

Was ändert sich 2025 im Steuer-  
und Wirtschaftsrecht?

novus

Dezember 2024

# Inhalt

## ■ novus | Im Focus

Was ändert sich 2025 im Steuer- und Wirtschaftsrecht? 4

## ■ novus | Im Gespräch

Quo vadis Weltpolitik? – Der Ausgang der US-Wahlen und der Handelskrieg mit China 9

Ein neuer US-Präsident ist gewählt – Auswirkungen auf deutsche Investoren 13

## ■ novus | Steuerrecht

### **Gesetzgebung**

Jahressteuergesetz 2024 passiert Bundesrat 16

Viertes Bürokratieentlastungsgesetz 16

### **Unternehmensbesteuerung**

IT-Infrastruktur als eigenständiger Betriebsteil bei einer Abspaltung 17

Einlage i. S. v. § 4 Abs. 4a EStG nach Umwandlung einer Kapitalgesellschaft in eine Personengesellschaft 17

Gewerbliche Infektion: Anwendung der Bagatellgrenze nicht zulasten des Steuerpflichtigen 18

Übertragung eines verpachteten Gewerbebetriebs unter Vorbehaltsnießbrauch 18

Versteuerung von sog. Earn-Out-Zahlungen bei Veräußerung von Gesellschaftsanteilen 19

Keine erweiterte Grundstückskürzung im Organkreis beim sog. Weitervermietungsmodell 19

DSGVO: Anforderung von Unterlagen durch die Finanzbehörde rechtmäßig 20

### **Umsatzsteuer**

Einigung im ECOFIN zu ViDA 20

Finales Schreiben zur Einführung der obligatorischen E-Rechnung ab 01.01.2025 21

Umsatzsteuerliche Behandlung des E-Charging in Leistungsketten 21

Ausgleichszahlungen an einen Telekommunikationsanbieter 22

Umsatzsteuerrechtliche Beurteilung von Kartellschadensersatz 22

### **Internationales Steuerrecht**

Erstattung von Kapitalertragsteuer an EU-Kapitalgesellschaft 22

Abkommensrechtliche „Switch over“-Klausel bei ausländischen Betriebsstätteneinkünften 23

Berichts- und Meldepflichten zur globalen Mindeststeuer 24

Lohnversteuerung bei steuerfreiem und steuerpflichtigem Arbeitslohn in einem Lohnzahlungszeitraum 25

Besteuerung von Abfindungen bei grenzüberschreitend tätigen Arbeitnehmern 26

### **Immobilienbesteuerung**

Grunderwerbsteuer bei Einbringung eines mit einem Erbbaurecht belasteten Grundstücks 27

Bemessungsgrundlage der Grunderwerbsteuer bei Verlängerung eines Erbbaurechts 28

### **Erbschaftsteuer**

Freigebiges Zuwendung durch Forderungsverzicht zwischen Gesellschafter einer GmbH 28

Berechnung der erbschaftsteuerlichen Großerwerbsschwelle 29

### **Besteuerung von Privatpersonen**

Steuerliche Förderung energetischer Maßnahmen bei Ratenzahlungen 29

■ novus   Wirtschaftsprüfung	
Prüfungsschwerpunkte der ESMA und der BaFin	30
Höhe von Ordnungsgeldern wegen nicht fristgerechter Einreichung von Jahresabschlüssen	32
Einreichung eines als Entwurf gekennzeichneten Jahresabschlusses erfüllt die Offenlegungspflicht nicht	32
■ novus   Grüne Seite	
Einwegkunststofffonds oder „Plastiksteuer“: Sonderabgabe ab 01.01.2025 fällig	33
■ novus   Wirtschaftsrecht	
<b>Gesellschaftsrecht</b>	
Gesamtschuldnerische Haftung aller an der Spaltung beteiligten Aktiengesellschaften	35
Start-up-Unternehmen: Zulässigkeit einer Hinauskündigungsklausel in Form einer Vesting-Regelung	36
Voreintragung einer GbR im Gesellschaftsregister auch bei Löschung eines Rechts der GbR erforderlich	36
<b>Restrukturierung und Sanierung</b>	
Unentgeltlichkeit der Nachbesicherung einer fremden Verbindlichkeit	37
Massezugehörigkeit von Steuererstattungsansprüchen	37
<b>Arbeitsrecht</b>	
Sozialversicherungs-Rechengrößen-Verordnung 2025	38
Vorzeitige Abfindungszahlung: Ersatzpflicht des Arbeitgebers	38
Schadensersatzanspruch wegen einseitiger Festlegung von Bonuszielen	39
Kürzung des tariflichen Mehrurlaubs bei langanhaltender Arbeitsunfähigkeit möglich	39
■ novus   Global	
Wirtschaftsrechtliche Veränderungen in China 2024	40
Großbritannien: Autumn Budget 2024	40
Irland: Neue Steuerbefreiung für ausländische Dividenden (sog. „Participation exemption“)	41
■ novus   Intern	
Patrick Huhn in den IDW-Arbeitskreis „Sonstige Betriebswirtschaftliche Prüfungen Energie“ berufen	42
Pillar Two – das zentrale Steuerthema für Unternehmensgruppen	42
Frohe Weihnachten!	43
Termine	43



## Was ändert sich 2025 im Steuer- und Wirtschaftsrecht?

Mit dem Ampel-Aus und der zu erwartenden baldigen Neuwahl des Bundestags stellt sich für Unternehmer mehr denn je die Frage, welche Änderungen im Steuer- und Wirtschaftsrecht nach dem Jahreswechsel auf sie zukommen. Zahlreiche Regelungen sind bereits in trockenen Tüchern und werden ab 2025 zur Anwendung kommen. Einige Gesetzgebungsverfahren dürften noch in 2024 abgeschlossen werden und damit ebenso zum Jahreswechsel in Kraft treten. Einen ersten, wenn auch nicht abschließenden Überblick über wesentliche neue steuer- und wirtschaftsrechtliche Regelungen für Sie und Ihr Unternehmen erhalten Sie hier.

**Hinweis:** Um bei den dynamischen Entwicklungen im politischen Berlin den Überblick zu wahren, informieren wir Sie über den Ausgang laufender Gesetzgebungsverfahren und vieles mehr mit unserem Berlin-Ticker unter [www.ebnerstolz.de](http://www.ebnerstolz.de).

### Änderungen im Steuerrecht

#### Buchwertübertragung von Einzelwirtschaftsgütern

Einzelwirtschaftsgüter können zwischen verschiedenen Betriebsvermögen unter bestimmten Voraussetzungen zum Buchwert und damit ohne Aufdeckung der stillen Reserven übertragen werden. Bislang nicht vorgesehen ist dabei die Buchwertübertragung zwischen Schwesterpersonengesellschaften,

was nach Auffassung des BVerfG jedoch verfassungswidrig ist. Der Gesetzgeber greift dies im Rahmen des Jahressteuergesetzes 2024 (JStG 2024) auf und ermöglicht in allen offenen Fällen eine Buchwertübertragung, allerdings nur zwischen beteiligungsidentischen Personengesellschaften.

Zugleich wird aber für Übertragungen von Wirtschaftsgütern zum Buchwert ab dem 19.10.2024 die sog. Körperschaftsteuerklausel verschärft. Wird innerhalb einer Sperrfrist der Anteil einer Körperschaft an dem Wirtschaftsgut begründet oder erhöht, ist insoweit rückwirkend dessen Teilwert anzusetzen. Entgegen der BFH-Rechtsprechung wird diese Rechtsfolge nun auch dann ausgelöst, wenn bereits eine Körper-

schaft an dem Wirtschaftsgut beteiligt ist und diese ihren Anteil auf eine andere Körperschaft überträgt.

#### Zusätzliche Anforderungen an grenzüberschreitende Finanzierungsbeziehungen

Zwar setzt die steuerliche Anerkennung von grenzüberschreitenden Finanzierungsbeziehungen grundsätzlich bereits seit 01.01.2024 voraus, dass die Erbringung des Kapitaldienstes für die gesamte Laufzeit, die wirtschaftliche Notwendigkeit und Verwendung für den Unternehmenszweck glaubhaft gemacht wird. Zudem muss der vereinbarte Zinssatz einem Fremdvergleich unter Zugrundelegung des Ratings für die Unternehmensgruppe standhalten. Mit dem JStG 2024 wurde hierzu eine

explizite Anwendungsregelung angefügt, wonach bei vor dem 01.01.2024 zivilrechtlich wirksam vereinbarten Finanzierungsbeziehungen, mit deren tatsächlicher Durchführung bereits vor dem 01.01.2024 begonnen wurde (sog. Altverträge), diese Prüfung erst für nach dem 31.12.2024 entstehende Aufwendungen zu erfolgen hat. Wurden solche Altverträge allerdings in 2024 wesentlich geändert, fallen die danach entstehenden Aufwendungen bereits in den Prüfungsbereich.

### **Vorlage von Verrechnungspreisdokumentationen**

Ergeht nach dem 31.12.2024 eine Prüfungsanordnung, ist nach einer bereits Ende 2022 eingefügten gesetzlichen Regelung eine Verrechnungspreisdokumentation ohne gesondertes Verlangen des Prüfers innerhalb einer Frist von 30 Tagen nach Bekanntgabe der Prüfungsanordnung vorzulegen. Mit dem Vierten Bürokratieentlastungsgesetz (BEG IV) wurde der dabei vorzulegende Inhalt der Verrechnungspreisdokumentation dahingehend konkretisiert, dass nicht bereits eine vollständige Dokumentation, sondern vielmehr eine Transaktionsmatrix, bei Überschreiten der 100 Mio. Euro-Grenze eine Stammdokumentation (Master File) und Aufzeichnungen über die außergewöhnlichen Geschäftsvorfälle vorzulegen ist. Die Finanzbehörde kann allerdings jederzeit zudem die Vorlage der Sachverhalts- und der Angemessenheitsdokumentation fordern, was dann wiederum binnen 30 Tagen nach der Anforderung zu erfolgen hat.

### **Modernisierung der Außenprüfung**

Durch bereits in 2022 erfolgte Gesetzesänderungen wurden die Weichen für eine Modernisierung der Außenprüfung gestellt, die grundsätzlich ab 01.01.2025 gelten. So sollen Prüfungen beschleunigt werden, indem die Prüfungsanordnung in beratenen Fällen spätestens bis zum Ablauf des auf das Jahr der Bekanntgabe des Steuerbescheids folgende Kalender-

jahr ergehen soll. Auch eine Verkürzung der Ablaufhemmung der Festsetzungsfrist von Steuerbescheiden auf maximal fünf Jahre nach Bekanntgabe der Prüfungsanordnung dient der Verfahrensbeschleunigung. Ergeht die Prüfungsanordnung in beratenen Fällen später als nach der vorgenannten Frist, läuft dennoch die fünfjährige Ablaufhemmung, was den Druck auf die Finanzverwaltung erhöht, zeitnah zu prüfen.

Ebenso ab 2025 werden weitere Möglichkeiten der Kommunikation zwischen den Außenprüfern und den Steuerpflichtigen eingeführt und Mitwirkungs- sowie Berichtigungspflichten konkretisiert.

### **Verkürzung der Aufbewahrungsfristen für Buchungsbelege und Rechnungen**

Mit dem bereits verabschiedeten Vierten Bürokratieentlastungsgesetz (BEG IV) wurden die steuer- und handelsrechtlichen Aufbewahrungsfristen für Buchungsbelege und Rechnungen verkürzt. Sofern die bisherigen zehnjährigen Aufbewahrungsfristen am 31.12.2024 noch nicht abgelaufen sind, betragen die Aufbewahrungsfristen nur noch acht Jahre.

### **Verrechnung von Verlusten aus Termingeschäften und Forderungsverlusten**

Für im Privatvermögen erlittene Verluste aus Termingeschäften und Forderungsverluste sind bislang eigene Verlustverrechnungstöpfe vorgesehen. So ist es bislang nur möglich, solche Verluste mit Gewinnen aus entsprechenden Geschäften bis zu einem Betrag von jährlich 20.000 Euro zu verrechnen. Diese Verlustverrechnungsbeschränkung wird mit dem JStG 2024 in allen offenen Fällen aufgehoben, so dass nun eine Verrechnung mit allen anderen positiven Einkünften aus Kapitalvermögen erfolgen kann.

### **Einführung einer Wegzugsbesteuerung bei Beteiligungen an Investmentfonds**

Bislang führt der Wegzug ins Ausland dazu, dass im Privatvermögen gehaltene Beteiligungen an Kapitalgesell-

schaften i. H. v. mindestens 1% innerhalb der letzten fünf Jahre als veräußert gelten, so dass Wertsteigerungen mit dem Wegzug der Besteuerung in Deutschland unterliegen. Für nach dem 31.12.2024 erfolgende Wegzüge sieht das JStG 2024 nun eine entsprechende Regelung vor, wenn eine Beteiligung von mindestens 1% an in- und ausländischen Investmentfonds besteht oder aber deren Anschaffungskosten mindestens 500.000 Euro betragen. Beteiligungen an Spezial-Investmentfonds werden stets – ungeachtet einer Wesentlichkeitsgrenze – erfasst. Wie auch bei Kapitalgesellschaftsanteilen ist unter bestimmten Voraussetzungen eine rätierliche Zahlung der durch den Wegzug ausgelösten Steuer möglich, die allerdings durch das Ausschüttungsverhalten des Fonds konterkariert werden kann.

### **Neudefinition der umsatzsteuerlichen Werklieferung**

Ab dem Tag nach der Verkündung des JStG 2024 liegt eine Werklieferung mit entsprechender Auswirkung auf die Bestimmung des umsatzsteuerlichen Leistungsortes nur noch dann vor, wenn der Unternehmer die Be- oder Verarbeitung eines fremden Gegenstands übernommen hat. Wird ein eigener Gegenstand be- oder verarbeitet, ist dies nicht mehr als Werklieferung anzusehen.

### **Umsatzsteuerliche Kleinunternehmerregelung**

Ab dem 01.01.2025 gilt für die Anwendung der Kleinunternehmerregelung eine Umsatzschwelle von 25.000 Euro (statt 22.000 Euro) für das vorangegangene und eine Umsatzschwelle von 100.000 Euro (statt 50.000 Euro) für das laufende Kalenderjahr.

Zudem gelten durch im JStG 2024 enthaltene umfassende Änderungen Umsätze bei Nutzung der Kleinunternehmerregelung als umsatzsteuerfreie Umsätze, anstelle der bisherigen Regelung, dass die Umsatzsteuer nicht erhoben wird.

## Grundstücksbewertung für Zwecke der Grundsteuer

Die Ermittlung der Grundsteuerwerte ab dem 01.01.2022 nach dem sog. Bundesmodell wird mit dem JStG 2024 um die Möglichkeit des Nachweises eines geringeren gemeinen Werts ergänzt. Liegt dieser um mindestens 40 % unter dem nach den Vorgaben des Bundesmodells ermittelten Grundsteuerwert, kann dieser Wert auf Nachweis herangezogen werden.

## Umsatzsteuersatz bei Kunstwerken

Bei der Lieferung von Kunstwerken ist ab 01.01.2025 stets der ermäßigte Umsatzsteuersatz von 7 % heranzuziehen, auch wenn die Lieferung von einem Wiederverkäufer bewirkt wird.

## Grunderwerbsteuerbefreiung bei Grundstücksübertragungen auf oder von einer Gesamthand

Bereits geregelt war, dass im Fall eines bis 31.12.2026 erfolgenden Übergangs eines Grundstücks auf bzw. von einer rechtsfähigen Personengesellschaft die Grundstücksübertragung Grunderwerbsteuerfrei erfolgen kann, soweit der übertragende bzw. der erwerbende Gesellschafter am Gesellschaftsvermögen beteiligt ist. Unklar war hierbei bislang, ob diese Steuerbefreiungen auch über den 31.12.2026 weiterhin gewährt werden, wenn die Nachbehaltensfrist zu diesem Zeitpunkt noch nicht abgelaufen ist. Mit dem JStG 2024 wird insoweit Klarheit geschaffen.

**Hinweis:** Weitere steuerrechtliche Änderungen für Unternehmen sind in einem Steuerfortentwicklungsgesetz vorgesehen. So soll u. a. der Anwendungsbereich der Sammelpostenregelung ausgeweitet und die Nutzung der degressiven AfA verlängert werden. Angesichts der zu erwartenden baldigen Neuwahl des Bundestags dürfte dieses Gesetz allerdings wegen des sog. Diskontinuitätsgrundsatzes voraussichtlich als gescheitert gelten.

## Entwicklungen im Wirtschaftsrecht

### Abbau von Schriftformerfordernissen durch Herabstufung auf Textform

Im Zuge des BEG IV wurden zahlreiche Maßnahmen zur Förderung der Digitalisierung, insb. durch den Abbau von Schriftformerfordernissen umgesetzt. So kann der Vermieter künftig Belege zur Betriebskostenabrechnung in digitaler Form bereitstellen. Gewerbemietraumverträge, die für längere Zeit als ein Jahr geschlossen werden, können in der sog. Textform, also als lesbare Erklärung auf einem dauerhaften Datenträger, z. B. einer E-Mail, abgeschlossen werden.

**Hinweis:** Aus Gründen der Rechtssicherheit und zur Beweissicherung sollte bei derartigen Verträgen dennoch weiterhin an der Schriftform festgehalten werden.

Dienst- und Arbeitszeugnisse können mit entsprechender Einwilligung des Arbeitnehmers ebenfalls in Textform erteilt werden und auch für den Nachweis der wesentlichen Arbeitsbedingungen genügt in den meisten Fällen die Textform.

### Änderungen beim Transparenzregister

Mitte 2027 tritt die EU-Geldwäscheverordnung in Kraft und gilt dann unmittelbar in allen EU-Mitgliedstaaten. Mit der EU-Geldwäscheverordnung wird ein einheitlicher Rahmen für die Ermittlung des wirtschaftlich Berechtigten geschaffen, der fortan als „wirtschaftlicher Eigentümer“ (engl. weiterhin beneficial owner) bezeichnet wird. Die Angaben, die dem künftig als Zentralregister bezeichneten Transparenzregister übermittelt werden müssen, werden erweitert. Der für die Qualifikation als wirtschaftlich Berechtigter in direkten und indirekten Beteiligungsstrukturen maßgebliche Schwellenwert liegt dann bei mindestens 25 % statt wie gegenwärtig mehr als 25 % der Anteile, Stimmrechte oder sonstigen Eigen-

tumsbeteiligungen. Für die Bestimmung mittelbar wirtschaftlich Berechtigter wird eine einheitliche Methodik vorgegeben, wodurch es zu einer erheblichen Ausweitung der Meldepflichten kommen wird. Auch für Stiftungen sind Änderungen vorgesehen.

**Hinweis:** Transparenzpflichtige Gesellschaften sollten bis Mitte 2027 die wirtschaftlich Berechtigten nach den neuen Vorgaben überprüfen und ggf. anpassen.

### EU-Listing Act

Am 08.10.2024 hat der Rat der Europäischen Union offiziell den EU-Listing Act verabschiedet, ein Gesetzespaket, durch das u. a. die Anforderungen an das Format, die Sprache und die Länge eines Wertpapierprospekts standardisiert sowie weitere Erleichterungen und Ausnahmen von der Prospektspflicht gewährt werden. So soll sich bspw. bei zeitlich gestreckten Sachverhalten die Ad-hoc-Publizitätspflicht künftig nur noch auf das Endergebnis, sog. final event, erstrecken.

**Hinweis:** Allerdings können sämtliche Zwischenschritte weiterhin eine sog. Insiderinformation darstellen.

Ebenfalls erfahren die Regelungen zum Aufschub der Veröffentlichung von Insiderinformationen eine Änderung und es wird für sämtliche Emittenten die Möglichkeit zur Führung vereinfachter Insiderlisten, die eine reduzierte Datenmenge enthalten, eingeführt. Bei Eigengeschäften von Führungskräften, sog. Directors' Dealings, soll die Meldeschwelle von derzeit 20.000 Euro auf 50.000 Euro angehoben werden.

Einige Maßnahmen des Listing Acts treten 20 Tage nach Bekanntmachung im Amtsblatt der EU in Kraft, die voraussichtlich noch im letzten Quartal 2024 erfolgen wird. Andere der Änderungen werden jedoch erst 15 bzw. 18 Monate später anwendbar sein. Mit Blick auf die im Listing Act enthaltenen Richtlinien (MiFID und Mehrfachstimmrecht) haben

die Mitgliedstaaten 18 Monate bzw. zwei Jahre Zeit, um die dortigen Änderungen in nationales Recht umzusetzen.

### Änderungen im Bereich der Zivilgerichtsbarkeit

Wirtschaftszivilverfahren an Landgerichten können ab 01.04.2025 in englischer Sprache geführt werden. Zudem können die Bundesländer auf größere wirtschaftsrechtliche und internationale Streitverfahren spezialisierte Handelsgerichte, sog. Commercial Courts, einrichten. Sie sollen mit besonderer Expertise bspw. für Streitigkeiten zwischen einer Gesellschaft und Mitgliedern ihres Geschäftsleitungsorgans bzw. des Aufsichtsrats zuständig sein. Die Commercial Courts sollen für Streitigkeiten ab 500.000 Euro und mit Parteivereinbarung zuständig sein. Die Parteien können zudem vereinbaren, dass ein mitlesbares Wortprotokoll erstellt wird.

