Verbot des sog. In-sichgeschäfts. Das Oberlandesgericht Hamm stellte am 11.1.2024 hohe Anforderungen an die Ausgestaltung einer solchen Befreiung.**

Im konkreten Fall ging es um die Wirksamkeit der Abtretung eines Provisionsanspruchs. Der klagende Geschäftsführer verlangte von der Beklagten die Zahlung einer Provision aus einem Maklervertrag. Diesen Anspruch hatte der Kläger zuvor an die GmbH & Co. KG abgetreten; diese hatte den Anspruch wiederum mit zeitlichem Abstand an den Kläger zurückabgetreten. Bei den jeweiligen Abtretungen handelte der Kläger durch seine Geschäftsführerstellung sowohl als Vertreter der GmbH & Co. KG als auch für sich selbst.

Das Oberlandesgericht Hamm hielt die Rückabtretung der Provisionsforderung am 11.1.2024 für nicht wirksam, da der Kläger als Geschäftsführer der Komplementär-GmbH nicht von dem Verbot des In-sichgeschäfts für Geschäfte zwischen ihm (Kläger) und der GmbH & Co. KG befreit gewesen sei. Zwar war der Kläger seitens der Komplementär-GmbH und die Komplementär-GmbH wiederum im Verhältnis zur GmbH & Co. KG von den Beschränkungen des In-sichgeschäfts befreit. Bei der Abtretung der Provisionsforderung handelte es sich aber um ein Geschäft zwischen dem Kläger und der GmbH & Co. KG. Für dieses Verhältnis war keine Befreiung vom Verbot des In-sichgeschäfts vorgesehen. Die Befreiung gegenüber der Komplementär-GmbH bzw. der Komplementär-GmbH gegenüber der GmbH & Co. KG sorgt nicht mittelbar für eine Befreiung im Verhältnis von klagendem Geschäftsführer und GmbH & Co. KG.

Das Oberlandesgericht Hamm stellt hohe Anforderungen an die Befreiung des Geschäftsführers von In-sichgeschäften. Es fordert, dass diese hinreichend konkretisiert sind und für alle Rechtsverhältnisse eine gesonderte Befreiung vorliegt.

**Empfehlung:**

Vorsorglich sollte die Entscheidung bis zur höchstgerichtlichen Klärung bei der Gestaltung der Vertretungsbefugnis innerhalb einer GmbH & Co. KG Beachtung finden und die Befreiung von den Beschränkungen des In-sichgeschäfts für jedes Verhältnis gesondert geregelt werden. Die Regelungen müssen auch in Unternehmensgruppen mit personenidentischen Geschäftsführern beachtet werden.

## FÜR UNTERNEHMEN

### Umsetzung der Corporate Sustainability Reporting Directive in nationales Recht

**Die Corporate Sustainability Reporting Directive (kurz: CSRD) erweitert den Anwenderkreis und den Umfang nicht finanzieller Berichterstattung. Das Bundesjustizministerium will die Corporate Sustainability Reporting Directive richtlinienreu in deutsches Recht umsetzen.**

Mit dem Referentenentwurf des CSRD-Umsetzungsgesetzes liegt nun erstmals ein Gesetzesentwurf zur Überführung der Corporate Sustainability Reporting Directive in nationales Recht durch das Bundesjustizministerium vor. Große haftungsbeschränkte Unternehmen im Sinne des Handelsgesetzbuches müssen in ihre Berichterstattung für das Geschäftsjahr 2025 als gesonderten Teil des Lageberichtes erstmals auch Informationen zu Nachhaltigkeitsaspekten aufnehmen. Abweichend zur Übersetzung der European Sustainability Reporting Standards wird in dem Referentenentwurf nun doch der Begriff des Nachhaltigkeitsberichtes und nicht der der Nachhaltigkeitserklärung verwendet.