Zudem werden die Zuständigkeitsstreuwerte für die Landgerichte von bisher 5.001 Euro zum 01.01.2026 auf 8.001 Euro angehoben.

### Handlungsbedarf für Websitebetreiber

Aufgrund des ab 28.06.2025 geltenden Barrierefreiheitsstärkungsgesetzes besteht dringender Handlungsbedarf für Websitebetreiber. Wirtschaftsakteure, die bestimmte Produkte oder Dienstleistungen online vertreiben, müssen ihre Leistungen barrierefrei anbieten. Dazu müssen Produkte und Dienstleistungen für Menschen mit Behinderung in allgemein üblicher Weise ohne besondere Erschwernis und grundsätzlich ohne fremde Hilfe auffindbar, zugänglich und nutzbar sein. Konkret muss die Wahrnehmung regelmäßig über zwei Sinne möglich sein. Produkte und Dienstleistungen dürfen ab Ende Juni 2025 nicht mehr auf den Markt gebracht werden, wenn sie die Barrierefreiheitserfordernisse nicht erfüllen. Bei Verstößen drohen drastische Sanktionen.

### Nachhaltigkeitsberichterstattung bald auch im Mittelstand

Bis zum Jahresende soll zudem das CSRD-Umsetzungsgesetz verabschiedet und damit die Corporate Sustainability Reporting Directive in nationales Recht transformiert werden. Für die Pflicht zur Nachhaltigkeitsberichterstattung gelten gestaffelte Erstanwendungsregelungen. Seit 01.01.2024 sind sog. PIE-Unternehmen mit mehr als 500 Mitarbeitenden betroffen, ab 01.01.2025 sind auch alle übrigen PIE-Unternehmen berichtspflichtig. Für mittelständische Unternehmen besteht die Pflicht zur Nachhaltigkeitsberichterstattung erst ab 2026 – dennoch sollte angesichts der zahlreichen neu zu erfassenden Daten frühzeitig mit der Vorbereitung begonnen werden.

Als Bestandteil des (Konzern)Lageberichts unterliegt der Nachhaltigkeitsbericht einer verpflichtenden inhaltlichen Prüfung, die durch einen Wirtschaftsprüfer vorgenommen werden muss. Der Prüfer des Nachhaltigkeitsberichts kann dabei auch der (Konzern-)Jahresabschlussprüfer sein.

**Hinweis:** Sollte das CSRD-Umsetzungsgesetz nicht bis zum Jahresende in Kraft treten, sind die betroffenen Unternehmen laut IDW auch für das Geschäftsjahr 2024 zur nichtfinanziellen Berichterstattung verpflichtet. Dann würde die Berichterstattung auch keiner externen materiellen Pflichtprüfung unterliegen.

### Europäisches Lieferkettengesetz

Am 25.07.2024 ist die sog. Corporate Sustainability Due Diligence Directive (CSDDD) in Kraft getreten, die binnen zwei Jahre in nationales Recht zu überführen ist. Voraussichtlich wird in Deutschland das bereits seit 2023 geltende Lieferkettensorgfaltspflichten-gesetz angepasst. Von dem stufenweise geltenden Anwendungsbereich der CSDDD sind bis 2029 EU-Unternehmen mit mehr als 1.000 Beschäftigten und

einem weltweiten Nettoumsatz von 450 Mio. Euro umfasst. Die Sorgfaltspflichten gemäß CSDDD entsprechen weitestgehend denen des LkSG, wobei die CSDDD die umweltbezogenen Sorgfaltspflichten erweitert und die Aktivitätenkette deutlich weiter geht. Neu ist, dass Unternehmen einen Klimaplan für die Eindämmung des Klimawandels entwerfen und in ihrer Geschäftsstrategie nachweislich umsetzen müssen. Anders als das deutsche LkSG sieht die Richtlinie eine direkte zivilrechtliche Haftung der Unternehmen vor. Bei Verstößen können Geldbußen und Sanktionen bis zu 5 % des weltweiten Nettoumsatzes verhängt werden.

**Hinweis.** Die CSDDD sieht – wie das LkSG auch – eine Berichtspflicht hinsichtlich der Umsetzung und Einhaltung der Sorgfaltspflichten in der Lieferkette vor. Diese Berichtspflicht kann allerdings entfallen, wenn die Unternehmen gemäß den CSRD berichten. Eine entsprechende Anpassung des LkSG ist im Entwurf des CSRD-Umsetzungsgesetzes enthalten. Derzeit sind die LkSG-Berichte bei der BAFA einzureichen – die Fälligkeit der Berichte für den Berichtszeitraum vor dem 01.01.2024 wurde jedoch verschoben, aktuell auf den 31.12.2026.

### EU-Waldschutzverordnung

Mit der EU-Verordnung für entwaldungsfreie Lieferketten, kurz EUDR, werden neue Ein- und Ausfuhrverbote ab 31.12.2024 geschaffen. Betroffen sind Marktteilnehmer, die von der EUDR erfasste Waren aus Drittstaaten in die EU importieren, diese in der EU handeln oder aus der EU exportieren. Für Kleinstunternehmen gelten die Vorgaben erst ab 30.06.2025. Die in der EUDR enthaltenen Verpflichtungen beziehen sich auf folgende Rohstoffe: Rinder, Kakao, Kaffee, Ölpalme, Kautschuk, Soja und Holz, wie auch bestimmte Erzeugnisse aus diesen Rohstoffen.

## Umweltbezogene Angaben

Mit der EU-Richtlinie zur Stärkung der Verbraucher für den ökologischen Wandel sollen falsche umweltbezogene Angaben, irreführende soziale Informationen und unklare Nachhaltigkeitskennzeichnungen (sog. Greenwashing) verboten werden. Konkret sollen sich irreführende Handlungen auch auf ökologische oder soziale Eigenschaften eines Produkts beziehen können. Eine irreführende Geschäftspraxis soll u. a. vorliegen, wenn ein Unternehmen eine Umweltaussage macht, ohne dass es klare, objektive, öffentlich zugängliche und überprüfbare Verpflichtungen darlegt, die in einem detaillierten und realistischen Umsetzungsplan festgehalten sind. Die Umsetzung der Richtlinie in den EU-Mitgliedstaaten hat bis 26.03.2026 zu erfolgen. Die erforderlichen Umsetzungsmaßnahmen müssen bis 27.09.2026 abgeschlossen sein.

## Sonderabgabe auf Einwegkunststoff ab 2025

Hersteller von sog. Einwegkunststoffprodukten müssen einen finanziellen Beitrag leisten, um Sammlungs-, Reinigungs- und Sensibilisierungsaktivitäten zu finanzieren. Dazu sind Zahlungen in einen sog. Einwegkunststofffonds zu leisten, die sich nach der jährlich in Verkehr gebrachten Menge an bestimmten Einwegkunststoffprodukten bemessen. Bereits seit 01.01.2024 besteht für betroffene Unternehmen eine Registrierungspflicht, ab 01.01.2025 besteht die Pflicht zur Zahlung dieser Sonderabgabe. Grundlage hierfür ist eine bis zum 15.05. eines jeden Jahres, erstmals zum 15.05.2025, abzugebende Meldung, die der Prüfung und Bestätigung durch

einen Sachverständigen oder einen registrierten Wirtschaftsprüfer bedarf. Weitere Informationen finden Sie hier auf S. 33 in dieser Ausgabe des novus.

## Steigende Anforderungen an Gewerbeimmobilien

Am 28.05.2024 ist die Novelle der EU-Gebäuderichtlinie in Kraft getreten, die binnen zwei Jahren in nationales Recht umzusetzen ist. Dies führt zu einer erheblichen Verschärfung der Anforderungen für Bestandhalter von Gewerbeimmobilien: die Anforderungen an die Gesamtenergie- sowie Gebäudeeffizienz steigen, mehr Ladepunkte für PKW-Stellplätze und Fahrradstellplätze sind bereitzuhalten und ab 31.12.2027 besteht im Rahmen von bestimmten Modernisierungsmaßnahmen eine Pflicht zur Errichtung von Solarenergieanlagen für bestimmte Gewerbeimmobilien mit einer Gesamtnutzfläche von mehr als 500m<sup>2</sup>. Auf gewerbliche Bestandsgebäude kommt ein spürbarer Sanierungsdruck zu.

## Novelle des Strom- und Energiesteuerrechts

Zum 01.01.2025 sollte das Strom- und Energiesteuerrecht an aktuelle Entwicklungen angepasst werden. Dabei empfahl der Finanzausschuss des Bundestages, den in § 9b Stromsteuergesetz vorgesehenen Entlastungssatz für Unternehmen des Produzierenden Gewerbes sowie der Land- und Forstwirtschaft unbefristet von 5,13 Euro/MWh auf 20,00 Euro/MWh zu erhöhen. Dies war bisher nur für 2024 und 2025 vorgesehen. Mangels Verabschiedung im Bundestag könnte die Novelle jedoch angesichts des Diskontinuitätsgrundsatzes in dieser Legislaturperiode scheitern.

**Hinweis:** Weitere Informationen zu diesen Themen finden Sie unter den Links in der Website-Version dieses Beitrags.



**Dr. Ulrike Höreth,**  
Rechtsanwältin, Fachanwältin für Steuerrecht  
und Counsel



**Brigitte Stelzer,**  
Rechtsanwältin, Steuerberaterin  
und Senior Manager,  
beide bei RSM Ebner Stolz in Stuttgart



## Quo vadis Weltpolitik? – Der Ausgang der US-Wahlen und der Handelskrieg mit China

Ukraine-Krieg, Nahost-Krise – die zahlreichen Konflikte weltweit verschließen mitunter den Blick auf den wirtschaftlichen Aufstieg Chinas zu einer Supermacht und die daraus resultierenden weltpolitischen Spannungen. Vor allem die Rivalität zwischen den Vereinigten Staaten von Amerika und China hat dramatisch zugenommen: die Wirtschaft ist ein Mittel zum geopolitischen Zweck geworden. Wie geht die Weltpolitik weiter nach den Wahlen in den USA, welche Auswirkungen hat dies auf die Europäische Union und Deutschland und was bedeuten diese Entwicklungen für mittelständische Unternehmen? Auf dem Karlsruher Mittelstandsforum 2024 von RSM Ebner Stolz zeichnete Dr. Josef Braml ein eher dystopisches Bild. Dr. Josef Braml ist einer der führenden USA-Experten und European Director of the Trilateral Commission, einer einflussreichen globalen Plattform für den Dialog eines exklusiven Kreises politischer und wirtschaftlicher Entscheider Amerikas, Europas und Asiens. Nach dem Ausgang der US-Wahlen fragen wir nochmals bei ihm nach: Quo vadis Weltpolitik unter Donald Trump?

**Herr Dr. Braml, auf dem Karlsruher Mittelstandsforum sprachen Sie von dem geökonomischen Wettbewerb zwischen den USA und China. Wie ist die Haltung in den USA zu diesem Konflikt und womit haben wir zu rechnen?**

Geökonomische Instrumente sind zunehmend wichtig in internationalen Konflikten. Washington und Peking nutzen ihre Marktstärke strategisch. Die USA setzen wirt-

schaftliche Mittel ein, um Chinas Fortschritte zu bremsen oder rückgängig zu machen. Wirtschaft dient somit nicht mehr nur als Ziel, sondern als Werkzeug geostrategischer Zwecke, was den Wirtschaftskampf zum Teil der staatlichen Rivalität macht.

**Hat der Ausgang der Wahlen in den USA einen Einfluss darauf, wie dieser geökonomische Konflikt mit China ausgetragen wird?**

Unabhängig vom Wahlausgang wird die neue US-Regierung den geökonomischen Wettbewerb mit China verschärfen, was Europa stark beeinflusst. Diese Spannungen könnten eine zweigeteilte, deglobalisierte Welt schaffen und europäische Unternehmen herausfordern. Die EU muss fähig werden, ihre Sicherheit und ihren Wohlstand zu schützen.

**Sie führten aus, dass der in Europa weitgehend unbeachtet gebliebene CHIPS Act von Joe Biden eine wirtschaftliche Kriegserklärung an China war. Können Sie die aktuelle Lage kurz skizzieren?**

Nur wenige westliche Medien haben darauf hingewiesen, dass sich ein umfassender Wirtschaftskonflikt zwischen den USA und China abzeichnet. Mit der Unterzeichnung des CHIPS Act am 09.08.2022 hat US-Präsident Joe Biden Maßnahmen ergriffen, um Chinas wirtschaftlichen Fortschritt einzuschränken, indem der Export fortschrittlicher Halbleitertechnologien nach China beschränkt wird. Die chinesische Führung ist sich der Notwendigkeit bewusst, die neueste Chip-Technologie zu erwerben, um in der wirtschaftlichen Wertschöpfungskette weiter aufzusteigen und hochmoderne technische Güter und Dienstleistungen zu produzieren.

Der Technologiewettbewerb bildet das Kernstück des chinesisch-amerikanischen Konflikts; insb. hochentwickelte Chiptechnologien gelten als entscheidend für die zukünftige wirtschaftliche und militärische Überlegenheit. Neue und aufkommende Technologien, wie Künstliche Intelligenz (KI), Robotik, Big Data, Biotechnologie, 3D-Druck und das Internet der Dinge (IoT), werden als wesentliche Treiber des Wirtschaftswachstums und der militärischen Stärke betrachtet und erfordern alle hochentwickelte Halbleiter.

**Ist in Deutschland und in Europa die Tragweite dieses Konflikts bekannt – bzw. verschließen wir hiervor lieber die Augen?**

Die Vereinigten Staaten verfolgen nun eine Politik, die darauf abzielt, Chinas wirtschaftliches Wachstum zu bremsen, und ermutigen ihre Verbündeten, ähnliche Maßnahmen zu ergreifen. Unabhängig vom Ausgang der ameri-

kanischen Wahlen wird der Druck auf die Partner der USA zunehmen, um Chinas Fortschritt in Schlüsseltechnologien einzuschränken. Statt auf Kooperation setzt die USA auf eine Strategie der wirtschaftlichen Entkoppelung, um das technologische und militärische Wachstum Chinas zu verlangsamen.

Die wachsenden Spannungen zwischen den USA und China könnten internationale Organisationen wie die WTO spalten und Länder wie Deutschland beeinträchtigen, die sowohl enge Sicherheitsbeziehungen zu den USA als auch wirtschaftliche Verbindungen zu beiden Supermächten haben. Besonders im Technologiebereich, z. B. bei 5G und Huawei, steigen die Kosten dieser Doppelstrategie. Der technopolitische Machtkampf könnte die USA dazu veranlassen, Verbündete zu zwingen, sich für einen Handelspartner zu entscheiden, was zu einer Welt mit amerikanischen und chinesischen Standards führen könnte.

Die zukünftige US-Administration wird voraussichtlich weiterhin Daten-, Handels-, Energie- und Finanzströme manipulieren, oft durch (Sekundär-) Sanktionen. Freie Märkte geraten in den Hintergrund und werden nur akzeptiert, wenn sie der geostrategischen Dominanz der USA dienen. Dies bedeutet eine Abkehr vom freien Markt und der Win-Win-Philosophie hin zu einem merkantilistischen Nullsummendanken: Ein Gewinn für einen ist ein Verlust für andere.

**Sie sprachen auf dem Karlsruher Mittelstandsforum von drei möglichen weltpolitischen Szenarien. Können Sie diese für unsere Leser kurz erläutern?**

In unserem Buch „Die Traumwandler“ erinnern mein Ko-Autor Mat Burrows und ich daran, dass die Zukunft offen ist. Wir stellen drei Szenarien vor: ein schlechtes (neuer Kalter Krieg mit Wohlstandsverlusten), ein hässliches (Dritter Weltkrieg)

und ein erträgliches (reformierte Globalisierung 2.0 mit globaler Kooperation). Wer in politischen Szenarien denkt, kann die entscheidenden Stellschrauben zur Vermeidung von Katastrophen besser identifizieren. Ein Abgleiten in Konfrontation und militärische Konflikte können wir uns nicht leisten – weder angesichts der globalen Armut noch der Herausforderungen des Klimawandels.

**Wie kann und muss man den Taiwan-Konflikt in die weltpolitische Gesamtsituation einordnen und welche Auswirkungen hat das – mit Blick auf den Ukraine-Krieg – auf Europa?**

Aufgrund seiner fortschrittlichen Technologien in der Halbleiterfertigung sowie seiner geografischen Lage befindet sich Taiwan im Brennpunkt des Wettbewerbs zwischen China und den USA. Im Gegensatz zu Wirtschaftssanktionen stellt Taiwan ein Thema dar, bei dem Peking keine Zugeständnisse machen möchte.

In den USA herrscht die Meinung vor, dass China aufgrund seiner eigenen Wirtschaftskrise einen Konflikt vermeiden wird. Dabei wird jedoch oft übersehen, dass Chinas Führung unter Xi Jinping durch nationalistische Rhetorik von inneren Problemen ablenken könnte. Einige Mitglieder der chinesischen Elite sind sogar der Ansicht, dass eine Krise ähnlich der Kubakrise dazu führen könnte, dass die USA Chinas Interessen ernsthafter berücksichtigen.

Aktuell strebt die Biden/Harris-Regierung danach, einen Konflikt mit China zu vermeiden. Sie ist bereits stark durch den anhaltenden Krieg in der Ukraine und zunehmende Verpflichtungen im Mittleren Osten beansprucht. Dennoch kann keine US-Regierung angesichts der Bedeutung Asiens für die Zukunft der USA und dem zunehmend anti-chinesischen politischen Klima umhin, die Unabhängigkeit Taiwans zu unterstützen. Die Republika-

ner kritisieren die Biden/Harris-Regierung bereits dafür, gegenüber China eine zu nachgiebige Haltung einzunehmen, obwohl diese Trumps wirtschaftliche Beschränkungen gegen China ausgeweitet hat und Präsident Biden mehrmals betont hat, dass die USA Taiwan verteidigen würden.

Taiwan stellt für China eine noch größere Herausforderung dar als für die USA. China ist sich der Risiken einer Invasion bewusst und will diese laut Xi Jinping vermeiden. Ein solcher Angriff käme nur in Betracht, wenn alle anderen Maßnahmen, wie Cyberangriffe, Zölle, Sanktionen oder sogar eine Seeblockade, keinen Erfolg zeigen sollten. Im aktuellen sino-amerikanischen Kräftenessen bleibt Europa bislang Zuschauer. Im schlimmsten Fall könnte es jedoch zum Verlierer werden, sofern es nicht schnell handlungsfähig wird und seine Interessen entschlossen vertritt.

**Die Europäische Union und Deutschland als Exportnation mit wichtigen Handelsbeziehungen sowohl in die USA als auch nach China kommen also massiv zwischen die Fronten. Wie sollten sich die EU und Deutschland positionieren?**

In der aktuellen Weltordnung bietet nur ein vereintes Europa genug Marktmacht und Handlungsspielraum, um seine Eigenständigkeit zu wahren. Begriffe wie „strategische Unabhängigkeit“ verdecken jedoch die mangelnde Entscheidungsfähigkeit der EU. Die EU ist besonders anfällig für die Strategien von Großmächten wie China und den USA. Um politisch widerstandsfähiger zu werden und handlungsfähiger zu agieren, sollte die EU in der Außen- und Sicherheitspolitik auf qualifizierte Mehrheitsentscheidungen setzen statt auf Einstimmigkeit. Angesichts Chinas Aufstieg und der verstärkten US-Orientierung nach Asien sollte Europa auch auf Selbstverteidigung hinarbeiten.



Dr. Josef Braml, führender USA-Experte und European Director of the Trilateral Commission

**Wie werden sich die Vereinigten Staaten von Amerika Russland gegenüber positionieren?**

Egal wie die US-Wahlen ausgehen, Europa muss mehr in seine Verteidigung gegen Russland und den Wiederaufbau der Ukraine investieren. Unter Trump ist die NATO weniger verlässlich, was höhere Ausgaben für Europas Sicherheit nötig macht.

Es geht nicht darum, die „zwei Prozent“ des BIP für amerikanische Waffen auszugeben. Stattdessen sollten die Europäer unabhängige militärische Fähigkeiten entwickeln – sowohl konventionelle als auch nukleare. So können sie Erpressungsversuchen durch die Trump-Regierung oder Russland entgegenwirken.

**Ist die EU derzeit stark genug, diese Rolle wahrzunehmen?**

Dafür wären umfangreiche Investitionen nötig. In einer Zeit knapper Haushalte könnte jedoch jede Umschichtung von Sozialausgaben zu Verteidigung oder Ukrainehilfe jene extre-

mistischen Parteien stärken, die ihren Fokus auf andere politische Prioritäten setzen.

Durch gemeinsame Schulden könnte Europa gestärkt und der Wiederaufbau der Ukraine finanziert werden, was den Konflikt zwischen Sozial- und Verteidigungsausgaben abmildern würde. Statt ihre Währungsreserven und Ersparnisse zur Unterstützung der US-Wirtschaft und Militärausgaben zu nutzen, könnten europäische Länder und Investoren diese in die Stärkung des Euro sowie Europas sicherheitspolitische Fähigkeiten, digitale Infrastruktur und Zukunftstechnologien investieren, um besser für den geökonomischen Wettbewerb vorbereitet zu sein.

Während China die geökonomischen Implikationen der Währungspolitik erkannt hat und Schritte unternimmt, um den Dollar langfristig als Weltleitwährung abzulösen, sind in Europa wenig vergleichbare Bemühungen sichtbar, den Euro zu einer globalen Leitwährung weiterzuentwickeln.

Zwar nimmt weltweit der Anteil des Euro an den Währungsreserven zu, aber es gibt bislang keine weitreichenden Initiativen, den Euro zu einem geökonomischen Machtmittel auszubauen.

**Würde sich nicht der Ausbau des Euro zu einem geökonomischen Machtmittel auch als Risikodiversifizierung für Anleger anbieten?**

Ein liquider Markt für sichere EU-Anleihen könnte internationalen Anlegern eine Möglichkeit zur Risikodiversifizierung bieten, insb. angesichts der hohen US-Staatsverschuldung und steigender Zinsen. Bei einem prognostizierten Staatsdefizit von 35 Billionen US-Dollar und einem unhaltbaren finanzpolitischen Kurs riskieren Investoren, die in US-Staatsanleihen investieren, viel.

Die USA müssen weiterhin über ihre Mittel hinaus wirtschaften und konsumieren, während soziale Sicherungssysteme durch demografische Veränderungen unter Druck geraten und massive Rüstungsausgaben gegen China anfallen. Es ist zweifelhaft, ob die USA ihre Schulden je zurückzahlen können, ohne auf exorbitantes Wirtschaftswachstum oder hohe Inflation zu setzen. Falls internationale Investoren das Vertrauen in die Stabilität des Dollars verlieren und ihre Erlöse anderweitig reinvestieren, könnten Dollar und US-Wirtschaft erheblich unter Druck geraten.

**Welche Maßnahmen müsste Ihrer Auffassung nach die deutsche Bundesregierung dringend ergreifen?**

Deutschland wird oft dazu aufgefordert, eine Führungsrolle in Europa zu übernehmen. Doch die bisherige Regierung in Berlin war stark mit internen Angelegenheiten beschäftigt, so dass sie nicht in der Lage war, diese Verantwortung umfassend wahrzunehmen.

**So – und jetzt zu den mittelständischen Unternehmen, die konkret mit der zunehmenden Polarisierung umgehen müssen und von der Politik weitgehend allein gelassen werden. Was raten Sie dem international agierenden Mittelstand? Wie sollte sich die deutsche Wirtschaft in dieser Gemengelage positionieren?**

Deutsche Unternehmen mit internationaler Ausrichtung sind zunehmend von den geökonomischen Strategien der Supermächte USA und China betroffen. Deutschland gehört zu den am stärksten global vernetzten Volkswirtschaften der Welt und ist daher besonders anfällig für die Auswirkungen einer möglichen Deglobalisierung. Während deutsche Firmen bisher von den Vorteilen der Globalisierung profitiert haben, könnten sie angesichts eines sino-amerikanischen Machtkampfes und daraus resultierender protektionistischer Maßnahmen auch Verluste erleiden.

Es ist notwendig, dass deutsche Unternehmen sich auf eine mögliche Deglobalisierung vorbereiten und ihre Lieferketten weniger abhängig von China

gestalten, um ihre Widerstandsfähigkeit zu erhöhen. Unternehmen in den Vereinigten Staaten und Europa stehen vor der Herausforderung, ihre „Effizienz“ zugunsten einer höheren „Resilienz“ neu zu bewerten. Konzepte wie „Nearshoring“, „Reshoring“ oder „Friend Shoring“ gewinnen an Bedeutung, da diese Ansätze darauf abzielen, Produktionsketten aus China zurückzuverlagern.

Insb. der Technologiesektor steht unter dem Druck der Regierungen der USA und anderer Länder, diesen Weg konsequent zu verfolgen. Washington möchte sicherstellen, dass die Lieferketten strategisch wichtiger Industrien weniger abhängig von der chinesischen Produktion sind.

Selbst die Regionalisierungsstrategien einiger deutscher Unternehmen, die lokale Lieferketten nutzen und Produkte ausschließlich für den asiatischen Markt fertigen, könnten ins Stocken geraten, falls der Wettbewerb zwischen China und den USA eskaliert und die USA ihre wirtschaftliche Stärke durch (Sekundär-)Sanktionen geltend machen.

**Lieber Herr Dr. Braml, ganz herzlichen Dank für das sehr ernste, aber wichtige Gespräch.**

**Hinweis:** Zuletzt erschienen beim Verlag C.H.Beck sein mit Mathew Burrows verfasstes Buch „Die Traumwandler. Wie China und die USA in einen neuen Weltkrieg schlittern“ und sein weiterhin aktueller Bestseller „Die transatlantische Illusion. Die neue Weltordnung und wie wir uns darin behaupten können“.

## Ein neuer US-Präsident ist gewählt – Auswirkungen auf deutsche Investoren

Noch locken die USA mit dem von Präsident Biden implementierten Inflation Reduction Act zahlreiche Investoren ins Land. Aber wie geht es weiter? Sind ausländische, insb. deutsche Investoren unter Donald Trump als 47. Präsidenten der USA weiterhin willkommen? Wie stellt sich der international agierende deutsche Mittelstand in Anbetracht der sich verschärfenden Handelskonflikte auf? Das besprechen wir mit Chris Knipp, einer der Leiter der Germany Practice bei RSM US. Er kennt die USA, die deutschen Investoren und kann über die Stimmung vor Ort berichten.

**Lieber Chris, Du lebst in Charlotte, in North Carolina, einer deutschen Enklave in den USA. Wie ist die Stimmung unter den Amerikanern nach dem Wahlausgang?**

Die Stimmung unter den Amerikanern nach dem Wahlausgang ist gemischt, besonders hier in Charlotte, der größten Stadt eines der sog. Swing States. Die polarisierende Persönlichkeit Trumps hat zu sehr unterschiedlichen Reaktionen geführt, je nach politischer Ausrichtung. Viele Amerikaner fokussieren sich jedoch vor allem auf nationale Themen wie Inflation, Arbeitsmarkt, Wirtschaft und den direkten Einfluss auf ihren Geldbeutel. Letztlich hat sich die Mehrheit der Wähler für Trump und seine Politik entschieden, was zeigt, dass seine Ansätze, insb. in den Bereichen Wirtschaft und Einwanderung, breite Unterstützung finden. In der Region Südosten, wo wirtschaftliche Stabilität und Arbeitsplätze im Produktionssektor besonders wichtig sind, erwarten viele, dass die wirtschaftliche Lage stabil bleibt oder sich sogar verbessert.

**Wie haben die deutschen Investoren, die Du bei RSM US betreust, auf den Wahlausgang reagiert?**

Die Reaktionen meiner deutschen Mandanten auf den Wahlausgang waren ebenfalls gemischt. Nicht ganz über-



Chris Knipp, Leiter der Germany Practice bei RSM US

raschend für deutsche Unternehmen, hätten sich einerseits viele einen Sieg der Demokraten gewünscht, insb. aufgrund von Trumps protektionistischer „America First“-Politik und den damit verbundenen Handelsbarrieren, die für viele besorgniserregend sind. Andererseits haben viele auch mit einem Sieg Trumps gerechnet und sich bereits – soweit möglich – darauf vorbereitet.

Meine Mandanten verfolgen grundsätzlich die politischen Entwicklungen in den USA sehr genau, da die steuerlichen und regulatorischen Rahmenbedingungen wesentliche Auswirkungen auf ihre Investitionen haben. In den letzten Jahren haben viele Unternehmen ihre Präsenz in den USA erheblich ausgebaut, insb. hier im Südosten. Dabei sind sie oft von Vertrieb und Endfertigung auf vollumfängliche Produktion umgestiegen. Einige sehen weiterhin Chancen, vor allem durch steuerliche

Erleichterungen und mögliche Handelsvorteile, während andere noch abwarten und beobachten möchten, wie sich die neue Regierung konkret positioniert.

### **Wird sich das Investitionsklima für ausländische Investoren nach dem Wahlsieg von Donald Trump verändern? Wer profitiert – wer ist der Verlierer?**

Unter der neuen Trump-Administration ist mit einer wirtschaftsfreundlichen Agenda zu rechnen, die vor allem auf Steuererleichterungen und eine Reduzierung der Regulierung abzielt. Trump hat Unternehmen, die in den USA produzieren, steuerliche Vorteile versprochen, was besonders für deutsche Unternehmen mit Produktionsstätten in den USA von Vorteil sein könnte. Gleichzeitig könnte dies jedoch den Druck auf deutsche Firmen erhöhen, ihre Produktion in die USA zu verlagern, um von diesen steuerlichen Erleichterungen zu profitieren und den Strafzöllen zu entgehen, die auf Importe drohen.

Der wirtschaftspolitische Fokus wird auf nationalem Wachstum liegen, unterstützt durch stimulierende Maßnahmen zur Bekämpfung der Inflation. In diesem Zusammenhang könnten deutsche Unternehmen, die bereits in den USA investieren oder ihre Produktion dorthin verlagern, profitieren.

Allerdings könnte auf der einen Seite eine Aufwertung des US-Dollars für deutsche Unternehmen, die in den USA investieren oder in US-Dollar fakturieren, höhere Kosten mit sich bringen. Dies stellt insb. Unternehmen unter Druck, die vom schwächeren Euro profitieren wollten. Auf der anderen Seite könnte die US-Wirtschaft, insb. der Technologie-

bereich, durch weniger regulatorische Hürden und eine verstärkte Förderung von Investitionen in Technologie und künstliche Intelligenz profitieren. Für deutsche Investoren bedeutet das erhöhte Chancen im Technologiebereich, aber auch die Notwendigkeit, ihre strategische Präsenz in den USA zu verstärken, um vom stärkeren Dollar zu profitieren und Währungsrisiken besser zu managen.

### **Die Steuerpolitik in den USA ist ein wichtiger Faktor, wenn man in dem Land investiert oder investieren möchte. Ist bereits absehbar, welchen Weg die künftige Regierung diesbezüglich einschlagen wird?**

Es ist zu erwarten, dass die künftige Regierung eine protektionistische Wirtschaftspolitik verfolgt. Besonders ein Anstieg der Einfuhrzölle könnte Importe in die USA verteuern und den Wettbewerb für deutsche Exporteure erschweren. Die angekündigten Zölle von bis zu 10 % auf Importe könnten nicht nur den Absatz deutscher Produkte in den USA belasten, sondern auch zu Gegenzöllen seitens der EU führen, was den bilateralen Handel weiter verkomplizieren würde.

Gleichzeitig hat Trump jedoch signalisiert, den Körperschaftsteuersatz für Unternehmen zu senken, die ihre Produkte in den USA herstellen. Darüber hinaus könnte eine generelle Reduktion des Körperschaftsteuersatzes auf 20 % für andere Unternehmen eingeführt werden. Diese Maßnahmen würden die USA als Produktionsstandort für deutsche Unternehmen noch attraktiver machen, da sie steuerliche Anreize zur Ansiedlung von Produktionskapazitäten in den USA bieten.

### **Wird es zu einer Verlängerung des in der ersten Amtsperiode von Donald Trump eingeführten Tax Cuts and Jobs Act kommen bzw. was wird aus dem Inflation Reduction Act?**

Trump strebt grundsätzlich eine Verlängerung des Tax Cuts and Jobs Act (TCJA) an, da dieser mehr als 30 Steuervergünstigungen enthält, die Ende 2025 auslaufen und de facto Steuererhöhungen für bestimmte Personen und Unternehmen nach sich ziehen würden. Allerdings schätzt das überparteiliche Congressional Budget Office, dass eine Verlängerung des TCJA das Bundesdefizit in den nächsten zehn Jahren um rund 4,6 Billionen US-Dollar erhöhen würde. Die Sorge um das Bundesdefizit könnte viele Kongressabgeordnete dazu veranlassen, neue Steuergesetze zu verabschieden, um die Verlängerung zu vermeiden.

Was den Inflation Reduction Act (IRA) betrifft, hat Trump wiederholt betont, dass er die Klimainvestitionen des IRA als Verschwendung ansieht und diese stoppen möchte, insb. die Fördergelder für saubere Energie und erneuerbare Technologien. Er hat auch angekündigt, bereitgestellte, aber noch nicht ausgegebene Mittel zu streichen. Dabei wird jedoch nicht nur mit Widerstand von den Demokraten gerechnet, sondern auch innerhalb seiner eigenen Partei. Ein wesentlicher Grund dafür ist, dass der IRA bereits in vielen ländlichen und strukturschwachen Regionen der USA erhebliche wirtschaftliche Impulse gesetzt hat – besonders in Staaten und Bezirken, die von Republikanern im Kongress vertreten werden. Das gilt ebenfalls für den CHIPS Act, der die Halbleiterindustrie fördert.



Letztlich bleibt abzuwarten, wie sich die Mehrheitsverhältnisse im Repräsentantenhaus und Senat entwickeln, ob politisch unpopuläre Maßnahmen, wie die Abschaffung des IRA, tatsächlich umgesetzt werden und ob wir weniger Subventionen und mehr Steuersenkungen sehen werden.

**Die Wahlprogramme von Republikanern und Demokraten unterscheiden sich stark. In einem Punkt besteht aber Einigkeit – und zwar in der Haltung gegenüber China. Rechnest Du damit, dass dies deutsche Investoren in den USA, die ja vielfach auch in China engagiert sind, unter Druck setzen könnte? Und wenn ja, was rätst Du diesen Unternehmen?**

In der Tat könnte ein verschärfter Kurs gegenüber China deutschen Unternehmen, die sowohl in den USA als auch in China aktiv sind, vor neue Herausforderungen stellen. Um sich abzusichern, haben viele meiner Mandanten ihre Lieferketten und Handelsstrategien bereits angepasst oder erwägen, dies zu tun. Ich rate deutschen Investoren, die Abhängigkeit von China zu diversifizieren und mög-

liche Alternativen für wichtige Rohstoffe und Komponenten zu prüfen. Eine stärkere Diversifikation ist in dieser geopolitischen Lage aus meiner Sicht unerlässlich.

**Mit welchen Hürden müssen ausländische Investoren in den USA in der nächsten Amtsperiode außerdem rechnen?**

Wenn wir eines aus der ersten Amtszeit von Trump gelernt haben, dann ist es seine Impulsivität. Trumps oft schnelle Kurswechsel – sei es in der Handelspolitik oder durch Drohungen – haben es Unternehmen erschwert, langfristige Strategien zu entwickeln, und stellen ein zusätzliches Risiko dar. Auch seine Außenpolitik, die tendenziell unilateraler ausgerichtet ist, könnte zu Unsicherheiten in den Handelsbeziehungen führen und den internationalen Handel belasten.

Ein weiterer Risikofaktor ist die potenzielle Verschärfung der Einwanderungspolitik. Trump könnte die Visaregelungen weiter verschärfen, was es ausländischen Unternehmen erschwert, hochqualifizierte Fachkräfte in die USA zu holen oder

entsandte Mitarbeiter im Land zu halten. Besonders Unternehmen, die auf internationales Fachpersonal angewiesen sind, könnten hier vor großen Herausforderungen stehen.

Insgesamt müssten ausländische Investoren in den USA mit höheren Handelskosten, einer weniger stabilen Investitionslandschaft und potenziell nachteiligen Steueränderungen rechnen, wenn die nationalistischen und protektionistischen Ansätze von Trump weiterhin verfolgt werden.

Trotz dieser Herausforderungen bleibt der US-Markt jedoch äußerst attraktiv für deutsche Investoren. Die Marktgröße, die hohe Konsumnachfrage und die Nähe zu Kunden bieten weiterhin hervorragende Wachstumschancen. In den kommenden Jahren werden die USA auch weiterhin ein strategisch wichtiger Standort für Unternehmen bleiben, die ihre globale Präsenz ausbauen möchten.

**Lieber Chris, vielen Dank für das Gespräch.**

## Jahressteuergesetz 2024 passiert Bundesrat

Am 22.11.2024 hat der Bundesrat dem Jahressteuergesetz 2024 in der am 18.10.2024 durch den Bundestag beschlossenen Fassung zugestimmt.

Damit treten zahlreiche Änderungen der Steuergesetze großteils zum Jahreswechsel in Kraft.

Der Inhalt des nun finalen Gesetzes wurde bereits im novus November 2024, S. 9, dargestellt.

## Viertes Bürokratieentlastungsgesetz

Am 29.10.2024 wurde das Vierte Bürokratieentlastungsgesetz (BEG IV) im Bundesgesetzblatt veröffentlicht (BGBl. I 2024, Nr. 323). Damit sind neben Änderungen in zahlreichen Wirtschaftsrechtsgesetzen u. a. durch Ersetzen des Schriftformerfordernisses durch Textform auch Änderungen in Steuergesetzen umgesetzt worden.

Konkret wurden mit dem BEG IV insb. folgende steuerlichen Änderungen umgesetzt:

- Erweiterung der Verrechnungspreisdokumentation gemäß § 90 Abs. 3 Satz 2 AO um eine Übersicht über die zu dokumentierenden Geschäftsvorfälle (Transaktionsmatrix) ab 01.01.2025.
- Erneute Änderung der Vorlagefristen einer Verrechnungspreisdokumentation ab 01.01.2025: Diese ist grundsätzlich 30 Tage nach Aufforderung vorzulegen. Im Fall einer Außenprüfung ohne gesondertes Verlangen umfasst dies innerhalb der 30-Tage-Frist aber nur die Transaktionsmatrix, die Stammdokumentation (Master File), sofern die 100 Mio. Euro-Grenze erreicht oder überschritten wird, und die Aufzeichnungen über außergewöhnliche Geschäftsvorfälle (§ 90 Abs. 4 Satz 2 und 3 AO).
- Möglichkeit der Bekanntgabe von nach dem 31.12.2025 erlassenen Steuerbescheiden und weiteren Steuerverwaltungsakten durch Bereitstellung zum Datenabruf (§ 122a AO).
- Verkürzung der Aufbewahrungsfristen für Buchungsbelege im Steuer- und Handelsrecht: Sofern die Aufbewahrungsfrist am 31.12.2024 noch nicht abgelaufen ist, sind diese Belege acht Jahre (bisläng zehn Jahre) aufzubewahren (§ 147 Abs. 3 Satz 1 AO, § 257 Abs. 4 HGB). Die Anpassung gilt auch für die Aufbewahrungsfrist von Rechnungen i. S. d. UStG (§ 14b Abs. 1 Satz 1 UStG).
- Anhebung der Umsatzgrenzen für den monatlichen Voranmeldungszeitraum in der Umsatzsteuer von 7.500 Euro auf 9.000 Euro (§ 18 Abs. 2 Satz 2 und Abs. 2a Satz 1 UStG) und die Inanspruchnahme der Differenzbesteuerung von 500 Euro auf 750 Euro (§ 25a Abs. 4 Satz 2 UStG) ab 01.01.2025.
- Verlängerung der Geltungsdauer einer Freistellungsbescheinigung auf maximal fünf Jahre (bisläng drei Jahre; § 50c Abs. 2 Satz 4 EStG) ab 01.01.2025.

## ■ Unternehmensbesteuerung

## IT-Infrastruktur als eigenständiger Betriebsteil bei einer Abspaltung

Laut FG Nürnberg handelt es sich bei einer IT-Infrastruktur zwar grundsätzlich um eine funktional betriebsnotwendige Einrichtung. Diese kann aber im Rahmen einer Abspaltung als eigener Betriebsteil angesehen werden, wenn die IT-Infrastruktur so konfiguriert ist, dass sie den einzelnen Standorten über eigene Zugriffsrechte selbständig zur Verfügung steht.

Ein Teil des Vermögens einer Körperschaft kann steuerneutral auf eine andere Körperschaft abgespalten werden, wenn das übergehende Vermögen einen Teilbetrieb bildet und auch bei der übertragenden Körperschaft ein Teilbetrieb verbleibt (§ 15 Abs. 1 Satz 2 i. V. m. § 11 Abs. 2 UmwStG). Dabei müssen grundsätzlich sämtliche zu einem Teilbetrieb gehörenden funktional wesentlichen Betriebsgrundlagen sowie die zuordenbaren Wirtschaftsgüter übertragen werden. Wirtschaftsgüter, die sowohl bei der übertragenden als auch bei der abgespaltenen Körperschaft eingesetzt werden, stehen nach Auffassung der Finanzverwaltung einer Abspaltung zu Buchwerten entgegen (sog. „Spaltungshindernis“; vgl. UmwSt-Erlass Rn. 15.08).

Im Streitfall war die IT-Infrastruktur, bestehend u. a. aus einer Anwendung auf einer Datenbank, dem Rechenzentrum, einem EDV-Wartungsvertrag sowie einem Service-Vertrag, nur am Standort der übertragenden Körperschaft vorhanden und wurde sowohl vom übertragenden als auch vom abgespaltenen Teil genutzt. Fraglich war somit insb., ob es sich bei einer IT-Infrastruktur um eine funktional wesentliche Betriebsgrundlage handelt, die mangels Teilbarkeit einer steuerneutralen Spaltung entgegensteht.

Laut Urteil des FG Nürnbergs vom 12.09.2023 (Az. 1K 985/22, DStR 2024, S. 2257) gehört eine IT-Infrastruktur grundsätzlich zu den funktional betriebsnotwendigen Einrichtungen. Wird aber die IT-Infrastruktur an einem Standort so kon-

figuriert, dass sie – wie bei einem Rechenzentrum für verschiedene Unternehmen – jedem Betriebsteil über eigene Zugriffsrechte selbständig zur Verfügung steht, kann die IT-Infrastruktur als eigenständiger Betriebsteil angesehen werden. Somit liege kein Spaltungshindernis vor und die Abspaltung zu Buchwerten sei möglich.