Inhaltlich werden in dem Referentenentwurf die europäischen Vorgaben für die Nachhaltigkeitsberichterstattung nahezu 1:1 umgesetzt. Dies bedeutet auch, dass Deutschland voraussichtlich nicht von dem Wahlrecht Gebrauch machen wird, die Prüfung des Nachhaltigkeitsberichtes auch akkreditierten, unabhängigen Erbringern von Bestätigungsleistungen, die keine Wirtschaftsprüfer sind, zu eröffnen. Der Prüfer des Nachhaltigkeitsberichtes kann, muss aber nicht der Abschlussprüfer des Jahresabschlusses sein. Unter anderem aus diesem Grund ist vorgesehen, dass über Art und Umfang sowie über das Ergebnis der Prüfung des Nachhaltigkeitsberichtes gesondert Bericht zu erstatten ist. Diese Berichterstattung umfasst auch einen gesonderten Prüfungsvermerk über die Durchführung der Prüfung des Nachhaltigkeitsberichtes. Die Machbarkeit einer getrennten Prüfung wird dadurch realisiert, dass der Nachhaltigkeitsbericht als klar erkennbarer Abschnitt des (Konzern-)Lageberichtes abzugeben ist.

Änderungen des Publizitätsgesetzes ergeben sich aus dem Referentenentwurf nicht, sodass auch künftig Personengesellschaften mit natürlichen Personen als

Vollhafter von den Berichtspflichten ausgenommen sein werden.

Mit dem CSRD-Umsetzungsgesetz soll zudem die Berichtspflicht nach dem Lieferkettensorgfaltspflichtengesetz entfallen, um doppelte bzw. gleichartige Berichtspflichten zu vermeiden. Daher entfällt der Bericht nach dem Lieferkettensorgfaltspflichtengesetz, sofern ein Nachhaltigkeitsbericht erstellt und geprüft wird. Dieser ist, wie der ursprüngliche Bericht nach dem Lieferkettensorgfaltspflichtengesetz, auf der Website des Unternehmens zu veröffentlichen und beim Bundesamt für Wirtschaft und Ausfuhrkontrolle einzureichen. Die Veröffentlichung muss spätestens ein Jahr nach dem Abschlussstichtag des betroffenen Geschäftsjahres erfolgen.

#### Hinweis:

Die sehr richtliniennahe Umsetzung der Corporate Sustainability Reporting Directive in nationales Recht sowie die im Falle bestehender Nachhaltigkeitsberichterstattungspflicht geplante Erleichterung bezüglich der Berichtspflicht nach dem Lieferkettensorgfaltspflichtengesetz wird für betroffene Unternehmen voraussichtlich nicht zu einer weiteren Erhöhung der ohnehin hohen Komplexität durch Anwendung der Corporate Sustainability Reporting Directive und der mit ihr verknüpften European Sustainability Reporting Standards führen.

## FÜR UNTERNEHMEN

### Finale Europäische Lieferkettenrichtlinie

**Die Corporate Sustainability Due Diligence Directive (kurz: CSDDD) war bis zuletzt politisch umkämpft. Nun haben sich die Mitgliedstaaten der Europäischen Union auf einen Kompromisstext geeinigt, der den Anwenderkreis deutlich kleiner zieht als ursprünglich geplant und weitere Entschärfungen gegenüber dem ursprünglichen Richtlinienentwurf vorsieht.**

Die ursprüngliche Einigung zwischen Europäischem Rat und Europäischem Parlament sah vor, dass bereits Unternehmen mit mehr als 500 Beschäftigten und einem weltweiten Umsatz von 150 Mio. € verpflichtet sein sollen, die in der Richtlinie geforderte Überwachung von Menschenrechten und Umweltschutz entlang ihrer Wertschöpfungskette einzuhalten. Insbesondere bezüglich des Anwenderkreises wurden noch deutliche Anpassungen vorgenommen, die zu einer nennenswerten Verringerung des Anwenderkreises der Corporate Sustainability Due Diligence Directive geführt haben. Die Einstiegsgrößen wurden immerhin verzehnfacht und verringern sich dann schrittweise, wobei die finalen Werte immer noch nennenswert über den ursprünglichen liegen:

- 3 Jahre nach Inkrafttreten: mehr als 5.000 Beschäftigte und mehr als 1,5 Mrd. € Umsatz
- 4 Jahre nach Inkrafttreten: mehr als 3.000 Beschäftigte und mehr als 900 Mio. € Umsatz
- 5 Jahre nach Inkrafttreten: mehr als 1.000 Beschäftigte und mehr als 450 Mio. € Umsatz

Die Mitgliedstaaten müssen innerhalb von zwei Jahren nach Inkrafttreten der Corporate Sustainability Due Diligence Directive diese in nationales Recht umsetzen. In Deutschland ist dies durch eine Anpassung des Lieferkettensorgfaltspflichtengesetzes geplant. Die Richtlinie selbst tritt noch in diesem Sommer durch Veröffentlichung im Amtsblatt der Europäischen Union in Kraft. Mit den Sorgfaltspflichten nach der Corporate Sustainability Due Diligence Directive sehen sich demnach erste Unternehmen ab dem Jahr 2027 konfrontiert.