Das FG Nürnberg hebt hier insbesondere hervor, dass IT-Systeme nicht 1:1 mit physischen Wirtschaftsgütern verglichen werden könnten. Die für die Annahme eines Teilbetriebs notwendige Abgeschlossenheit werde hier vielmehr über die administrative Abschottung der Daten und Anwendungen erreicht.

**Hinweis:** Gegen das Urteil ist die Revision beim BFH unter dem Az. X R 33/23 anhängig.

## Einlage i. S. v. § 4 Abs. 4a EStG nach Umwandlung einer Kapitalgesellschaft in eine Personengesellschaft

Entgegen der Auffassung der Finanzverwaltung ist laut FG Münster bei einem Formwechsel einer Kapitalgesellschaft in eine Personengesellschaft das übernommene positive Eigenkapital als (fingierte) Einlage i. S. d. § 4 Abs. 4a EStG zu berücksichtigen.

Betrieblich veranlasste Schuldzinsen sind nur beschränkt abziehbar, wenn der Steuerpflichtige seinem Betrieb mehr entnimmt, als er an Gewinn erwirtschaftet und in den Betrieb eingelegt hat, d. h. wenn Überentnahmen vorliegen (§ 4 Abs. 4a EStG). Das FG Münster hatte darüber zu entscheiden, ob das im Rahmen eines Formwechsels einer Kapitalgesellschaft in eine Personengesellschaft übernommene positive Eigenkapital der Kapitalgesellschaft zu einer Einlage i. S. d. § 4 Abs. 4a EStG führt und mithin bei der Berechnung der Überentnahme zu berücksichtigen ist.

Nach Auffassung der Finanzverwaltung (OFD Rheinland v. 26.5.2011 – S 1301 – 35 – St 45 – 32) soll das zugeführte Kapital nicht als Einlage zu berücksichtigen sein. Die Personengesellschaft trete in die Rechtsstellung der übertragenden Kapitalgesellschaft ein (§ 4 Abs. 2 und § 9 UmwStG), so dass sie deren Über- oder Unterentnahmen fortführen würde. Diese seien jedoch mit 0 Euro zu übernehmen, da § 4 Abs. 4a EStG auf Kapitalgesellschaften nicht anwendbar sei.

Dem widerspricht das FG Münster mit Urteil vom 12.06.2024 (Az. 6 K 564/19 G, F). Der Formwechsel stelle ertragsteuerlich

einen tauschähnlichen entgeltlichen Rechtsträgerwechsel dar (BFH vom 19.10.2005, Az. I R 38/04, BStBl. II 2006, S. 568, Rn. 11). Der damit fingierte Vermögensübergang könne bei § 4 Abs. 4a EStG nicht unberücksichtigt bleiben, so dass der Vermögensübergang unter Berücksichtigung des Zwecks der Norm als fingierte Einlage i. S. d. § 4 Abs. 4a EStG zu qualifizieren sei. Zudem stellt das FG klar, dass § 4 Abs. 4a EStG auch wie im Streitfall bei doppelstöckigen Personengesellschaften anwendbar sei.

**Hinweis:** Gegen das Urteil wurde Revision beim BFH eingelegt (Az. IV R 10/24).

## Gewerbliche Infektion: Anwendung der Bagatellgrenze nicht zulasten des Steuerpflichtigen

Das FG Nürnberg hat entschieden, dass die von der Rechtsprechung entwickelte Bagatellgrenze nicht zum Nachteil des Steuerpflichtigen ausgelegt werden darf. Bei Unterschreiten der Bagatellgrenze darf die Seitwärtsabfärbung auf eine vermögensverwaltende Personengesellschaft daher nicht ohne Weiteres von der Finanzverwaltung abgelehnt werden.

Nach § 15 Abs. 3 Nr. 1 Satz 1 EStG sind Einkünfte einer Personengesellschaft insgesamt als gewerbliche Einkünfte zu behandeln, wenn die Gesellschaft neben anderen Einkünften auch gewerbliche erzielt. Eine Umqualifizierung der Einkünfte in solche aus Gewerbebetrieb findet jedoch laut BFH nur statt, wenn eine bestimmte Bagatellgrenze überschritten wird. Der BFH geht von einer Infektion bei originär gewerblichen Nettoumsatzerlösen von 3 % der Gesamtnettoumsätze oder bei Überschreiten von 24.500 Euro an gewerblichen Nettoumsatzerlösen aus (BFH-Urteil vom 12.04.2018, Az. IV R 5/15, BStBl. II 2020, S. 118). Im vorliegenden Fall erzielte eine vermögensverwaltende Personengesellschaft zunächst nur Einkünfte aus

Vermietung und Verpachtung sowie aus Kapitalvermögen, errichtete aber im Streitjahr eine PV-Anlage, aus der in den Folgejahren Einnahmen erzielt wurden. Zu klären war somit, ob die Finanzverwaltung unter Berufung auf die Bagatellgrenze die Umqualifizierung der Einkünfte der Gesellschaft – wie gegenüber dem Finanzamt erklärt – in gewerbliche Einkünfte verweigern darf.

Das FG Nürnberg (Urteil vom 12.12.2023, Az. 1K 1572/20, DStR 2024, S. 2252) verneinte dies und stellte fest, dass obwohl formal die Voraussetzungen der Bagatellgrenze erfüllt seien und damit keine gewerblichen Einkünfte vorlägen, eine solche Anwendung der BFH-Rechtsprechung zu Lasten des Steuer-

pflchtigen entgegen dem Wortlaut des Gesetzes ausscheidet. Die Bagatellrechtsprechung diene im Übrigen dazu, dass geringfügige gewerbliche Tätigkeiten nicht gleich zu einer gewerblichen Infektion und damit zu negativen Rechtsfolgen für den Steuerpflichtigen führen. Im vorliegenden Fall sei aber bereits im Streitjahr absehbar gewesen, dass die Bagatellgrenze im Folgejahr überschritten wird, da der Kläger in hohem Maß Investitionen getätigt hat, die auf eine nachhaltige Erzielung gewerblicher Einkünfte aus der PV-Anlage hinweisen.

**Hinweis:** Ob der BFH diese Auffassung in seiner anstehenden Revisionsentscheidung bestätigt (anhängig unter Az. IV R 5/24), bleibt abzuwarten.

## Übertragung eines verpachteten Gewerbebetriebs unter Vorbehaltsnießbrauch

Der BFH betont die unterschiedlichen Besteuerungsfolgen bei Übertragung eines verpachteten Gewerbebetriebs gegen Versorgungsleistungen bzw. unter Vorbehalt eines Nießbrauchs.

Der BFH bestätigt mit Urteil vom 08.08.2024 (Az. IV R 1/20, DStR 2024, S. 2417) seine bisherige Rechtsprechung, dass die unentgeltliche Übertragung eines verpachteten Gewerbebetriebs unter Vorbehalt des Nießbrauchs im Gegensatz zur Übertragung gegen Versorgungsleistungen keine Übertragung zu Buchwerten gemäß § 6 Abs. 3 Satz 1 EStG darstellt. Im Fall der Fortsetzung der gewerblichen Verpachtung durch den Übertragenden und Nießbraucher erfolge auch keine steuerbegünstigte Betriebsaufgabe (§ 16 Abs. 3 Satz 1 EStG). Vielmehr habe dieser die übertragenen Wirt-

schaftsgüter in das Privatvermögen entnommen und in das Privatvermögen des Erwerbers übertragen, so dass etwaige stille Reserven der Besteuerung durch den Übertragenden unterliegen. Als Vorbehaltsnießbraucher erziele er mit den nun fremden Wirtschaftsgütern weiterhin gewerbliche Einkünfte.

Erst mit Wegfall des Vorbehaltsnießbrauchs gehe der gewerbliche Verpachtungsbetrieb auf den Erwerber über. Die zu diesem Zeitpunkt im Privatvermögen des Erwerbers gehaltenen Wirtschaftsgüter seien dann zum Teilwert in das Betriebsvermögen einzulegen.

**Hinweis:** In dem beim BFH unter Az. X R 35/19 anhängigen Verfahren wird sich der X. Senat ebenfalls mit der Frage der steuerlichen Behandlung einer unentgeltlichen Betriebsübertragung unter Vorbehaltsnießbrauch auseinanderzusetzen haben.

## Versteuerung von sog. Earn-Out-Zahlungen bei Veräußerung von Gesellschaftsanteilen

**Das Finanzministerium Schleswig-Holstein äußert sich zur Besteuerung variabler Kaufpreiskomponenten bei der Veräußerung von Mitunternehmeranteilen bzw. bei der Veräußerung von Anteilen an Kapitalgesellschaften aus dem Privatvermögen.**

In einer Kurzinformation vom 20.08.2024 (Az. VI 3012-S 2242-131, DStR 2024, S. 2334) nimmt das Finanzministerium Schleswig-Holstein für die Veräußerung von Kapitalgesellschaftsanteilen Bezug auf das BFH-Urteil vom 09.11.2023 (Az. IV R 9/21, BStBl. II 2024, S 510) zur Besteuerung von „Earn-Out-Zahlungen“ bei Veräußerung eines Mitunternehmeranteils (siehe hierzu novus Juni 2024, S. 9). Laut BFH sind dem Grunde und der Höhe nach ungewisse, variable

Kaufpreisbestandteile, die aufgrund sog. Earn-Out-Klauseln bei der Veräußerung eines Mitunternehmeranteils entstehen, erst im Zeitpunkt des Zuflusses als nachträgliche Betriebseinnahmen zu versteuern. Die Grundsätze seien auch bei der Veräußerung von Kapitalgesellschaftsanteilen nach § 17 EStG anzuwenden.

Klarstellend weist das Finanzministerium darauf hin, dass bei Earn-Out-Klauseln, bei denen Kaufpreisko-

ponenten bereits betragsmäßig festgelegt sind und lediglich deren Entstehen von einem bestimmten Erfolg in Form von Gewinn oder Umsatz abhängig gemacht wird (sog. rückwirkende Earn-Out-Klauseln), weiterhin die bekannten Grundsätze der Besteuerung von nachträglichen Kaufpreisanpassungen Anwendung finden. Die Realisierung solcher Kaufpreiskomponenten gilt als rückwirkendes Ereignis und wirkt auf den Zeitpunkt der Veräußerung zurück.

## Keine erweiterte Grundstücks Kürzung im Organkreis beim sog. Weitervermietungsmodell

**Der BFH versagt die erweiterte Grundstücks Kürzung nach § 9 Nr. 1 Satz 2 GewStG, wenn eine Organgesellschaft ihre Grundstücke an eine andere Organgesellschaft derselben Organschaft verpachtet. Daran ändert auch nichts, dass die pachtende Organgesellschaft den Grundbesitz außerhalb des Organkreises an Dritte weitervermietet.**

Im Streitfall verpachteten mehrere Organgesellschaften ihre Immobilien an eine Schwestergesellschaft, die W-GmbH. Diese verpachtete bzw. vermietete als zentrale Managementgesellschaft die Immobilien im eigenen Namen an fremde Dritte außerhalb des Organkreises, trug Aufwendungen und kümmerte sich um die Immobilienverwaltung (sog. Weitervermietungsmodell).

In seinem Urteil vom 11.07.2024 (Az. III R 41/22, DStR 2024, S. 2315) führt der BFH aus, dass bei den verpachtenden Organgesellschaften zwar die Voraussetzungen der erweiterten Grundstücks Kürzung erfüllt seien. Deren Anwendung sei aber nach § 2 Abs. 2 Satz 2 GewStG zu versagen. Nach der daraus entwickelten sog. gebrochenen oder eingeschränkten Einheitstheorie seien die Gewerbeerträge des Organträgers

und der Organgesellschaften getrennt zu ermitteln und dann unter Ausscheidung unberechtigter steuerlicher Be- und Entlastungen zusammenzurechnen.

Daraus folge, dass Geschäftsbeziehungen innerhalb des Organkreises grundsätzlich nicht zu Hinzurechnungen und Kürzungen führen. So hatte der BFH bereits mit Urteil vom 18.05.2011 (Az. X R 4/10, BStBl. II 2011, S. 887) entschieden, dass die erweiterte Kürzung bei Vermietungen innerhalb des Organkreises ausgeschlossen ist, weil sich mit der Vermietung zusammenhängende Aufwendungen und Erträge im Organkreis neutralisieren. Durch die erweiterte Kürzung würden andernfalls Mieterträge aus der gewerbesteuerlichen Bemessungsgrundlage herausgenommen, obwohl die korrespondierenden Aufwendungen weiterhin abgezogen werden könnten.

Zu keinem anderen Ergebnis kommt der BFH nun im Fall des Weitervermietungsmodells und sieht nur eine einfache Kürzung in Höhe von 1,2 % des Einheitswerts der Grundstücke bei den verpachtenden Organgesellschaften vor.

## DSGVO: Anforderung von Unterlagen durch die Finanzbehörde rechtmäßig

Der BFH hat entschieden, dass die Anforderung von Mietverträgen durch die Finanzbehörde unter Einhaltung der DSGVO rechtmäßig ist. Eine Einwilligung der Mieter ist nicht erforderlich, da diese Verarbeitung zur Erfüllung steuerlicher Pflichten notwendig ist.

Zur Ermittlung eines steuerlich relevanten Sachverhalts kann die Finanzverwaltung Belege bspw. Mietverträge, Nebenkostenabrechnungen o. ä. anfordern (§§ 92, 97 Abs. 1 AO). Laut BFH-Urteil vom 13.08.2024 (Az. IX R 6 /23, DStR 2024, S. 2425) kann die Vorlage dieser Unterlagen nicht unter Verweis auf einen Verstoß gegen die DSGVO abgelehnt werden. Die Finanzverwaltung sei für alle das Steuerverfahrensrecht betreffende Maßnahmen zur Verarbei-

tung von personenbezogenen Daten befugt, sofern dies der Erfüllung ihrer Aufgabe und Ausübung der öffentlichen Gewalt dient. Im konkreten Fall war damit die Anforderung von Mietverträgen und Nebenkostenabrechnungen zur Überprüfung von Einkünften aus Vermietung und Verpachtung zulässig. Die Einwilligung der Mieter zur Offenlegung ihrer personenbezogenen Daten sei für die rechtmäßige Vorlage der betreffenden Unterlagen nicht erforderlich.

**Hinweis:** Das Urteil steht im Einklang mit einer vorhergehenden Entscheidung des BFH (Urteil vom 05.09.2023, Az. IX R 32/21, BStBl. II 2024, S. 159), in dem er die Pflicht zur Vorlage von betrieblichen Kontoauszügen eines Rechtsanwalts im Rahmen einer Außenprüfung bejahte.

## ■ Umsatzsteuer

### Einigung im ECOFIN zu ViDA

Am 05.11.2024 einigten sich die EU-Finanzminister im ECOFIN und stimmten den Vorschlägen der EU-Kommission zur Mehrwertsteuer im digitalen Zeitalter (ViDA) zu, was als Vorstufe der Annahme einer entsprechenden Richtlinie zu werten ist.

Das der Abstimmung am 05.11.2024 zugrundeliegende Paket ([Entwurfstext vom 30.10.2024](#)) umfasst im Wesentlichen drei Maßnahmen:

#### E-Rechnung und digitale Meldepflichten

- Die elektronische Rechnung soll grundsätzlich europaweit zur Pflicht im B2B-Bereich ab 01.07.2030 werden. Die elektronische Rechnungsstellung soll in den EU-Mitgliedstaaten zum Standardverfahren werden. Dabei ist auch vorgesehen, eine Frist von zehn Tagen, innerhalb der eine elektronische Rechnung ausgestellt werden muss, einzuführen. Dazu wird letztlich ab 01.07.2030 die Frist für eine Erstellung der Rechnung auf zehn Tage nach Leistungserbringung verkürzt.
- Flankierend sollen ab 01.07.2030 digitale Meldepflichten („Digital Reporting

Requirements“, d. h. die Übermittlung der elektronischen Rechnungen an die Finanzbehörden) für grenzüberschreitende Umsätze eingeführt werden. Die Zusammenfassenden Meldungen (ZM) fallen dann im Gegenzug weg. Eine Vereinheitlichung der Meldeverfahren in der EU wird dann bis spätestens 31.12.2034 angestrebt.

#### Einziges Mehrwertsteuer-Registrierung und Wegfall der Konsignationslagerregelung

- Schrittweise soll das One-Stop-Shop-Verfahren (Meldung von bestimmten Umsätzen innerhalb der EU in einer zusammenfassenden Erklärung im EU-Sitzstaat) und die Regelungen zum Steuerschuldübergang auf den Leistungsempfänger für B2B-Umsätze zum 01.01.2027 und zum 01.07.2028 erweitert werden.

- Die Vereinfachungsregelung für Konsignationslager innerhalb der EU wird beginnend zum 01.07.2028 abgeschafft und spätestens am 30.06.2029 auslaufen.

#### Lieferkettenfiktion für digitale Plattformen

- Zudem ist eine Ausweitung der bestehenden fingierten Lieferkette für B2C-Lieferungen, die im Drittland ansässige Onlinehändler über Online-Marktplätze erbringen, auch auf B2B-Lieferungen zum 01.01.2027 vorgesehen.
- Zudem sollen fingierte Lieferketten (mit Ausnahmen) für digitale Plattformen, die die kurzfristige Unterkunftsvermietung (bis 30 Nächte) oder die Personenbeförderung unterstützen, ab 01.07.2028 eingeführt werden.

## Finales Schreiben zur Einführung der obligatorischen E-Rechnung ab 01.01.2025

Das BMF veröffentlichte am 15.10.2025 die finale Fassung seines Schreibens zur Ausstellung von Rechnungen nach § 14 UStG mit Schwerpunkt auf die Einführung der E-Rechnung für inländische B2B-Umsätze ab 01.01.2025.

So erläutert das BMF in seinem Schreiben vom 15.10.2024 (Az. III C 2 – S 7287-a/23/10001:007, DStR 2024, S. 2383), was unter einer E-Rechnung zu verstehen ist. Es muss sich um eine Rechnung handeln, die in einem strukturierten Format ausgestellt, übertragen und empfangen werden kann. Das verwendete Format muss der europäischen Norm für die elektronische Rechnungsstellung (EN 16931) entsprechen oder mit dieser interoperabel sein. Neben dem rein strukturierten Format sind auch hybride Formate zulässig, die sowohl maschinenlesbare als auch menschenlesbare Abschnitte enthalten (z. B. das ZUGFeRD-Format ab Version 2.0.1

oder die XRechnung). E-Rechnungen müssen in ihrer ursprünglichen Form aufbewahrt werden, um die maschinelle Auswertbarkeit sicherzustellen.

Die Grundsätze des BMF-Schreibens sind auf alle Umsätze anzuwenden, die nach dem 31.12.2024 ausgeführt werden. Dem Schreiben entgegenstehende Regelungen des UStAE sollen für die Anwendung ab 2025 mit einem gesonderten BMF-Schreiben angepasst werden.

**Hinweise:** Obgleich zahlreiche Verbände (u. a. BStBK, IDSt und IDW) die Gelegenheit zur Stellungnahme zum Entwurf des BMF-Schreibens durch umfangreiche Eingaben genutzt haben, wurden nach

Einschätzung unseres USt-Teams diese guten und praktikablen Vorschläge nicht bzw. kaum im finalen BMF-Schreiben berücksichtigt.

Detaillierte Informationen zu dem nun vorliegenden Anwendungsschreiben des BMF haben wir für Sie in unserem Umsatzsteuer-Newsletter zusammengestellt, der Ihnen auf unserer Website im Bereich Umsatzsteuer zur Verfügung steht.

## Umsatzsteuerliche Behandlung des E-Charging in Leistungsketten

Nachdem der EuGH in 2023 bereits über die umsatzsteuerliche Behandlung des Aufladevorgangs eines E-Mobilitätsnutzers entschieden hat, äußerte er sich nun zum E-Charging in der Leistungskette. Im Ergebnis beurteilt der EuGH die Lieferungen von Elektrizität im Rahmen von Leistungsketten anhand der schuldrechtlichen Vertragsbeziehungen und geht dabei von zwei Lieferungen aus.

Mit Urteil vom 17.10.2024 (Rs. C-60/23, Digital Charging Solutions GmbH) hatte der EuGH in einem schwedischen Vorlageverfahren über einen Fall zu entscheiden, in dem der E-Mobilitätsnutzer keine unmittelbare Vertragsbeziehung zum Ladepunktbetreiber hat, sondern vielmehr ein weiterer Unternehmer (Digital Charging Solutions GmbH – DCS) in die Vertragskette zwischengeschaltet ist. Der EuGH bestätigt nun das bisherige Verständnis, dass die Lieferung von Elektrizität zum Aufladen eines Elektro-

fahrzeugs an einem Ladepunkt umsatzsteuerlich eine Lieferung von Gegenständen i. S. v. Art 14 Abs. 1 MwStSystRL darstellt. Zudem könne derselbe Gegenstand, so der EuGH, auch Gegenstand zweier aufeinanderfolgender Lieferungen i. S. v. Art. 14 Abs. 1 der Richtlinie 2006/112 sein und dabei auf Anweisung unmittelbar vom ersten Verkäufer an den zweiten Erwerber übertragen werden. Damit bejaht der EuGH auch eine Lieferung vom mittleren Unternehmer (DCS) an die E-Mobilitätsnutzer.

**Hinweis:** Einen Kreditmechanismus wegen der Vorfinanzierung des Erwerbs von Ladestrom – wie ebenso im Streitfall diskutiert – verneinte der EuGH angesichts der getroffenen Vereinbarung zwischen DCS und den E-Mobilitätsnutzern. Mehr zum Urteil und dessen praktischen Auswirkungen lesen Sie in unserem Umsatzsteuer Newsletter, den Sie auf unserer Homepage im Bereich Umsatzsteuer abrufen können.

## Ausgleichszahlungen an einen Telekommunikationsanbieter

Das BMF folgt dem EuGH hinsichtlich der umsatzsteuerlichen Behandlung von Ausgleichszahlungen bei einer vorzeitigen Vertragsbeendigung und ergänzt den Umsatzsteuer-Anwendungserlass (UStAE) entsprechend.

Beträge, die ein Telekommunikationsanbieter im Rahmen der vorzeitigen, durch den Kunden veranlassten Beendigung eines Dienstleistungsvertrages mit einer vereinbarten Mindestlaufzeit als sog. Ausgleichszahlung erhält, sind nach dem durch das BMF-Schreiben vom 18.10.2024 (Az. III C 2 – S 7100/19/10004 :007) neu eingefügten Abs. 16c des Abschn. 1.3 UStAE Entgelt

für die Erbringung einer Dienstleistung. Das BMF stellt somit klar, dass derartige Ausgleichszahlungen kein (nicht steuerbarer) Schadensersatz sind und schließt sich damit der Auffassung des EuGH in einem portugiesischen Vorlageverfahren an (EuGH-Urteil vom 22.11.2018, Rs. C-295/17, MEO).

**Hinweis:** Diese Rechtsauffassung vertritt die Finanzverwaltung in allen offenen Fällen.

## Umsatzsteuerrechtliche Beurteilung von Kartellschadensersatz

Die Zahlung des Schädigers an den Geschädigten zum Ausgleich eines Kartellschadens ist für Zwecke der Umsatzsteuer als nichtsteuerbarer echter Schadensersatz zu behandeln.

Laut BMF-Schreiben vom 08.10.2024 (Az. III C 2 – S 7100/19/10004 :006, DStR 2024, S. 2437) stellen Zahlungen an den Geschädigten zum Ausgleich eines Kartellschadens aus umsatzsteuerlicher Sicht einen echten Scha-

densersatz dar. Damit ist die Zahlung mangels Leistungsaustausch als nicht steuerbar zu beurteilen.

Das Schreiben ist in allen offenen Fällen anzuwenden. Für Schadensersatzzahlungen vor dem 01.01.2025 soll es

jedoch nicht beanstandet werden, wenn Zahlungsverpflichtende und Empfänger die Zahlung einvernehmlich als Entgeltminderung gemäß § 17 UStG behandeln, sofern korrespondierend die entsprechende Vorsteuerkorrektur erfolgt.

### ■ Internationales Steuerrecht

## Erstattung von Kapitalertragsteuer an EU-Kapitalgesellschaft

Laut FG Köln ist die Antimissbrauchsregelung in § 50d Abs. 3 EStG (2012) im Lichte der EU-Grundfreiheiten dahingehend geltungserhaltend zu reduzieren, dass einer EU-Kapitalgesellschaft im Rahmen des Erstattungsverfahrens von Kapitalertragsteuer der Gegenbeweis über einen mangelnden Rechtsmissbrauch eröffnet ist.

Unter bestimmten persönlichen und sachlichen Voraussetzungen können beschränkt steuerpflichtige EU-/ EWR-Körperschaften die Erstattung einbehaltener und abgeführter deutscher Kapitalertragsteuer auf Dividenden beantragen (§ 32 Abs. 5 KStG). Im Urteilsfall war streitig, ob eine europäische Zwischenholdinggesellschaft, deren einzige

Anteilseignerin eine Drittstaatengesellschaft ist, die Anwendungsvoraussetzungen des § 32 Abs. 5 KStG erfüllt. Insb. war zu klären, ob die dabei zu berücksichtigende Antimissbrauchsregelung des § 50d Abs. 3 EStG in der ab 2012 geltenden Fassung einem Anspruch auf Erstattung von Kapitalertragssteuer entgegensteht. Demnach ist eine Steuererstattung aus-

geschlossen, soweit an der Gesellschaft Personen beteiligt sind, denen bei unmittelbarer Beteiligung kein Erstattungsanspruch zustünde, und keine wirtschaftlichen Gründe oder auch kein angemessen eingerichteter Geschäftsbetrieb für die vorliegende Struktur sprechen.

Seiner bisherigen Rechtsprechung folgend führt das FG Köln im Urteil vom 22.09.2023 (Az. 2 K 1788/17) aus, dass § 50d Abs. 3 EStG (2012) nicht uneingeschränkt anwendbar sei, da die Vorschrift, ebenso wie ihre Vorgängervorschrift, nach der Rechtsprechung des EuGH (Beschluss vom 14.06.2018, Rs. C-440/17, GS) europarechtswidrig ist. Demgemäß reduzierte das FG Köln die Regelung des § 50d Abs. 3 EStG (2012) im Lichte der EU-Grundfreiheiten geltungserhaltend dahingehend, dass der EU-Gesellschaft der Gegenbeweis eines mangelnden Rechtsmissbrauchs eröffnet ist.

Die EU-Kapitalgesellschaft konnte im Streitfall nach Auffassung des FG Köln nachweisen, dass es sich bei ihrer Einschaltung nicht um eine rein künstliche Konstruktion handelt, die auf die ungerichtete Nutzung eines steuerlichen Vorteils gerichtet ist.

Zudem entschied das FG Köln, dass der zu Unrecht versagte Erstattungsanspruch auch zu verzinsen sei.

**Hinweis:** Gegen das Urteil ist die Revision beim BFH unter dem Az. VIII R 42/23 anhängig. In § 50d Abs. 3 Satz 2 EStG wurde zwischenzeitlich die Möglichkeit

des Nachweises eingefügt, dass keiner der Hauptzwecke der Gestaltung die Erlangung eines steuerlichen Vorteils ist. Diese Regelung ist in allen offenen Fällen anzuwenden, sofern eine vorgehende Fassung nicht günstiger wäre, weshalb das FG Köln die vorgehend dargestellte teleologisch reduzierte Vorgängerregelung anwandte.

## Abkommensrechtliche „Switch over“-Klausel bei ausländischen Betriebsstätteneinkünften

**Steht die Anwendung der Freistellungsmethode bei Betriebsstätteneinkünften nach dem anzuwendenden DBA unter einem Aktivitätsvorbehalt, ist die Anrechnungsmethode ungeachtet der in § 20 Abs. 2 Satz 2 AStG vorgesehenen Rückausnahme heranzuziehen.**

Im Streitfall hatte eine im Inland ansässige GmbH Betriebsstätten in Russland und Rumänien. Dort wurden in eigenen Geschäftsräumen und mit eigenem Personal Consultingleistungen erbracht, wobei auch der beherrschende Gesellschafter der GmbH in den Betriebsstätten tätig war. Laut den Regelungen der DBA mit Russland und Rumänien sind zwar dortige Betriebsstättengewinne von der deutschen Steuer ausgenommen, allerdings nur wenn nachgewiesen wird, dass die Bruttoerträge der Betriebsstätten ausschließlich oder fast ausschließlich aus aktiven Tätigkeiten nach § 8 Abs. 1 Nr. 1 bis 6 AStG erzielt werden („Switch over“-Klausel mit Aktivitätsvorbehalt).

Der BFH kommt in seinem Urteil vom 03.07.2024 (Az. I R 4/21, DStR 2024, S. 2364) zu dem Ergebnis, dass durch die Tätigkeiten des beherrschenden Gesellschafters der GmbH in den Betriebsstätten keine aktiven Dienstleistungen i. S. v. § 8 Abs. 1 Nr. 5 AStG, sondern passive Tätigkeiten i. S. d. Ausnahme nach § 8 Abs. 1 Nr. 5 Buchst. a AStG vorliegen. Damit komme nach den DBA-Regelungen nicht die Freistellungs- sondern die Anrechnungsmethode zur Anwendung.

Da der Wechsel der Freistellungs- zur Anrechnungsmethode damit bereits wegen des abkommensrechtlichen Aktivitätsvorbehalts vollzogen wurde, sei § 20 Abs. 2 Satz 1 AStG nicht anzuwenden, der ebenso einen solchen Wechsel bei passiven Betriebsstätteneinkünften vorsieht. Mangels Anwendung des § 20 Abs. 2 Satz 1 AStG

laufe damit die Rückausnahme in § 20 Abs. 2 Satz 2 AStG ins Leere, wonach bei ausländischen Betriebsstätten mit nach § 8 Abs. 1 Nr. 5 Buchst. a AStG aktiven Einkünften dennoch die Freistellungsmethode anzuwenden wäre.

## Berichts- und Meldepflichten zur globalen Mindeststeuer

In Deutschland wurden die Vorgaben der OECD und der EU zur Einführung einer globalen Mindeststeuer bereits mit dem Mindeststeuergesetz (MinStG) zum 01.01.2024 in nationales Recht überführt. Nun klären sich allmählich die dadurch zu erfüllenden Berichts- und Meldepflichten durch Verlautbarungen der Finanzverwaltung und durch weitere Entwicklungen auf internationaler Ebene

### Muster für die Gruppenträgermeldung veröffentlicht

Nach dem MinStG erfolgt in Deutschland eine ergänzende Besteuerung, soweit bei Unternehmensgruppen mit jährlichen Umsatzerlösen von 750 Mio. Euro oder mehr in mindestens zwei der vier letzten Geschäftsjahre die Gewinne von Gruppenmitgliedern in einem Staat einem effektiven Steuersatz von weniger als 15 % unterliegen. Für Zwecke der Mindeststeuer bilden die im Inland belegenen Geschäftseinheiten eine Mindeststeuergruppe, so dass die sich aus dem MinStG ergebenden Pflichten grundsätzlich nicht von jeder Geschäftseinheit gesondert erfüllt werden müssen, sondern vielmehr dem deutschen Gruppenträger obliegen. Gruppenträger ist – sofern in Deutschland ansässig – die oberste Muttergesellschaft (§ 3 Abs. 3 Satz 1 MinStG), andernfalls die in Deutschland ansässige Muttergesellschaft (Zwischenholding, § 3 Abs. 3 Satz 2 MinStG). In allen anderen Fällen bestimmt gemäß § 3 Abs. 3 Satz 3 MinStG die oberste Muttergesellschaft eine in Deutschland steuerpflichtige Geschäftseinheit als Gruppenträger.

Der Gruppenträger hat spätestens zwei Monate nach Ablauf eines Besteuerungszeitraums seine Stellung als Gruppenträger der Finanzverwaltung mitzuteilen, somit erstmals bis 28.02.2025 (§ 3 Abs. 4 MinStG). Das BMF hat mit Schreiben vom 17.10.2024 (Az. IV B 5 – S 1100/24/10001:002) die entsprechenden Muster für die Gruppenträgermeldung und den Widerruf der Gruppenträgermeldung veröffentlicht.

Die Abgabe der Gruppenträgermeldung erfolgt elektronisch über das BZSt Online-Portal. Die Meldung kann

- im Namen der (obersten) Muttergesellschaft erfolgen, d. h. mit deren Zugangsdaten, oder
- in Vertretung (als gesetzliche, gewillkürte oder sonstige Vertretung) für die (oberste) Muttergesellschaft. Die Meldung für den Gruppenträger kann somit in gewillkürter Vertretung auch durch dessen Steuerberater mit entsprechender Vollmacht erfolgen.

**Hinweis:** Die elektronische Abgabe der Gruppenträgermeldung über das BZSt Online-Portal wird voraussichtlich ab dem 02.01.2025 möglich sein.

### Vorschlag der EU-Kommission zur Erleichterung der Meldepflichten

Der globalen Mindeststeuer unterliegende Unternehmensgruppen müssen grundsätzlich in jedem Staat, der die globale Mindeststeuer umgesetzt hat und in dem die Gruppe mit einer Gesellschaft oder Betriebsstätte vertreten ist, einen Mindeststeuer-Bericht an die jeweils zuständige Finanzbehörde übermitteln. In Deutschland haben die im Inland belegenen Gruppeneinheiten einen solchen Bericht an das BZSt zu übermitteln (§ 75 MinStG), wobei eine dieser inländischen Geschäftseinheiten den Mindeststeuer-Bericht im Auftrag der übrigen einreichen kann.

Die OECD hatte zu dieser Berichterstattung bereits eine Standardvorlage für einen sog. GloBE Information Return, kurz GIR, entwickelt (OECD, Tax Challenges Arising from the Digitalisation of the Economy – GloBE Information Return (Pillar Two), Report vom 17.07.2023, abrufbar unter [www.oecd.org](http://www.oecd.org)).

Diese Standardvorlage beabsichtigt die EU-Kommission mit dem am 28.10.2024 vorgelegten Entwurf einer Richtlinie (sog. DAC9-Richtlinie) in EU-Recht umzusetzen. Zudem soll mit dem Richtlinienentwurf der Rahmen für den Informationsaustausch zwischen den Mitgliedstaaten festgelegt werden, so dass auf die mehrfache Abgabe eines GIR in den Mitgliedstaaten verzichtet werden könnte.

**Hinweis:** Der Entwurf der DAC9-Richtlinie muss noch das EU-Gesetzgebungsverfahren durchlaufen. Sofern die Richtlinie final wirksam wird, haben die EU-Mitgliedstaaten deren Inhalt bis zum 31.12.2025 in nationales Recht umzusetzen.

## Lohnversteuerung bei steuerfreiem und steuerpflichtigem Arbeitslohn in einem Lohnzahlungszeitraum

Das BMF hält an der Anwendung der Tigestabelle bei in einem Lohnzahlungszeitraum sowohl steuerfrei als auch steuerpflichtig bezogenem laufenden Arbeitslohn fest, sieht aber deren Anwendung zwingend erst ab 2025 vor.

Das BMF erläutert mit Schreiben vom 08.10.2024 (Az. IV B 3 – O 1120/19/10013:005, DStR 2024, S. 2331) zunächst, wie der nicht direkt zuordenbare Arbeitslohn aufzuteilen ist, wenn ein Arbeitnehmer in einem Lohnzahlungszeitraum sowohl nach DBA steuerfreien als auch steuerpflichtigen Arbeitslohn erzielt. Das BMF sieht eine Aufteilung nach den tatsächlichen Arbeitstagen während des Beschäftigungsverhältnisses eines Kalenderjahres oder im einzelnen Kalendermonat vor. Alternativ dazu ist der Ansatz von pauschal 20 Arbeitstagen je Kalendermonat als Basis für die Gesamtarbeitstage möglich. Bezieht sich die Ermittlung der für die Aufteilung relevanten Arbeitstage auf den Beschäftigungszeitraum eines Kalenderjahres, so ist eine entsprechende Prognose zu treffen. Es ist aber auch eine Aufteilung anhand der vereinbarten Arbeitstage im einzelnen Kalendermonat möglich.

Wird innerhalb eines Kalendermonats sowohl nach DBA steuerfreier als auch steuerpflichtiger Arbeitslohn erzielt, ist die Lohnsteuer nach der Tigestabelle zu ermitteln. Die Berechnung der hierfür relevanten Steuertage kann im Verhältnis der Inlandsarbeitstage zu den Gesamtarbeitstagen oder pauschal mit dem Faktor 1,5 (30 Kalendertage/20 Gesamtarbeitstage pro Monat) der voraussichtlichen Inlandsarbeitstage angesetzt werden. Alternativ kann die Ermittlung anhand der Aufenthaltstage im Inland vorgenommen werden. Der steuerpflichtige Arbeitslohn ist durch die nach unten abgerundeten Steuertage zu teilen und darauf die Tageslohnsteuer zu ermitteln.

Unabhängig von der unterjährig gewählten Vorgehensweise hat eine Überprüfung am Ende des Kalenderjahres anhand der tatsächlichen Arbeitstage im In- und Ausland zu erfolgen. Dies gilt sowohl für die Aufteilung des verbleibenden Arbeitslohns als auch für die Ermittlung der für die Lohnsteuerberechnung relevanten Steuertage. Auch im Rahmen der Jahresbetrachtung kann alternativ für die Ermittlung der relevanten Steuertage auf die Aufenthaltstage im Inland abgestellt werden. Hier besteht ein Wahlrecht, so dass die für den Steuerpflichtigen günstigere Variante zur Anwendung kommen kann. Die ggf. notwendige Korrektur des Lohnsteuerabzugs ist sowohl bei unbeschränkt als auch bei beschränkt Steuerpflichtigen für jeden einzelnen Kalendermonat durchzuführen.

**Hinweis:** Die Vorgaben des BMF sind für nach dem 31.12.2024 endende Lohnzahlungszeiträume anzuwenden. Bis dahin wird es aus Vereinfachungsgründen nicht beanstandet, wenn die Monatstabelle im Falle des Bezugs von nach DBA steuerfreiem Arbeitslohn, neben steuerpflichtigem Arbeitslohn, innerhalb eines Lohnzahlungszeitraums weiterhin angewendet wird (Nichtanwendung des R 39b.5 Abs. 2 Satz 4 LStR).

Zu beachten ist zudem, dass mit dem Jahressteuergesetz 2024 (s. dazu auch S. 16) ein Lohnsteuer-Jahresausgleich durch den Arbeitgeber stets dann ausgeschlossen wird, wenn auf ausländischen Arbeitslohn keine inländische Lohnsteuer einbehalten wurde (§ 42b Abs. 3 Nr. 6 EStG-E).

Damit ist bereits ab 2024 ein Lohnsteuer-Jahresausgleich unter Anwendung der Jahrestabelle in all denjenigen Fällen nicht mehr möglich, in denen im Kalenderjahr auch ein nach DBA steuerfreier Arbeitslohn bezogen wurde. Die Nachteile der Anwendung der Tigestabelle können folglich weder im Falle eines unbeschränkt noch eines beschränkt steuerpflichtigen Arbeitnehmers im Lohnsteuerabzugsverfahren ausgeglichen werden.

# Besteuerung von Abfindungen bei grenzüberschreitend tätigen Arbeitnehmern

Der BFH befasst sich in zwei Entscheidungen mit der Frage des Besteuerungsrechts hinsichtlich Abfindungen nach Beendigung des Arbeitsverhältnisses eines grenzüberschreitend tätigen Arbeitnehmers.

## DBA-Schweiz: Besteuerung des Arbeitslohns in der Freistellungsphase

Während einer kündigungsbedingten Freistellungsphase wurde einem in Deutschland und der Schweiz tätigen, bei einem Schweizer Unternehmen angestellten Arbeitnehmer mit Wohnsitz in Deutschland weiterhin Arbeitslohn gezahlt.

Die Finanzverwaltung nahm an, dass der während der Freistellung zugeflossene Arbeitslohn dem deutschen Besteuerungsrecht unterliege, da der Kläger nicht mehr aktiv in der Schweiz tätig war. Dieses Vorgehen wurde vom BFH (Urteil vom 01.08.2024, Az. VI R 23/22, DStR 2024, S. 2307) bestätigt. Gemäß Art. 15 Abs. 1 DBA-Schweiz unterliegen Einkünfte aus unselbständiger Arbeit dem Besteuerungsrecht des Ansässigkeitsstaats, wenn die Arbeit nicht physisch im anderen Vertragsstaat ausgeübt wird. Da die Freistellung die Arbeitspflicht des Klägers beseitigte und er damit in diesem Zeitraum keine aktive Tätigkeit in der Schweiz ausübte, blieb Deutschland als Ansässigkeitsstaat für die Besteuerung zuständig. Eine unmittelbare Beziehung zwischen der „Nichtbeschäftigung“ des Arbeitnehmers und der Schweiz als Arbeitsort bestünde nicht.

Zudem stellte der BFH klar, dass auch die gezahlte Abfindung ausschließlich in Deutschland zu besteuern ist, da sie für den Verlust des Arbeitsplatzes und nicht für eine konkrete Tätigkeit gezahlt wurde.

**Hinweis:** Nach Auffassung des BFH ist der Fall nicht vergleichbar mit dem Bezug einer Vergütung während der Freistellungsphase der Altersteilzeit (BFH-Urteil vom 12.01.2011, Az. I R 49/10), da

der Arbeitnehmer den Arbeitslohn nicht als Entlohnung seiner bereits geleisteten Arbeit in der aktiven Phase erhält.

Mit dem Jahressteuergesetz 2024 (s. dazu auch S. 16) wird allerdings rückwirkend ab dem Veranlagungszeitraum 2024 eine Regelung eingeführt, wonach während der Freistellung zufließender Arbeitslohn grundsätzlich in dem Staat versteuert werden soll, in dem ohne die Freistellung die Tätigkeit ausgeübt worden wäre.

## Besteuerung einer Abfindung nach dem DBA-Frankreich

In dem vom BFH weiter zu entscheidenden Streitfall lebte und arbeitete ein Arbeitnehmer zunächst in Deutschland. Er zog zwischenzeitlich nach Frankreich um, war jedoch weiterhin für das deutsche Unternehmen tätig. Während er in Deutschland lebte, wurde sein laufendes Gehalt in Deutschland versteuert. Nach dem Umzug wurde das Gehalt gemäß der sog. Grenzgängerregelung des Art. 13 Abs. 5 DBA-Frankreich 1959/2001 in Frankreich versteuert.