Durch die Anhebung der Schwellenwerte für Beschäftigte und die Einführung einer Umsatzschwelle ist der Anwendungsbereich insgesamt enger gefasst als bisher nach dem deutschen Lieferkettensorgfaltspflichten-

gesetz. Schätzungen zufolge sind von der Corporate Sustainability Due Diligence Directive rund 1.500 Unternehmen in Deutschland betroffen. Anders verhält es sich jedoch hinsichtlich der einzuhaltenden Sorgfaltspflichten. Diese sind im Vergleich zum aktuellen deutschen Recht weitreichender ausgestaltet. Es sind deutliche Verschärfungen bezüglich des Umweltschutzes vorgesehen und die Überwachungspflichten werden um Geschäftsaktivitäten in der nachgelagerten Lieferkette erweitert. Ursächlich hierfür ist, dass nunmehr von Sorgfaltspflichten innerhalb der Wertschöpfungs- anstatt der Lieferkette die Rede ist. Darüber hinaus führt die Richtlinie erstmals einen zivilrechtlichen Haftungstatbestand ein, der bei Verstößen gegen die Sorgfaltspflichten zu Haftungsansprüchen von betroffenen Privatpersonen führen kann.

Wie bereits bei der Einführung des Lieferkettensorgfaltspflichtengesetzes sind auch durch die Corporate Sustainability Due Diligence Directive sog. Trickle-down-Effekte zu erwarten, wonach unmittelbar betroffene Unternehmen ihre Geschäftspartner zwecks Erfüllung ihrer eigenen Sorgfaltspflichten in ebendiese einbinden werden, ohne dass diese persönlich in den Anwendungsbereich der Corporate Sustainability Due Diligence Directive fallen würden.

#### Fazit:

Die nunmehr vorliegende Fassung der Corporate Sustainability Due Diligence Directive wurde hinsichtlich des Anwenderkreises zwar gegenüber den Entwurfsversionen deutlich entschärft, weist aber für die von der Richtlinie betroffenen Unternehmen deutlich umfassendere Sorgfaltspflichten vor, die weit über das Lieferkettensorgfaltspflichtengesetz hinausgehen.

## FÜR UNTERNEHMEN

### Bundesförderung für Energie- und Ressourceneffizienz in der Wirtschaft

**Am 15.2.2024 ist die novellierte Förderrichtlinie „Bundesförderung für Energie- und Ressourceneffizienz in der Wirtschaft“ in Kraft getreten. Die bisherige Förderrichtlinie wurde deutlich vereinfacht und entbürokratisiert. Zudem ist der Förderumfang erweitert worden.**

Die Bundesförderung für Energie- und Ressourceneffizienz in der Wirtschaft ist das Breiten-Förderprogramm zur Dekarbonisierung von Industrie und Gewerbe. Neben Investitionen in Energie- und Ressourceneffizienz werden auch Projekte zur Elektrifizierung sowie Erzeugung und Nutzung von Wasserstoff gefördert.

Förderanträge können seit dem 15.2.2024 beim Bundesamt für Wirtschaft und Ausfuhrkontrolle für die Zuschussvariante und bei der KfW für die Kreditvariante mit Tilgungszuschuss gestellt werden. Anträge für Transformationspläne und den Förderwettbewerb können beim Projektträger VDI/VDE-IT gestellt werden.

Die Richtlinie ist modular aufgebaut und sieht folgende Förderungen vor:

- Modul 1: Querschnittstechnologien
- Modul 2: Prozesswärmeerzeugung aus erneuerbaren Energien
- Modul 3: Mess-, Steuer- und Regelungstechnik, Sensorik und Energiemanagement-Software
- Modul 4: Energie- und ressourcenbezogene Optimierung von Anlagen und Prozessen
- Modul 5: Transformationsplan
- Modul 6: Elektrifizierung von kleinen Unternehmen

Die Förderquoten sind unterschiedlich hoch ausgestaltet und abhängig von der Unternehmensgröße.