Nach der Kündigung seines Arbeitsverhältnisses kam es im Rahmen einer Kündigungsschutzklage zu einer Abfindungszahlung, die durch den Arbeitgeber anteilig – im Verhältnis der Anzahl der in Deutschland steuerpflichtigen Monate zur Gesamtdauer des Arbeitsverhältnisses – in Deutschland versteuert wurde.

Der Rechtsauffassung des Arbeitnehmers, die Abfindung sei vollständig steuerfrei zu stellen, lehnt der BFH in seinem Urteil vom 01.08.2024 (Az. VI R 52/20, DStR 2024, S. 2469) ab. Der Arbeitnehmer unterliege mit der Abfindung der beschränkten Steuer-

pflcht, soweit die für die zuvor ausgeübte Tätigkeit bezogenen Einkünfte der inländischen Besteuerung unterlegen haben (§ 49 Abs. 1 Nr. 4 Buchst. d EStG). Folglich stehe Deutschland nach innerstaatlichem Recht das Besteuerungsrecht jedenfalls für den Zeitraum zu, in dem der Arbeitnehmer (ausschließlich) in Deutschland einen Wohnsitz hatte und somit dort unbeschränkt steuerpflichtig war.

Das DBA-Frankreich 1959/2001 hindere Deutschland nicht an der Besteuerung. Anders als nach den Regelungen des OECD-Musterabkommens (so vorgehend auch die Regelung im DBA Schweiz) weise Art. 13 Abs. 1 DBA-Frankreich 1959/2001 nach ständiger Rechtsprechung des BFH das Besteuerungsrecht für Abfindungen grundsätzlich dem Tätigkeitsstaat zu und somit im Streitfall Deutschland. Zwar könnten die Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit von Personen, die im Grenzgebiet eines Vertragsstaats (hier Deutschland) arbeiten und ihre Wohnstätte, zu der sie i. d. R. jeden Tag zurückkehren, im Grenzgebiet des anderen Vertragsstaats haben, nach der sog. Grenzgängerregelung des Art. 13 Abs. 5 DBA-Frankreich nur in diesem anderen Staat (hier Frankreich) besteuert werden. In dem Zeitraum, in dem der Arbeitnehmer in Deutschland gelebt und gearbeitet hat und folglich der unbeschränkten Steuerpflicht in Deutschland unterlegen habe, seien jedoch mangels Eröffnung des persönlichen Anwendungsbereichs die DBA-Regelungen insgesamt nicht anwendbar, so dass sich das Besteuerungsrecht nur nach den nationalen Vorgaben bestimmt.



## ■ Immobilienbesteuerung

# Gründerwerbsteuer bei Einbringung eines mit einem Erbbaurecht belasteten Grundstücks

Das FG Münster stellt in seinem Urteil klar, dass sich bei der Einbringung eines mit einem Erbbaurecht belasteten Grundstücks in eine Gesellschaft die Bemessungsgrundlage ausschließlich nach dem Bewertungsgesetz richtet. Ein Abzug des kapitalisierten Erbbauzinsanspruchs von dem so ermittelten Wert ist ausgeschlossen.

Entgegen der Ansicht der klagenden GmbH entschied das FG Münster mit Urteil vom 15.02.2024 (Az. 8 K 2082/22 GrE, UVR 2024, S. 172), dass nach § 8 Abs. 2 Satz 1 Nr. 2 GrEStG der Erbbauzinsanspruch im Falle einer Einbringung eines mit einem Erbbaurechts belasteten Grundstücks die Bemessungsgrundlage nicht mindern kann. Die Rechtsprechung des BFH zur Aufteilung des Kaufpreises eines solchen Erbbaugrundstücks in den kapitalisierten Erbbauzins einerseits und dem für Gründerwerbsteuerzwecke verbleibenden Grundstückskaufpreis (Urteil vom 06.05.2015, Az. II R 8/14, BStBl. II 2015, S. 853) könne nicht ent-

sprechend angewendet werden. Die Bemessungsgrundlage ist in den Fällen des § 8 Abs. 2 GrEStG nur nach den festgestellten Grundbesitzwerten zu bestimmen, ohne dass die Erbbauzinsansprüche hiervon abgezogen werden. Eine anderweitige Auslegung des § 8 Abs. 2 Satz 1 Nr. 2 GrEStG zur Ermittlung der Bemessungsgrundlage in Einbringungsfällen sei aufgrund des exakten Wortlauts nicht zulässig.

Weiterhin argumentiert das Gericht, dass anders als beim Grundstückserwerb, bei dem nach § 8 Abs. 1 GrEStG die Gegenleistung als Bemessungs-

grundlage heranzuziehen ist, die Bemessungsgrundlage im Fall einer Einbringung allein anhand des Grundstücks als Steuerobjekt zu bestimmen sei. Eine Aufteilung in Erbbaugrundstück und Erbbauzinsanspruch sei aus diesem Grund auch nicht notwendig. Verfassungsrechtliche Bedenken hinsichtlich des pauschalisierenden Charakters der Vorschrift verneint das Gericht ebenfalls. Da die Ermittlung der Gegenleistung in Einbringungsfällen erhebliche Schwierigkeiten bereite, bestehen gegen die gesetzliche Anordnung einer typisierenden Ermittlung des Grundbesitzwerts keine Bedenken.

## Bemessungsgrundlage der Grunderwerbsteuer bei Verlängerung eines Erbbaurechts

Der BFH stellt in zwei Urteilen klar, dass bei der Verlängerung eines Erbbaurechts der Kapitalwert der Erbbauzinsen für den Verlängerungszeitraum Bemessungsgrundlage der Grunderwerbsteuer ist und der kapitalisierte Erbbauzins nicht auf den Zeitpunkt des Abschlusses einer Verlängerungsvereinbarung abzuzinsen ist.

Eine Vereinbarung über die Verlängerung eines Erbbaurechts unterliegt – ebenso wie dessen (erstmalige) Bestellung – der Grunderwerbsteuer. Der BFH hat in zwei Urteilen vom 10.07.2024 (Az. II R 3/22, DStR 2024, S. 2371, und Az. II R 36/23, DStR 2024, S. 2375) seine bisherige Rechtsauffassung bestätigt, dass sich die grunderwerbsteuerliche Bemessungsgrundlage bei der Verlängerung eines Erbbaurechts auch vor Ablauf der Laufzeit nach dem Kapitalwert der für den Verlängerungszeitraum zu zahlenden Erbbauzinsen bestimmt. Dabei sind in diesem Zusammenhang vereinbarte automatische Pachtverlängerungen, wenn der Erbbauberechtigte diesen nicht rechtzeitig widerspricht, nicht zu berücksichtigen, da die Nichtausübung des Widerrufsrechts keine aufschiebende Bedingung darstellt. Im zweiten Urteilsfall war z. B. vereinbart wor-

den, dass sich das Erbbaurecht automatisch sechsmal alle zehn Jahre verlängert, wenn der Widerruf vor Ablauf des jeweiligen zehnjährigen Zeitraums nicht erfolgt. Der kapitalisierte Erbbauzins ergibt sich in diesem Fall aus der Multiplikation des jährlichen Erbbauzins mit dem Vervielfältiger für 60 Jahren aus Anlage 9a zum BewG.

Neu betont hat der BFH, dass der kapitalisierte Erbbauzins auch nicht auf den Zeitpunkt des Abschlusses einer Verlängerungsvereinbarung abzuzinsen ist, auch wenn diese mehr als ein Jahr vor Beginn des Verlängerungszeitraums liegt. Bei der Verlängerung des Erbbaurechts findet nach Darstellung des BFH ein Zug-um-Zug-Leistungsaustausch – Überlassung des Erbbaurechts gegen Zahlung des Erbbauzinses – statt, so dass mangels Zahlungsaufschubs bzw. Aufschub der Zahlungsverpflichtung eine Abzinsung

weder nach § 12 Abs. 3 noch nach § 13 Abs. 1 oder Abs. 3 BewG in Frage komme.

**Hinweis:** Zudem hat der BFH erneut verdeutlicht, dass für den Zeitpunkt der Besteuerung der Erbbaurechtsverlängerung der Abschluss des Vertrags, d. h. das schuldrechtliche Rechtsgeschäft, maßgebend ist. Wollten die Vertragsparteien, dass der Erbbaurechtsverlängerungsvertrag sogleich bei seinem Abschluss wirksam sein soll, eine auflösende Bedingung ihn dann aber wieder unwirksam machen kann, entsteht die Grunderwerbsteuer bereits im Zeitpunkt des Abschlusses des Vertrags. Steht die Wirksamkeit des Erbbaurechtsverlängerungsvertrags dagegen unter einer aufschiebenden Bedingung, also dem Eintritt eines festgelegten Ereignisses in der Zukunft, entsteht die Grunderwerbsteuer gemäß § 14 GrEStG erst zum Zeitpunkt des Eintritts des Ereignisses.

### ■ Erbschaftsteuer

## Freigebige Zuwendung durch Forderungsverzicht zwischen Gesellschaftern einer GmbH

Wird eine bislang gesellschafterbezogene Kapitalrücklage im Zusammenhang mit einer Kapitalerhöhung allen Gesellschaftern entsprechend ihren Beteiligungsquoten zugerechnet, stellt der Verzicht auf einen angemessenen Wertausgleich eine freigebige Zuwendung an die anderen Gesellschafter dar.

Zu diesem Ergebnis kommt der BFH mit Urteil vom 19.06.2024 (Az. II R 40/21). In dem Streitfall brachte der zunächst zu einem Drittel an einer GmbH beteiligte Vater durch mehrere Bar- und Sachleistungen in den Jahren 2006 bis 2010 einen Betrag von 4,95 Mio. Euro in die GmbH ein, die aufgrund eines entsprechenden Gesellschafterbeschlusses als gesellschafterbezogene Kapitalrücklage verbucht wurden. In 2012 beschlos-

sen die Gesellschafter der GmbH eine Erhöhung des Stammkapitals, an der nur die beiden bislang ebenso zu einem Drittel beteiligten Söhne teilnahmen. Die Kapitalerhöhung erfolgte in der Weise, dass die Söhne Beteiligungen an anderen Gesellschaften in die GmbH einbrachten, die einen Buchwert je Gesellschafter von rund 2,4 Mio. Euro hatten. Die Differenz zu den Kapitalerhöhungsgeschäftsanteilen wurde in

die Kapitalrücklage der GmbH eingestellt. Mit dem Vater wurde eine Ausgleichsvereinbarung für die Verringerung seiner Beteiligung getroffen, wonach er eine monatliche lebenslange Zahlung von 14.500 Euro erhielt. Bei der Ausgleichsberechnung wurde die ursprünglich dem Vater zugewiesene gesellschafterbezogene Kapitalrücklage von 4,95 Mio. Euro als jedem Gesellschafter zu einem Drittel zustehend berücksichtigt.

Der BFH sieht in dem Verzicht auf die entsprechend disquotalen Rückzahlungsansprüche in Bezug auf die zunächst gesellschaftlicherbezogene Kapitalrücklage eine Schenkung des Vaters an seine beiden Söhne.

Zivilrechtlich sei die Zuordnung der Kapitalrücklage an bestimmte Gesellschafter möglich und im Streitfall auch wirksam

beschlossen worden, so der BFH, auch wenn die Kapitalrücklage dem Eigenkapital der Gesellschaft zuzuordnen ist. Die freigebige Zuwendung sei durch den Verzicht auf vollen Ausgleich des Vaters in Bezug auf den von ihm aufgebrauchten Betrag der gesellschaftlicherbezogenen Kapitalrücklage erfolgt. Die Söhne seien auf Kosten des Vaters bereichert worden. Auch der Wille der Freigebigkeit sei erfüllt, da das

Bewusstsein über eine (Teil-)Unentgeltlichkeit genüge. Davon sei auszugehen, da dem Vater bekannt war, dass ihm die zustehende gesellschaftlicherbezogene Kapitalrücklage nur im Verhältnis seiner quotalen Beteiligung am Gesellschaftsvermögen zugerechnet wurde und die Ausgleichszahlung den entstandenen Wertverlust nur teilweise ausgleichen würde.

## Berechnung der erbschaftsteuerlichen Großerwerbsschwelle

**Das FG Düsseldorf stellt klar, dass Erwerbe von begünstigtem Vermögen, die vor dem 01.07.2016 getätigt wurden, nicht in die Berechnung der Großerwerbsschwelle nach § 13a Abs. 1 Satz 2 ErbStG einbezogen werden.**

Die erbschaftsteuerliche Regel- bzw. Optionsverschonung von Betriebsvermögen kommt nicht in Betracht, wenn der Wert des erworbenen begünstigten Vermögens den Wert von 26 Mio. Euro übersteigt (sog. Großerwerb). Für die Ermittlung dieses Schwellenwerts sind mehrere, innerhalb von zehn Jahren von derselben Person angefallene Erwerbe von begünstigtem Vermögen zusammenzurechnen (§ 13a Abs. 1 Satz 2 ErbStG). Laut dem am 17.07.2024 ergangenen Gerichtsbescheid des FG Düsseldorf (Az. 4 K 1675/23 Erb, DStR 2024, S. 2479) dürfen Erwerbe, für die die Steuer

vor dem 01.07.2016 entstanden ist, entgegen der Auffassung der Finanzverwaltung (R.E 1 Sa 2 Abs. 3 ErbStR 2019), nicht in diese Berechnung einbezogen werden.

Seine Begründung stützt das Gericht darauf, dass mit den zum 01.07.2016 in Kraft getretenen umfassenden Änderungen der erbschaftsteuerlichen Begünstigung von Betriebsvermögen zur Prüfung der Großerwerbsschwelle auf „begünstigtes Vermögen i. S. v. § 13b Abs. 2 ErbStG“ Bezug genommen wird. Nach dem Wortlaut können damit frühere Erwerbe von begünstigtem Ver-

mögen nicht erfasst werden, da in der Altfassung des § 13b Abs. 2 ErbStG nicht „begünstigtes Vermögen“, sondern „Verwaltungsvermögen“ geregelt wurde und es sich somit nicht um „begünstigtes Vermögen i. S. v. § 13b Abs. 2 ErbStG“ handeln könne. Für die Ermittlung der Überschreitung der Großerwerbsschwelle seien daher nur solche Erwerbe heranzuziehen, die nach dem Inkrafttreten der neuen Regelung am 01.07.2016 erfolgt sind.

**Hinweis:** Die Revision des Urteils ist derzeit beim BFH anhängig (Az. II R 22/24).

### ■ Besteuerung von Privatpersonen

## Steuerliche Förderung energetischer Maßnahmen bei Ratenzahlungen

**Laut BFH setzt die steuerliche Förderung energetischer Maßnahmen bei einem zu eigenen Wohnzwecken genutzten Gebäude die vollständige Bezahlung der Rechnung voraus. Dies trifft auch dann zu, wenn eine Ratenzahlung vereinbart wurde und bereits Teilzahlungen erfolgt sind.**

Mit Urteil vom 13.08.2024 (Az. IX R 31/23, DStR 2024, S. 2368) stellt der BFH klar, dass eine energetische Maßnahme i. S. d. § 35c EStG erst dann als „abgeschlossen“ gilt, wenn die Leistung vollständig erbracht, eine Rechnung ausgestellt und der Rechnungsbetrag vollständig gezahlt worden ist.

Diese Auslegung der Vorschrift stützt der BFH sowohl auf den Gesetzeswortlaut als auch auf die Gesetzesbegründung. Letz-

tere unterstreicht die Notwendigkeit, zur Eindämmung von Schwarzarbeit eine bargeldlose Überweisung direkt auf das Konto des Dienstleisters vorzunehmen. Die Auszahlung einer Förderung, die sich an der Höhe des gesamten Rechnungsbetrags orientiere, noch bevor dieser vollständig gezahlt wurde, würde dieser Intention zuwiderlaufen. Demzufolge führen im zugrundeliegenden Fall die Vereinbarung

einer Ratenzahlung und die bereits erfolgte Teilzahlung noch nicht zu einer Steuerermäßigung nach § 35c EStG, auch wenn die energetische Maßnahme bereits fertig gestellt wurde.

**Hinweis:** Der BFH hat das Verfahren an die Vorinstanz zurückverwiesen, damit diese den hilfsweise gestellten Antrag auf Steuerermäßigung für Handwerkerleistungen nach § 35a Abs. 3 EStG prüft.

## Prüfungsschwerpunkte der ESMA und der BaFin

Die Europäische Wertpapier- und Marktaufsichtsbehörde (European Securities and Markets Authority, ESMA) hat am 24.10.2024 die gemeinsamen europäischen Prüfungsschwerpunkte (European Common Enforcement Priorities (ECEP)) für die Unternehmensberichterstattung 2024 veröffentlicht. Diese beziehen sich auf IFRS-Abschlüsse, die Nachhaltigkeitsberichte und auf das europäische einheitliche elektronische Berichtsformat (European Single Electronic Format, ESEF).

### Prüfungsschwerpunkte der ESMA

Die ESMA veröffentlicht jährlich Prüfungsschwerpunkte, die die europäischen nationalen Enforcer bei der Prüfung der Unternehmensberichterstattung besonders im Fokus haben werden. Die Bundesanstalt für Finanzdienstleistungsaufsicht (BaFin) übernimmt die von der ESMA veröffentlichten Prüfungsschwerpunkte und ergänzt diese um weitere nationale Prüfungsschwerpunkte. Daher sollten insb. kapitalmarktorientierte Unternehmen und deren Abschlussprüfer diese Themen besonders sorgfältig bei der Erstellung der Konzern- und Jahresabschlüsse und bei deren Prüfung beachten.

### Abschlüsse nach International Financial Reporting Standards (IFRS)

Die Prüfungsschwerpunkte für IFRS-Abschlüsse betreffen:

- Liquiditätsaspekte
- Bilanzierungs- und Bewertungsmethoden, Ermessensentscheidungen und wesentliche Schätzungen.

Die ESMA erinnert an die Bedeutung der Angaben zum Liquiditätsrisiko und betont die neuen Angabepflichten in IAS 7 Kapitalflussrechnung für **Lieferantenfinanzierungsvereinbarungen** (supplier finance arrangements, reverse factoring). Alle wesentlichen Lieferantenfinanzierungsvereinbarungen sind zu identifizieren und offenzulegen, insb. deren Bedingungen einschließlich verlängerter Zahlungsfristen und etwaiger

Sicherheiten oder Garantien. Auch die Klarstellungen und neuen Angabepflichten in IAS 1 zu langfristigen **Schulden mit Covenants** sowie die gemäß IFRS 7 geforderten Informationen im Falle von Zahlungsverzögerungen bzw. Zahlungsausfällen, Vertragsverletzungen oder Neuverhandlungen von Darlehensvereinbarungen werden hervorgehoben. Als dritten Unterschwerpunkt hat die ESMA Problembereiche im Zusammenhang mit der **Kapitalflussrechnung** identifiziert (u. a. Bruttodarstellung von Zahlungsströmen, nicht zahlungswirksame Transaktionen, Einstufung und Ausweis von Bankverbindlichkeiten).

Die ESMA betont allgemeine Anforderungen an die unternehmensspezifische und konsistente **Darstellung von Bilanzierungs- und Bewertungsmethoden** sowie an die Darstellung wesentlicher **Ermessensentscheidungen, wesentlicher zukunftsbezogener Annahmen und wesentlicher Quellen von Schätzunsicherheiten**. Hierbei ist darauf einzugehen, ob und wie Schätzunsicherheiten z. B. durch makroökonomische, technologische, soziale, klimabezogene oder geopolitische Entwicklungen beeinflusst wurden. Im Zusammenhang mit dem Vorliegen von **Beherrschung, gemeinsamer Beherrschung und maßgeblichem Einfluss** verweist die ESMA auf notwendige Angaben zu maßgeblichen Ermessensausübungen und getroffenen Annahmen. Dies gilt insb. dann, wenn neben Stimmrechten auch andere Faktoren zu berücksichtigen sind. Ferner sind die relevanten Ermessensentscheidungen bei der Würdigung und Ermittlung der **Umsatz-**

**erlöse aus Verträgen mit Kunden** (IFRS 15) anzugeben. Thematisiert werden insb. langfristige Kundenverträge (z. B. die Angemessenheit und Vertretbarkeit der Prognosen der Erlöse und Kosten vor dem Hintergrund des aktuellen makro-ökonomischen Umfelds, die aus belastenden Kundenverträgen ggf. resultierenden Drohverlustrückstellungen gemäß IAS 37) und die Beurteilung der Stellung als Prinzipal oder Agent.

### Nachhaltigkeitsberichte nach den European Sustainability Reporting Standards (ESRS)

Die Prüfungsschwerpunkte im Bereich der Nachhaltigkeit werden gelegt auf:

- Wesentlichkeitsbeurteilung bei der Berichterstattung nach ESRS
- Umfang und Struktur des Nachhaltigkeitsberichts
- Angaben nach Artikel 8 der EU-Taxonomie-Verordnung.

Die ESMA legt Wert auf die Durchführung einer gründlichen **Wesentlichkeitsanalyse**, da diese den Ausgangspunkt für die Bestimmung der Informationen, die in der Nachhaltigkeitsberichterstattung offengelegt werden, darstellt. Der **Umfang** des Nachhaltigkeitsberichts soll sich am Konsolidierungskreis für den Konzernabschluss des Mutterunternehmens orientieren und grundsätzlich Informationen über die gesamte Wertschöpfungskette umfassen. Bezüglich der **Struktur** der Nachhaltigkeitsberichte spricht sie sich für die Beispielstruktur in Anlage F

des ESRS 1 Allgemeine Anforderungen aus. Im Kontext der **EU-Taxonomie** hält die ESMA an ihren Empfehlungen aus den Prüfungsschwerpunkten 2023 fest. Die Meldebögen gemäß delegiertem Rechtsakt zur Offenlegung gemäß Artikel 8 sind ohne Anpassungen oder Änderungen zu verwenden.

### ESEF (European Single Electronic Format)

Im Hinblick auf die ESEF-Berichterstattung legt die ESMA den Schwerpunkt auf Prüffelder, in denen häufig Fehler festgestellt wurden:

- Verwendung der korrekten Taxonomieelemente
- Umgang mit Erweiterungs-Elementen und deren Verlinkung
- Konsistente und vollständige Auszeichnung
- Verwendung der richtigen Vorzeichen, Skalierung und Genauigkeit
- Konsistenz in den Berechnungen.

Darüber hinaus verweist die ESMA neben den Prüfungsschwerpunkten auf **weitere relevante Themengebiete und Veröffentlichungen**:

- Konnektivität von Finanz- und Nachhaltigkeitsberichterstattung (vgl. ESMA Vorjahres-Prüfungsschwerpunkte, IFRS IC Entscheidung zu klimabezogenen Verpflichtungen, IASB Exposure Draft on Climate Related and other uncertainties)
- IFRS-Bilanzierung von Versicherungsverträgen (IFRS 17) und von Emissionszertifikaten (vgl. ESMA-Veröffentlichungen aus 2024)
- Überleitung alternativer Cashflow- oder Nettoverschuldungs-Kennzahlen zu IFRS-Zahlen auf Basis der ESMA-Leitlinien zu Alternativen Leistungskennzahlen

- Veröffentlichung der Europäischen Kommission zur Anwendung und Auslegung der CSRD; ESMA-Veröffentlichung zur erstmaligen Erstellung eines Nachhaltigkeitsberichts und ESMA-Bericht zum Greenwashing
- Veröffentlichungen zur ESEF-Berichterstattung (u. a. Verweis auf das aktualisierte ESEF Reporting Manual).

### Prüfungsschwerpunkt der BaFin

Die **BaFin** hat am 07.11.2024 ihren **nationalen Prüfungsschwerpunkt** bekannt gegeben. Zusätzlich zu den oben dargestellten gemeinsamen Prüfungsschwerpunkten der ESMA wird die BaFin bei der Prüfung von IFRS-Abschlüssen für das Geschäftsjahr 2024 den Fokus auf die **Werthaltigkeit von Vermögenswerten** legen. In der Vergangenheit wurden bei den Bilanzkontrollen regelmäßig Fehler aufgrund unterlassener, verspäteter oder unterdotierter Wertminderungen festgestellt. Die Relevanz des Themas ergibt sich aber auch aus den Transformationsprozessen in den Unternehmen sowie den geopolitischen und den gesamtwirtschaftlichen Herausforderungen.

Im Rahmen ihrer Bilanzkontrollverfahren wird die BaFin schwerpunktmäßig die Werthaltigkeit bilanzierter Vermögenswerte im Anwendungsbereich der Rechnungslegungsstandards IAS 36 und IFRS 9 untersuchen. Die Finanzaufsicht erwartet von den Unternehmen neben der Dokumentation der Analysen und Werthaltigkeitstests eine transparente und nachvollziehbare Darstellung der zugrunde gelegten Annahmen.

Bei **nichtfinanziellen Vermögenswerten** haben Unternehmen im aktuellen Umfeld genau zu prüfen, ob interne oder externe Anzeichen für mögliche Wertminderungen vorliegen. Sollte dies der Fall sein, sind Wertminderungs-

tests durchzuführen. Die Überprüfung darf sich hierbei nicht auf immaterielle Vermögenswerte mit unbeschränkter Nutzungsdauer wie Geschäfts- oder Firmenwerte beschränken, sondern soll auch Sachanlagen und sonstige immaterielle Vermögenswerte umfassen. Die BaFin weist darauf hin, dass die den Wertminderungstests zugrunde gelegten Unternehmensplanungen auf angemessenen und nachvollziehbaren Annahmen beruhen müssen. Im Bereich der **finanziellen Vermögenswerte** legt die BaFin den Prüfungsschwerpunkt auf die Einbringlichkeit von Forderungen.



**Prof. Dr. Bettina Thormann,**  
Wirtschaftsprüferin, Steuerberaterin  
und Partnerin bei RSM Ebner Stolz in Hamburg



**Anna Zander,**  
Wirtschaftsprüferin, Steuerberaterin und  
Senior Manager bei RSM Ebner Stolz in München

## Höhe von Ordnungsgeldern wegen nicht fristgerechter Einreichung von Jahresabschlüssen

**Ordnungsgelder wegen nicht fristgerechter Einreichung von Jahresabschlüssen dürfen die wirtschaftliche Existenz eines Unternehmens nicht bedrohen.**

In dem vom OLG Köln mit Beschluss vom 04.09.2024 (Az. 28 Wx 4/24) entschiedenen Fall versäumte ein kapitalmarktorientiertes Unternehmen in der Rechtsform einer GmbH & Co. KG die fristgerechte Einreichung seiner Jahresabschlüsse für die Geschäftsjahre 2019 und 2020 beim Betreiber des elektronischen Bundesanzeigers. Daraufhin verhängte das Bundesamt für Justiz Ordnungsgelder in Höhe von jeweils 250.000 Euro gegen das zwischenzeitlich im Handelsregister gelöschte Unternehmen. Wie das OLG Köln entschied, ist das Unternehmen trotz zwischenzeitlicher Löschung im Handelsregister weiterhin beteiligtenfähig, um die Berechtigung der Ordnungsgelder überprüfen zu lassen.

Weiter stellte das Gericht klar, dass die festgesetzten Ordnungsgelder in Höhe von jeweils 250.000 Euro das aus dem Rechtsstaatsprinzip folgende Übermaßverbot verletzen. Bei kapitalmarktorientierten Unternehmen gewähren die Höchstgrenzen gemäß § 335 Abs. 1a HGB dem Bundesamt für Justiz bei der Festsetzung von Ordnungsgeldern einen weiten Ermessensspielraum. Dieser Spielraum gilt jedoch nicht schrankenlos, sondern findet seine Grenze in dem grundgesetzlich begründeten Übermaßverbot. Die Ordnungsgelder seien unverhältnismäßig, da die finanzielle Situation des Unternehmens nicht ansatzweise erkennen lasse, dass diese Summen ohne die vollständige Vernichtung der wirtschaftlichen Existenz hätten geleistet werden können. Damit sei der Schutzbereich des Art. 12 GG berührt.

Die Richter setzten neue Ordnungsgelder fest, die sich auf jeweils 25.000 Euro belaufen. Diese Summe wurde als ausreichend und angemessen angesehen, um die Offenlegungspflicht durchzusetzen, ohne die Existenz des Unternehmens zu gefährden. Bei der Bemessung der Ordnungsgelder orientierte sich das Gericht an der Transparenz-Richtlinie 004/109/EG.

**Hinweis:** Unternehmen sollten sicherstellen, dass alle Offenlegungspflichten fristgerecht erfüllt werden, um empfindliche Sanktionen zu vermeiden. Kommt es doch zur Verhängung eines Ordnungsgeldes muss auch bei kapitalmarktorientierten Unternehmen das Übermaßverbot beachtet werden. Somit dürfen Ordnungsgelder nicht so hoch sein, dass sie die wirtschaftliche Existenz des Unternehmens bedrohen.

## Einreichung eines als Entwurf gekennzeichneten Jahresabschlusses erfüllt die Offenlegungspflicht nicht

**Die Einreichung eines irrtümlich als „vor Feststellung“ gekennzeichneten Jahresabschlusses bei dem Unternehmensregister genügt der aus § 325 Abs. 1 Satz 1 HGB resultierenden Offenlegungspflicht auch dann nicht, wenn der Jahresabschluss tatsächlich festgestellt war.**

Damit bestätigt das OLG Köln seine bisherige Rechtsprechung und führt aus, dass der ordnungsgemäß festgestellte bzw. gebilligte Jahresabschluss offenzulegen ist (Beschluss vom 09.04.2024, Az. 28 Wx 2/24). Ein als noch nicht festgestellt eingereichter Jahresabschluss gelte als Entwurf und erfülle die Offenlegungspflicht, bei der es sich um eine erfolgsbezogene Pflicht der Gesellschaft handelt, nicht. Die Gesellschaft

hat dafür Sorge zu tragen, dass die Unterlagen vollständig und unter korrekter Angabe aller erforderlichen Daten beim Unternehmensregister eingereicht werden. Die strengen formellen Anforderungen dienen der Transparenz und dem Schutz der Marktteilnehmer, da nur ein vollständig und korrekt bezeichneter Jahresabschluss verlässliche Informationen bietet.

**Hinweis:** Ein irrtümlich falsch bezeichneter Jahresabschluss führt zur Festsetzung eines Ordnungsgeldes, wobei ein später eingereichter, berichtigter Jahresabschluss nichts an der ursprünglichen Pflichtverletzung ändert.

# Einwegkunststofffonds oder „Plastiksteuer“: Sonderabgabe ab 01.01.2025 fällig

**Ob Lebensmittelbehälter, Plastiktüten, Getränkeflaschen und -becher oder Zigarettenfilter: Hersteller bestimmter Einwegkunststoffe müssen ab 01.01.2025 eine Sonderabgabe zahlen.**

Seit dem 01.01.2024 treffen Hersteller sog. von Einwegkunststoffprodukten neue Pflichten, die darauf abzielen, dass sie einen finanziellen Beitrag leisten, der sich an der jährlich in Verkehr gebrachten Menge an bestimmten Einwegkunststoffprodukten bemisst, und mit dem über einen Fonds Sammlungs-, Reinigungs- und Sensibilisierungsaktivitäten finanziert werden sollen. So gilt seit 01.01.2024 eine Registrierungspflicht, ab 2025 besteht eine Pflicht zur Leistung einer Sonderabgabe.

## Wer ist betroffen?

Nach dem Einwegkunststofffondsgesetz (EWKFondsG) sind Hersteller sämtliche Marktteilnehmer, die bestimmte Einwegkunststoffprodukte auf dem deutschen Markt gewerbsmäßig erstmals (entgeltlich oder unentgeltlich) bereitstellen oder verkaufen. Hersteller

ist somit der (technische) Produzent, ein Befüller, ein Verkäufer oder ein Importeur.

Der Begriff des Herstellers orientiert sich an der erstmaligen Bereitstellung einer „befüllten oder unbefüllten“ Einwegkunststoffverpackung auf dem Markt – im Gegensatz zum Verpackungsgesetz (VerpackG) –, das sich nur an der Inverkehrbringung einer befüllten Verpackung orientiert. Das entscheidende Kriterium ist, ob die handelnde natürliche oder juristische Person oder rechtsfähige Personengesellschaft das Einwegkunststoffprodukt erstmals auf dem Markt bereitstellt.

Da die Bereitstellung „erstmalig“ erfolgen muss, ist ein Produzent, Befüller, Verkäufer oder Importeur, der bereits ein auf dem Markt bereitgestelltes Einwegkunststoffprodukt weitergibt, kein

Hersteller i. S. d. Gesetzes. Zudem sind Betreiber von elektronischen Marktplätzen und bestimmte Fulfilment-Dienstleister betroffen, über oder durch die das Inverkehrbringen von Einwegkunststoffprodukten erfolgt.

## Um welche Einwegkunststoffartikel geht es?

Einwegkunststoffartikel umfassen eine breite Palette gängiger kurzlebiger Gebrauchsartikel, die nach einmaliger Verwendung zum vorgesehenen Zweck weggeworfen, nur selten recycelt und somit leicht zu Abfall werden. Entsprechend dem Verursachungsprinzip wird in diesem Kontext ein Regime der erweiterten Herstellerverantwortung für bestimmte Einwegkunststoffprodukte eingeführt.

Zu den betroffenen Produktgruppen gehören:

Produktgruppen	Höhe der Abgabe
„To-Go“ Lebensmittelbehältnisse	0,177 Euro/kg
Tüten- und Folienverpackungen mit Lebensmittelinhalt zum To-Go-Verzehr	0,876 Euro/kg
Getränkebehälter mit einem Füllvolumen bis zu 3 Liter ohne Pfand	0,181 Euro/kg
Getränkebehälter mit Pfand	0,001 Euro/kg
Getränkebecher, einschließlich Verschlüsse und Deckel	1,236 Euro/kg
Kunststofftragetaschen	3,801 Euro/kg
Feuchttücher	0,061 Euro/kg
Luftballons	4,340 Euro/kg
Tabakfilter	8,972 Euro/kg
Feuerwerkskörper (ab 2027)	Wird zum 31.12.2026 festgelegt

**Hinweis:** Für den Kunststoffanteil bestehen keine Schwellenwerte; so ist z. B. ein Eisbecher aus Pappe, der eine dünnen Polymerbeschichtung enthält, ein Einwegkunststoffprodukt.

Ein wesentlicher Unterschied zu den bekannten Regelungen des VerpackG ist der Ansatzpunkt für die Bemessung der Einwegkunststoffabgabe: nicht das Gewicht des Kunststoffanteils innerhalb eines Produkts bzw. Verpackung, sondern das Gesamtgewicht des Produktes ist entscheidend. Wichtig ist aber, dass bei in Tabakprodukten enthaltenen Filtern nur die Filter zählen, da sie das Einwegkunststoffprodukt im Sinne der Richtlinie (EU) 2019 darstellen.

### Was wird mit dem Einwegkunststofffonds bezweckt?

Durch den Einwegkunststofffonds sollen die Kosten der Entsorgungsträger (Maßnahmen der Abfallbewirtschaftung, der Reinigung des öffentlichen Raums sowie von Sensibilisierungsmaßnahmen) für die Abfallbeseitigung kompensiert werden, indem Hersteller in den Fonds einzahlen und anspruchsberechtigte Entsorgungsträger für jährlich erbrachte Leistungen Auszahlungen erhalten. Die Verwaltung des einzurichtenden Fonds liegt beim Umweltbundesamt (UBA).

### Registrierungs- und Meldepflicht bereits seit 2024 – Zahlungspflicht ab 2025

Um die zahlungspflichtigen Hersteller von Einwegkunststoffprodukten zu erfassen, müssen sich diese elektronisch beim Umweltbundesamt (UBA) seit dem 01.01.2024 auf der Plattform „DIVID“ registrieren und jährlich bis zum 15.05. dem Umweltbundesamt aufgeschlüsselt nach jeweiliger Art und Masse die von ihnen im vorangegangenen Kalenderjahr erstmals auf dem Markt bereitgestellten oder verkauften Einwegkunststoffprodukte melden. Diese Meldung hat erstmals zum 15.05.2025 zu erfolgen.

**Hinweis:** Anders als beim VerpackG wird bei der Gewichtsangabe das Gewicht des gesamten Produkts berücksichtigt und nicht nur das der Verpackung.

Die Meldung bedarf der **Prüfung und Bestätigung durch einen registrierten Wirtschaftsprüfer.**

**Hinweis:** Lediglich bei einer im Vorjahr unterschrittenen Menge von 100 kg der betroffenen Einwegkunststoffprodukte (Schwellenwert) oder der ausschließlichen Inverkehrbringung von Pfandflaschen kann auf eine Prüfung und Bestätigung verzichtet werden; eine Meldung an das Umweltbundesamt ist jedoch unabhängig davon weiterhin vorzunehmen.

### Sanktionen bei unterlassener Registrierung

Eine unterlassene Registrierung führt zu einer **Marktzugangssperre** für Einwegkunststoffprodukte. Ist ein Hersteller i. S. d. EWKFondsG nicht oder nicht ordnungsgemäß registriert ist, dürfen im Übrigen auch Nicht-Hersteller keine dieser Einwegkunststoffprodukte anbieten.

### Fazit

Wenngleich gegen das Einwegkunststofffondsgesetz [verfassungsrechtliche Bedenken](#) hervorgebracht wurden, sind Hersteller gut beraten, ihren Mitteilungspflichten nachzukommen, da im Falle einer Schätzung nicht nur ein Bußgeld droht, sondern erfahrungsgemäß auch ein sog. Schätzungszuschlag zu Lasten der Hersteller angenommen wird.



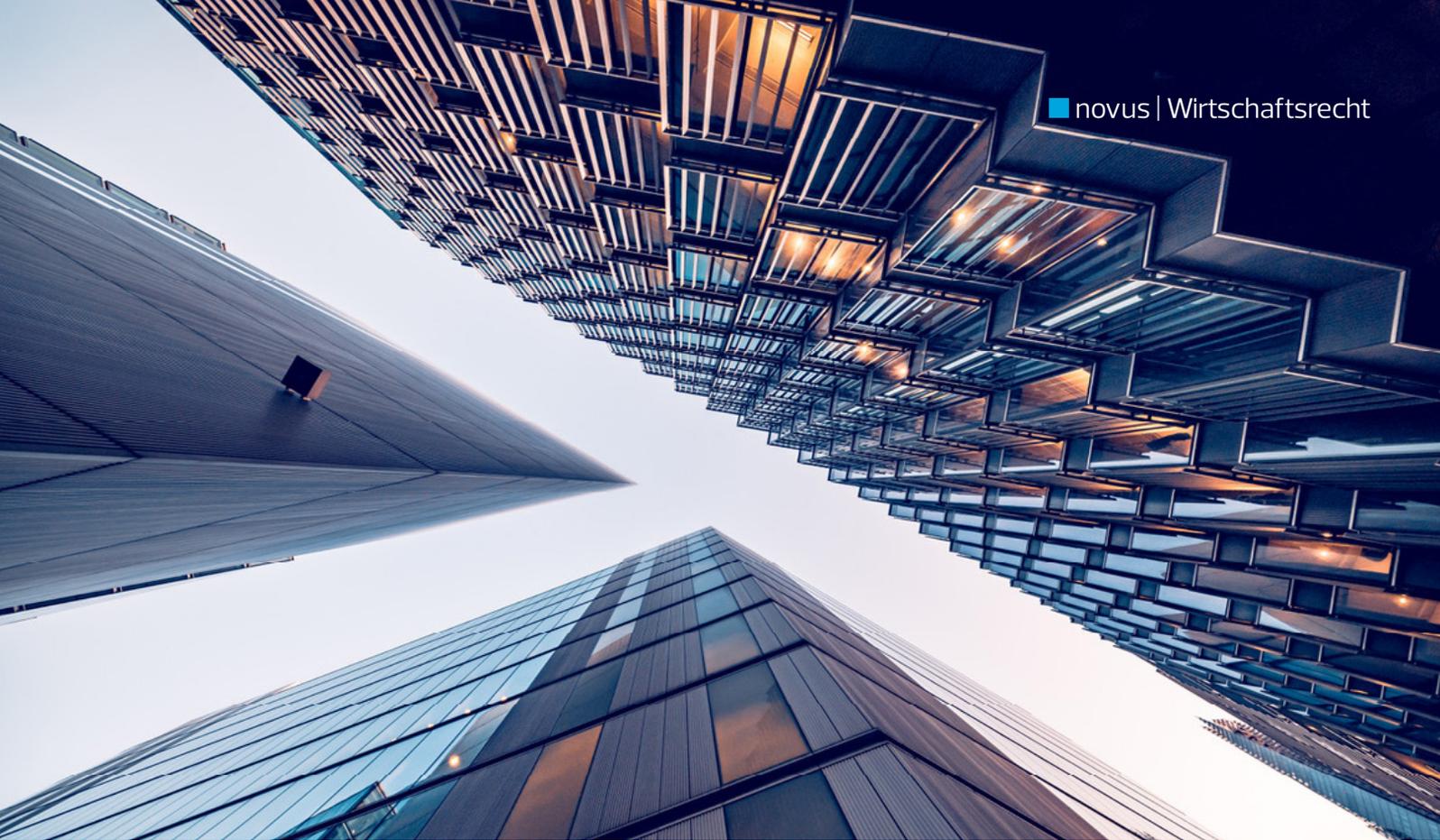
**Andreas Fettke,**  
Wirtschaftsprüfer, Steuerberater  
und Partner bei RSM Ebner Stolz in Hamburg



**Andreas Voigt,**  
Wirtschaftsprüfer, Steuerberater und Senior  
Manager bei RSM Ebner Stolz in Stuttgart



**Johannes Lamping,**  
Senior Consultant  
bei RSM Ebner Stolz in Köln



## ■ Gesellschaftsrecht

## Gesamtschuldnerische Haftung aller an der Spaltung beteiligten Aktiengesellschaften

Die gesamtschuldnerische Haftung aller an einer Spaltung beteiligten Aktiengesellschaften gilt nicht nur für definierte in einem Spaltungsplan nicht zugeteilte Gegenstände des Passivvermögens, sondern auch für nicht definierte Gegenstände wie Sanierungskosten und Umweltschäden, die erst nach der betreffenden Spaltung festgestellt, bewertet oder bilanziert wurden.