In Modul 1 werden beispielsweise der Erwerb und die Installation/Montage folgender Anlagen bzw. Komponenten mit 20% bzw. 25% gefördert:

- Hocheffiziente elektrische Motoren und Antriebe
- Hocheffiziente elektrisch angetriebene Pumpen zum Transport von Flüssigkeiten
- Hocheffiziente Ventilatoren
- Hocheffiziente Druckluftherzeuger sowie deren übergeordnete Steuerung

Weitere „Highlights“ aus den oben genannten Modulen sind die Förderungen von

- Wärmepumpen (bei Bezug von Strom aus erneuerbaren Quellen),
- Solarkollektoranlagen zur direkten Gewinnung von Wärme aus Sonnenstrahlung,
- Energiemanagementsoftware sowie von Schulungen des Personals durch Dritte im Umgang mit dieser Software,
- elektrischen Schweißgeräten,
- Lackierkabinen,
- Dekarbonisierungsboni für Maßnahmen zur Elektrifizierung von Prozessen, zur Wasserstoffnutzung sowie zur außerbetrieblichen Abwärmenutzung und von
- unterschiedlichen Anlagen für kleine Unternehmen.

#### Fazit:

Das Förderprogramm „Bundesförderung für Energie- und Ressourceneffizienz in der Wirtschaft“ ist sehr breit aufgestellt, sodass viele Ressourcen- und Energieeffizienzmaßnahmen abgedeckt werden. Bei größeren geplanten Investitionen sollte die Möglichkeit einer Inanspruchnahme der Förderung geprüft werden!

## FÜR UNTERNEHMEN

### Entlastung für Unternehmen vom CO<sub>2</sub>-Preis

**Der in Deutschland seit dem Jahr 2021 erhobene CO<sub>2</sub>-Preis auf Brennstoffe kann bis zum Jahr 2026 auf bis zu 65 € pro Tonne CO<sub>2</sub> steigen. Für besonders brennstoffkostenintensive Unternehmen bestehen Entlastungsmöglichkeiten nach der Carbon-Leakage-Verordnung. Ab dem Abrechnungsjahr 2023 wird die Entlastung an weitere Voraussetzungen geknüpft.**

Durch das deutsche Brennstoffgesetz wird ein jährlich steigender CO<sub>2</sub>-Preis auf Brennstoffverbräuche (z. B. für bezogenes Erdgas, Diesel und Benzin) erhoben. Der Preispfad ist vom Gesetzgeber vorgegeben und kann bis zum Jahr 2026 auf bis zu 65 € pro Tonne CO<sub>2</sub> steigen.

Kalenderjahr	Abgabe pro Tonne CO <sub>2</sub>
2022 und 2023	30,00 €
2024	45,00 €
2025	55,00 €
2026	55,00 € bis 65,00 €

Um besonders brennstoffkostenintensive Unternehmen zu entlasten, hat der Gesetzgeber u. a. in der Carbon-Leakage-Verordnung (BECV) eine nachträgliche Entlastung vorgesehen. Diese wird auf Antrag gewährt und sieht ab dem Abrechnungsjahr 2023 als zentrale Antragsbedingungen vor, dass neben der Zugehörigkeit zu einem anerkannten Wirtschaftszweig auch sog. ökologische Gegenleistungen erbracht werden. So müssen etwa in der Vergangenheit erhaltene Zuschüsse aus der Carbon-Leakage-Verordnung zu einem bestimmten Anteil reinvestiert werden und es muss ein zertifiziertes Energiemanagementsystem nach DIN EN ISO 50001 oder ein Umweltmanagementsystem betrieben werden.

Neu hinzugekommen ist auch die Ermittlung der unternehmensindividuellen Emissionsintensität, um in den Genuss der maximalen Entlastung zu gelangen. Die Ermittlung ist durch einen Wirtschaftsprüfer zu prüfen.

#### Merke:

Brennstoffkostenintensive Unternehmen sollten prüfen, ob sie von einer Antragstellung nach der Carbon-Leakage-Verordnung profitieren können.

## FÜR UNTERNEHMEN

### Anforderungen an Lieferketten im Rahmen der NIS-2-Richtlinie

**Die zunehmende Digitalisierung von Lieferketten in den kommenden Jahren bringt auch eine verstärkte Anforderung an Cybersicherheit mit sich, sodass durch das Lieferkettengesetz und die Richtlinie über Maßnahmen für ein hohes gemeinsames Cybersicherheitsniveau in der gesamten Europäischen Union (sog. NIS-2-Richtlinie) weitere Vorgaben zur Überwachung der Lieferkettensicherheit definiert wurden, deren Umsetzung seitens betroffener Unternehmen zukünftig nachgewiesen werden muss.**

In einer vernetzten Welt bilden Lieferketten das Rückgrat der globalen Wirtschaft. Doch die zunehmende Digitalisierung bringt auch neue Risiken mit sich, insb. für die Sicherheit sensibler Daten und Systeme entlang der Lieferkette. Schwachstellen in Informationssystemen können nicht nur einzelne Unternehmen, sondern die gesamte Lieferkette gefährden.

Die NIS-2-Richtlinie und das dazugehörige Umsetzungsgesetz setzen daher strenge Sicherheitsstandards, die Unternehmen verpflichten, umfassende Risikomanagementmaßnahmen zu ergreifen. Unternehmen müssen potenzielle Risiken in ihrer Lieferkette identifizieren, bewerten und bewältigen, um die Sicherheit sensibler Informationen zu gewährleisten und Betriebsunterbrechungen zu vermeiden. Ein zentraler Aspekt bei der Sicherung von Lieferketten ist die Überprüfung der Sicherheitsvorkehrungen der eigenen Lieferanten. Hierzu zählen beispielsweise auch Dienstleister wie Rechenzentren oder Business-Process-Outsourcing-Unternehmen, die Unternehmensdaten tagtäglich speichern und verarbeiten.

Im Hinblick auf die NIS-2-Anforderungen zur Einhaltung der eigenen Lieferkettensicherheit spielen vor allem Lieferanten-Audits sowie bestehende Bescheinigungen und Zertifikate eine entscheidende Rolle. Sie dienen als Nachweis dafür, dass Lieferanten bzw. auch Dienstleister den geltenden Sicherheitsstandards entsprechen und angemessene Sicherheitsmaßnahmen implementiert haben.

Lieferanten-Audits ermöglichen es, potenzielle Schwachstellen und Risiken in der Lieferkette zu identifizieren und zu bewerten, und fördern zugleich die Zusammen-

arbeit und das Bewusstsein für Cybersicherheitsrisiken entlang der gesamten Lieferkette. Seitens der Unternehmen sollte je Lieferant eine Risikobewertung erfolgen und dokumentiert werden. Es empfiehlt sich dabei, bestehende Fragebögen, die bereits für Lieferanten-Assessments oder -Audits erstellt und genutzt werden, hinsichtlich der NIS-2-Sicherheitsanforderungen zu erweitern, sodass Aufwände für Interviews und deren Organisation minimiert werden können.

Bescheinigungen oder Zertifikate dienen ebenfalls als wichtige Sicherheitsnachweise der Lieferkette und können zur Dokumentierung der eigenen Risikobewertung je Lieferant verwendet werden. Sie belegen, dass ein Lieferant bestimmte Sicherheitsmaßnahmen implementiert hat und den geltenden Standards entspricht. Folgende Standards und Rahmenwerke werden dabei u. a. als gängige Nachweise empfohlen:

- ISO/IEC 27001
- ISAE 3000 / ISAE 3402
- IDW PS 951
- CIS CSC
- NIST Cybersecurity Framework (CSF)
- IEC 62443-2-1

Wichtig ist, dass die Sicherheit der Lieferkette fortlaufend überwacht und bewertet wird. Hierzu müssen die genannten Audits, Assessments und Sicherheitsnachweise regelmäßig angefragt und bei den Lieferanten und Geschäftspartnern eingeholt werden, um den Nachweispflichten der NIS-2-Richtlinie nachzukommen.

## **Hinweis:**

Im Rahmen von GAP-Analysen kann ein Reifegrad der NIS-2-Compliance bestimmt werden, um auf dessen Basis geeignete Maßnahmen zur Erfüllung der NIS-2-Anforderungen abzuleiten. Etwaige Schwachstellen können so frühzeitig identifiziert und bearbeitet werden.

# Kurznachrichten

- Unternehmen, die während der Coronapandemie Überbrückungs-, November- und Dezemberhilfen beantragt und noch keine Schlussabrechnung eingereicht haben, können diese noch bis spätestens 30.9.2024 abgeben. Bund und Länder haben sich am 14.3.2024 auf eine letzte Fristverlängerung zur Einreichung der Schlussabrechnung verständigt.

## Aktuelles aus unserem Hause

### Herzlich willkommen im Team von Ganteführer

Wir freuen uns, neue Kolleginnen und Kollegen bei Ganteführer begrüßen zu dürfen!

Mit großer Freude haben wir bereits im März und April **Frau Marion Jakobs** als Mitarbeiterin Empfang/Verwaltung, **Frau Yasmin Weber** als IT-Spezialistin und **Frau Suzana Lezaj** als Wirtschaftsprüfungsassistentin willkommen geheißen.

Ebenso möchten wir die neuen Kolleginnen und Kollegen in anderen Abteilungen herzlich begrüßen, die im Mai zu uns gestoßen sind:

**Frau Martyna Ciuksza**, die als Steuerberaterin für HLB Ganteführer Tax and Accounting Services GmbH tätig ist.

**Frau Jana Schrickel-Heinen**, die uns mit ihrem Fachwissen als Rechtsanwältin bereichert.

**Herr Philipp Gaspers**, der uns als Insolvenz Sachbearbeiter unterstützt.

**Herr Dr. Cornel Zwierlein**, der Aufgaben als Assistent für unsere Rechtsanwälte übernimmt.

Schließlich begrüßen wir auch sehr herzlich **Frau Nina Senft** als Leiterin Marketing.

Sie alle bringen wertvolle Erfahrung und frischen Wind in unser Team, und wir sind überzeugt, dass sie eine Bereicherung für unser Unternehmen sein werden. Wir freuen uns auf die Zusammenarbeit und wünschen allen neuen Kolleginnen und Kollegen einen erfolgreichen Start und viel Freude an ihren neuen Aufgaben!

Nicht versäumen möchten wir auch, zu bestandenen Examen zu gratulieren:

**Frau Luisa Wigger** und **Herr Felix Müller** haben die Prüfung zur Steuerberaterin/zum Steuerberater bestanden.

**Frau Veronika Wirtz** gratulieren wir zum Titel Wirtschaftsprüferin.



---

## Ihre Ansprechpartner zu Fragen zu Steuern und Wirtschaft:

**Bernd Rühland, LL.M.**

Rechtsanwalt, Steuerberater  
Fachanwalt für Steuerrecht  
E-Mail: ruehland@gamapa.de

**Claudia Stork**

Wirtschaftsprüferin  
Steuerberaterin  
E-Mail: stork@gamapa.de

**Michael Baum**

Wirtschaftsprüfer  
Steuerberater  
E-Mail: baum@gamapa.de

**Roland Moskat**

Steuerberater  
E-Mail: moskat@gamapa.de

**Thomas Kozik**

Steuerberater, Fachberater für  
internationales Steuerrecht  
E-Mail: kozik@gamapa.de

**Rüdiger Schaar**

Steuerberater, Fachberater für Controlling u. Finanzwirtschaft (DStV e.V.)  
E-Mail: schaar@gamapa.de

**Daniel Troost**

Steuerberater  
E-Mail: troost@gamapa.de

**Norbert Pull**

Steuerberater  
E-Mail: pull@gamapa.de

**Sabine Nowak**

Wirtschaftsprüferin  
Steuerberaterin  
E-Mail: nowak@gamapa.de

---

## Über uns

Dr. Ganteführer, Marquardt & Partner mbB ist eine Sozietät aus Wirtschaftsprüfern, Steuerberatern und Rechtsanwälten. Seit Gründung im Jahr 1975 sind wir zu einer der führenden multidisziplinären Mittelstandskanzleien in der Region Düsseldorf gewachsen. Mit einem Team von rund 160 Mitarbeitern beraten wir Unternehmen aus dem In- und Ausland, vermögende Privatpersonen und Family-Offices sowie eine Vielzahl von gemeinnützigen Stiftungen und Vereinen, Kommunen und kommunalen Unternehmen.

Zudem sind wir Mitglied von HLB Deutschland, einem Netzwerk unabhängiger Wirtschaftsprüfungs- und Steuerberatungsgesellschaften. 233 Partner und 1.898 Berufsträger und Mitarbeiter kümmern sich um die Belange der meist mittelständischen Mandanten.

HLB Deutschland wiederum ist Teil von HLBI, dem internationalen Netzwerk. Mit 795 Büros in 158 Ländern sind wir für unsere Kunden als Mitglied so in allen bedeutenden Wirtschaftszentren rund um den Globus präsent.

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.