Wird gemäß Art. 3 Abs. 3 Buchst. b der Sechsten RL 82/891/EWG vom 17.12.1982 betreffend die Spaltung von Aktiengesellschaften ein Gegenstand des Passivvermögens im Spaltungsplan nicht zugeteilt und lässt auch dessen Auslegung eine Entscheidung über die Zuteilung nicht zu, haftet jede der begünstigten Gesellschaften als Gesamtschuldner. Die Mitgliedstaaten können allerdings vorsehen, dass die gesamtschuldnerische Haftung auf das Nettoaktivvermögen beschränkt wird, das jeder begünstigten Gesellschaft zugeteilt wird. Der EuGH legte diese Regelung in seinem Urteil vom 29.07.2024 (Rs. C-713/22) dahingehend aus, dass

die gesamtschuldnerische Haftung der begünstigten Gesellschaften nicht nur für definierte Gegenstände des Passivvermögens gilt, die in einem Spaltungsplan nicht zugeteilt werden, sondern auch für nicht definierte Gegenstände wie Sanierungskosten und Umweltschäden, die dem Grunde nach bereits entstanden sind, jedoch erst nach der betreffenden Spaltung festgestellt, bewertet oder bilanziert wurden und mithin auf ein Verhalten der gespaltenen Gesellschaft zurückgehen, das vor der Spaltung liegt. Ferner würde eine solche Auslegung Dritten auch keinen übermäßigen Schutz zulasten der neu gegründeten Gesellschaften gewähren, da die

Regelung es den Mitgliedstaaten ebenso erlaubt, deren gesamtschuldnerische Haftung auf das Aktivvermögen zu beschränken, das ihnen im betreffenden Spaltungsplan zugeteilt worden ist.

Der EuGH begründet seine Auffassung damit, dass ansonsten eine Spaltung eine Möglichkeit für ein Unternehmen darstellen könnte, den Folgen von ihm begangener Verstöße zum Nachteil des betreffenden Mitgliedstaats oder etwaiger anderer Beteiligter zu entgehen.

**Hinweis:** Die Richtlinie wurde zwar mit Wirkung zum 20.07.2017 außer Kraft gesetzt. Der Sachverhalt des Ausgangsstreits lag jedoch vor diesem Zeitpunkt.

## Start-up-Unternehmen: Zulässigkeit einer Hinauskündigungsklausel in Form einer Vesting-Regelung

**Vertragliche Vereinbarungen, die den übrigen Gesellschaftern eines Start-up-Unternehmens das Recht einräumen, einen Mitgesellschafter ohne sachlichen Grund aus der Gesellschaft auszuschließen, können ausnahmsweise wirksam sein.**

Sog. Vesting-Regelungen ermöglichen es den Gründern von Start-up-Unternehmen, sich durch ihren zukünftigen Einsatz ihre Beteiligung am Unternehmen „zu verdienen“. Streitig war, ob eine Hinauskündigungsklausel in Form einer zeitlich befristeten Vesting-Regelung rechtlich zulässig ist.

Mit Hinweisbeschluss vom 12.08.2024 (Az. 2 U 94/21) stellte das KG klar, dass derartige vertragliche Vereinbarungen zwar grundsätzlich sittenwidrig und damit nichtig sind, § 138 Abs. 1 BGB. Eine freie Ausschließungsmöglichkeit ohne sachliche Gründe könnte als Disziplinierungsmittel missbraucht werden und würde daher die schutzwürdigen Interessen des betroffenen Gesellschafter verletzen.

Im Anschluss an die Rechtsprechung des BGH (Urteil vom 19.09.2005, Az. II ZR 173/04, DStR 2005, S. 1913) billigte das KG allerdings zu, dass eine an keine Voraussetzungen geknüpfte Hinauskündigungsklausel ausnahms-

weise wirksam sein kann, wenn sie wegen besonderer Umstände sachlich gerechtfertigt ist.

Über die vom BGH bereits entschiedenen Fälle hinaus bestehe im vorliegenden Fall ein praktisches Bedürfnis für eine zeitlich limitierte Vesting-Regelung, wenn der Fortbestand der Gesellschafterstellung eines Gründers mit dessen weiterer Leistungsbereitschaft für das Unternehmen verknüpft sei und somit dem praktischen Bedürfnis von Risikokapitalgebern entspreche, ihr finanzielles Investment abzusichern. Risikokapitalgeber seien darauf angewiesen, dass Gründer über die Start-up-Phase hinaus das Unternehmen zum Erfolg führen. Zugleich profitieren Gründer, da die Regelung den Zugang zu Kapital erleichtert und Konflikte im Gesellschafterkreis einfacher gelöst werden können. Diese Struktur entspräche dem Bedarf von Start-ups, die auf Risikokapital angewiesen sind, und schaffe eine Balance zwischen den Interessen aller Beteiligten.

Ein Verstoß gegen den gesellschaftsrechtlichen Gleichbehandlungsgrundsatz wird verneint, da alle Gründer ihre Gesellschafterstellung im Rahmen der Vesting-Regelung zur Disposition gestellt haben. Die Ungleichbehandlung gegenüber Investoren wäre demnach sachlich gerechtfertigt, da Gründer persönlich zum Unternehmenserfolg beitragen, während Investoren vor allem finanziell unterstützen.

**Hinweis:** Die Entscheidung bestätigt, dass Vesting-Regelungen im Einzelfall unter bestimmten Voraussetzungen zulässig sein können, insb. wenn sie der Absicherung von Investoreninteressen dienen. Grundsätzlich ist im konkreten Einzelfall zu entscheiden, ob die besonderen Umstände des Einzelfalls ausreichen, um eine voraussetzungslose Hinauskündigungsmöglichkeit ausnahmsweise sachlich zu rechtfertigen.

## Voreintragung einer GbR im Gesellschaftsregister auch bei Löschung eines Rechts der GbR erforderlich

**Auch im Falle der Löschung eines zugunsten einer GbR eingetragenen Rechts im Grundbuch bedarf es seit Inkrafttreten des MoPeG der Voreintragung der GbR im Gesellschaftsregister und der anschließenden Eintragung der eGbR im Grundbuch.**

Dies entschied das OLG München mit rechtskräftigem Beschluss vom 08.10.2024 (Az. 34 Wx 234/24 e). Im Streitfall beantragte eine GbR, die aus zwei Gesellschaftern bestand und als Eigentümerin eines Grundstücks im Grundbuch eingetragen war, die Löschung eines im Grundbuch eingetragenen Bauverbots.

Gemäß § 47 Abs. 2 GBO i. V. m. Art. 229 § 21 Abs. 1 EGBGB muss eine GbR, die in

das Grundbuch eingetragen wird oder Rechte daraus löschen will, zuvor im Gesellschaftsregister eingetragen sein und die Eintragung der eGbR im Grundbuch vornehmen. Das betreffe auch Löschungen zugunsten einer GbR, § 46 Abs. 1 GBO. Die Vorschriften des Art. 229 § 21 Abs. 4 EGBGB seien dahingehend abschließend formuliert, so dass eine Ausnahmeregelung oder teleologische Reduktion nicht in Betracht komme.

**Hinweis:** Aufgrund der Aufhebung von § 899a BGB, wonach bis 31.12.2023 vermutet wurde, dass bei einer im Grundbuch eingetragenen GbR die Personen Gesellschafter sind, die im Grundbuch eingetragen sind, und der Neufassung von § 47 Abs. 2 GBO könne außerdem der Nachweis der Bewilligungsbefugnis nur noch aufgrund der Eintragung im Gesellschaftsregister erbracht werden.

## ■ Restrukturierung und Sanierung

## Unentgeltlichkeit der Nachbesicherung einer fremden Verbindlichkeit

**Die Besicherung einer fremden Schuld kann eine unentgeltliche Leistung darstellen und zur Insolvenzanfechtung berechtigen.**

Im Streitfall gewährte ein Kreditinstitut einer GmbH ein Darlehen, für welches ein Dritter, der spätere Schuldner, eine Sicherheit gewährt hatte. Der Insolvenzverwalter verlangte im Rahmen der Insolvenzanfechtung die Auszahlung des Rückkaufwertes aus einer Rentenversicherung, die der Schuldner als neue Sicherheit an das kreditgewährende Kreditinstitut abgetreten hatte.

Nach § 134 Abs. 1 InsO ist eine unentgeltliche Leistung des Schuldners anfechtbar, wenn sich nicht früher als vier Jahre vor dem Antrag auf Eröffnung eines Insolvenzverfahrens vorgenommen wurde. Nach ständiger Rechtsprechung ist die Besicherung einer fremden Schuld unentgeltlich, wenn keine ausgleichende Gegenleistung für die Sicherheit erbracht wird. Dabei kommt es im Drei-Personen-Verhältnis nicht darauf an, ob der Leistende einen Ausgleich erhalten hat. Stattdessen ist maßgeblich, ob der Zuwendungsempfänger seinerseits eine Gegenleistung zu erbringen hat.

Der BGH stellte mit Urteil vom 19.09.2024 (Az. IX ZR 217/22) klar, dass sich die Entgeltlichkeit einer neu bestellten Sicherheit nicht allein daraus ergibt, dass eine zuvor für die gleichen Verbindlichkeiten bestellte Sicherheit eine entgeltliche Leistung darstellte. Bei der Besicherung einer fremden Verbindlichkeit komme es vielmehr darauf an, ob der Gläubiger und Sicherungsnehmer eine ausgleichende Gegenleistung erbringt. Dies war vorliegend nicht der Fall.

## Massezugehörigkeit von Steuererstattungsansprüchen

**Steuererstattungsansprüche eines Schuldners können nach der Erteilung der Restschuldbefreiung zur Insolvenzmasse gehören und einer Nachtragsverteilung unterliegen.**

In dem vom BGH mit Beschluss vom 26.09.2024 (Az. IX ZB 5/24) zu entscheidenden Fall hatte ein Insolvenzgericht dem Schuldner eine vorzeitige Restschuldbefreiung erteilt und entschieden, dass ein bestehender Insolvenzbeschluss auf Steuererstattungsansprüche aufrechterhalten bleibt. Diese Entscheidung führte zur Anordnung einer Nachtragsverteilung.

Der BGH stellt klar, dass eine Nachtragsverteilung auch nach Erteilung der Restschuldbefreiung möglich ist, wenn unbekannte Vermögenswerte auftauchen. Steuererstattungsansprüche, die auf vor oder während des Insolvenzverfahrens verwirklichten Sachverhalten beruhen, gehören grundsätzlich zur Insolvenzmasse. Ihre Pfändbarkeit ergibt sich aus § 46 Abs. 1 AO. Der Insolvenzverwalter habe die steuerlichen Pflichten des Schuldners wahrzunehmen und

Steuererstattungsansprüche zugunsten der Masse geltend zu machen. Trotz Restschuldbefreiung hätten die Gläubiger in derartigen Fällen weiterhin Anspruch auf Teilhabe an Vermögenswerten, die während des Verfahrens nicht verteilt werden konnten. Der Schuldner, der von der Restschuldbefreiung profitieren will, ist gerade dazu verpflichtet, sein gesamtes pfändbares Vermögen den Gläubigern zur Verfügung zu stellen.

## Sozialversicherungs-Rechengrößen-Verordnung 2025

Das Bundeskabinett hat am 06.11.2024 den Entwurf einer Sozialversicherungsrechengrößen-Verordnung 2025 beschlossen.

Mit der Sozialversicherungs-Rechengrößen-Verordnung werden die maßgeblichen Rechengrößen der Sozialversicherung gemäß der Einkommensentwicklung des vergangenen Jahres turnusgemäß angepasst.

Ab 2025 gelten einheitliche Werte für die Beitragsbemessungsgrenze in der Renten- und Arbeitslosenversicherung. Eine Trennung nach Rechtskreisen entfällt.

**Hinweis:** Die Sozialversicherungs-Rechengrößenverordnung 2025 bedarf noch der Zustimmung des Bundesrats. Sie tritt zum 01.01.2025 in Kraft.

	West				Ost			
	2024	2025	2024	2025	2024	2025	2024	2025
	Monat Euro	Monat Euro	Jahr Euro	Jahr Euro	Monat Euro	Monat Euro	Jahr Euro	Jahr Euro
Beitragsbemessungsgrenze: allgemeine Rentenversicherung	7.550,00	8.050,00	90.600,00	96.600,00	7.450,00	8.050,00	89.400,00	96.600,00
Beitragsbemessungsgrenze: Arbeitslosenversicherung	7.550,00	8.050,00	90.600,00	96.600,00	7.450,00	8.050,00	89.400,00	96.600,00
Beitragsbemessungsgrenze: Kranken- und Pflegeversicherung	5.175,00	5.512,50	62.100,00	66.150,00	5.175,00	5.512,00	62.100,00	66.150,00
Versicherungspflichtgrenze: Kranken- und Pflegeversicherung	5.775,00	6.150,00	69.300,00	73.800,00	5.775,00	6.150,00	69.300,00	73.800,00
Bezugsgröße in der Sozialversicherung	3.535,00	3.745,00	42.420,00	44.940,00	3.465,00	3.745,00	41.580,00	44.940,00

## Vorzeitige Abfindungszahlung: Ersatzpflicht des Arbeitgebers

Zahlt ein Arbeitgeber entgegen einer Vereinbarung im Aufhebungsvertrag eine Abfindung vorzeitig aus und entsteht dem Arbeitnehmer dadurch ein Steuerschaden, muss der Arbeitgeber diesen ersetzen.

Im Streitfall hatten Arbeitnehmer und Arbeitgeber im Aufhebungsvertrag einen festen Auszahlungstermin für eine Abfindung vereinbart. Entgegen der Vereinbarung wurde die Abfindung bereits im Dezember statt im Januar des darauffolgenden Jahres ausbezahlt. Dies zog für steuerliche Nachteile für den Arbeitnehmer nach sich. Laut rechtskräftigem Beschluss des LAG Köln vom 23.05.2024 (Az. 7 Sa 584/23), ergibt sich aus der Natur des Aufhebungsvertrages kein rechtlich geschütz-

tes Interesse, die Abfindung nicht bereits im Monat der Beendigung des Arbeitsverhältnisses, sondern erst im Folgemonat entgegennehmen zu müssen. Auch bestünde grundsätzlich keine Verkehrssitte, wonach eine Abfindung bei Beendigung des Arbeitsverhältnisses zum Ende eines Jahres aus steuerlichen Gründen stets erst im Folgejahr gezahlt wird. Allerdings könne sich aus der Entstehungsgeschichte einer Vereinbarung sowie den Äußerungen der Parteien im Vorfeld ergeben, dass ein fester Auszah-

lungstermin ohne vorzeitige Erfüllbarkeit vereinbart wurde. Auch die Interessenlagen der Parteien können im Rahmen der Auslegung berücksichtigt werden, wenn sie für die jeweils andere Vertragspartei bei Vertragsschluss erkennbar waren.

**Hinweis:** Bei der Gestaltung von Aufhebungsverträgen sollten die Details zu Auszahlungsterminen der Abfindung und deren steuerlichen Auswirkungen eindeutig geregelt werden.

## Schadensersatzanspruch wegen einseitiger Festlegung von Bonuszielen

Ein Arbeitgeber erfüllt eine vertragliche Verpflichtung, mit dem Arbeitnehmer für eine Zielperiode Ziele zu vereinbaren, an deren Erreichen eine Tantieme- oder Bonuszahlung geknüpft ist, nur, wenn er mit dem Arbeitnehmer Verhandlungen über den Abschluss einer Zielvereinbarung führt und der Arbeitnehmer Einfluss auf die Ziele nehmen kann.

Mit Urteil vom 03.07.2024 (Az. 10 AZR 171/23) stellte das BAG klar, dass eine Klausel im Arbeitsvertrag, wonach Ziele, an deren Erreichen eine Tantieme- oder Bonuszahlung geknüpft ist, vorrangig durch Vereinbarung und nur nachrangig durch Vorgaben des Arbeitgebers festzulegen sind, den Arbeitnehmer unangemessen benachteiligt, sofern die Klausel es dem Arbeitgeber ermöglicht, die vertraglich vereinbarte Rangfolge zu unterlaufen.

Weiter führt das BAG aus, dass eine solche Klausel zudem geeignet sei, den Arbeitnehmer vom vorrangig vereinbarten freien Aushandeln der Ziele abzuhalten. Der Anspruch auf eine Tantieme, die – jedenfalls auch – als Gegenleistung für die Erbringung der Arbeitsleistung geschuldet wird, kann laut BAG in den

Allgemeinen Geschäftsbedingungen weder unter einen Freiwilligkeitsvorbehalt gestellt noch durch eine Stichtagsregelung oder eine Rückzahlungsklausel vom (Fort-)Bestehen des Arbeitsverhältnisses abhängig gemacht werden.

Derartige Regelungen erachtet das BAG als unangemessene Benachteiligung i. S. v. § 307 Abs. 2 i. V. m. Abs. 1 Satz 1 BGB. Nur wenn ein Arbeitnehmer auf die Festlegung der Ziele Einfluss nehmen kann und der Arbeitgeber bereit ist, diese Ziele auszuhandeln, erfüllt der Arbeitgeber die vertragliche Verpflichtung, mit dem Arbeitnehmer für eine Zielperiode Ziele zu vereinbaren. Anderenfalls läge ein schuldhafter Verstoß des Arbeitgebers gegen seine arbeitsvertragliche Verpflichtung vor, die jedenfalls nach Ablauf der Zielperiode grundsätzlich

einen Anspruch auf Schadensersatz auf der Grundlage des entgangenen Gewinns auslöst. Dabei muss sich der Arbeitnehmer einen Mitverschuldensanteil anrechnen lassen, wenn er die Verhandlungen über die letztlich unterbliebene Zielvereinbarung verspätet angestoßen hat.

## Kürzung des tariflichen Mehrurlaubs bei langanhaltender Arbeitsunfähigkeit möglich

Einem Arbeitnehmer steht kein Anspruch auf tarifvertraglichen Mehrurlaub zu, wenn die krankheitsbedingte Arbeitsunfähigkeit länger als ein Jahr andauert.

Nach ständiger BAG-Rechtsprechung können Tarifvertragsparteien grundsätzlich über den gesetzlichen Mindesturlaubsanspruch von vier Wochen hinausgehende Urlaubs- und Urlaubsabgeltungsansprüche frei regeln und diese von zusätzlichen Voraussetzungen abhängig machen. Daher dürfen die Tarifvertragsparteien für tariflichen Mehrurlaub eine monatliche anteilige

Entstehung des Anspruchs regeln und die Entstehung von einer monatlich zu erbringenden Mindestarbeitsleistung abhängig machen. Gemäß Urteil des BAG vom 16.04.2024 (Az. 9 AZR 127/23) ist eine Regelung zulässig, wonach bei einer länger als ein Jahr andauernden Arbeitsunfähigkeit des Arbeitnehmers ab deren Beginn kein Anspruch auf tariflichen Mehrurlaub entstehe.

**Hinweis:** Der gesetzliche Mindesturlaub bleibt von den tariflichen Regelungen unberührt. Eine Regelung, die den gesetzlichen Mindesturlaub von der Erbringung einer Arbeitsleistung abhängig macht, ist vielmehr nach § 13 Abs. 1 Satz 1 BUrlG unwirksam.

## Wirtschaftsrechtliche Veränderungen in China 2024

2024 sind in China mehrere entscheidende Veränderungen im Wirtschaftsrecht eingetreten. Diese betreffen insb. investitions- und gesellschaftsrechtliche Aspekte.

Ein zentrales Thema ist die Änderung der Anforderungen an die Kapitaleinlage bei Gesellschaften mit beschränkter Haftung. Während früher das gezeichnete Stammkapital während der gesamten operativen Laufzeit der Gesellschaft eingezahlt werden musste, ist nunmehr eine Frist von fünf Jahren vorgesehen. Diese Regelung verpflichtet Investoren, das Kapital vollständig einzuzahlen, unabhängig davon, ob die Liquidität für die Gesellschaft aktuell notwendig ist. Zudem bestehen Erleichterungen bei Kapitalherabsetzungen.

Neuerdings ist eine sog. Supervisor-Funktion für kleinere Gesellschaften nicht mehr verpflichtend. Unternehmen mit maximal drei Gesellschaftern könnten von dieser Neuregelung profitieren.

Im chinesischen Arbeitsrecht wurden die Mitbestimmungsrechte gestärkt. So muss bei Gesellschaften mit über 300 Mitarbeitenden ein Arbeitnehmer-

vertreter im Verwaltungsrat oder Aufsichtsrat vertreten sein. Für deutsche Investoren bedeutet dies einen möglichen Zugriff der Arbeitnehmervertretung auf vertrauliche Dokumente.

Die aktuelle Gesetzeslage führt zum Ablauf der Übergangsfrist für Änderungen der Unternehmensstruktur von ausländischen Unternehmen, die bis Ende 2024 an das chinesische Gesellschaftsrecht angepasst werden.

Neuerungen gab es auch im Datenschutzrecht. Hier gelten strengere Auflagen für die Verarbeitung personenbezogener Daten, inklusive der Notwendigkeit einer ausdrücklichen Einwilligung – von einigen Ausnahmen abgesehen. Insb. der internationale Datentransfer stellt ein Compliance-Risiko dar, wobei Erleichterungen im administrativen Aufwand eingeführt wurden, die jedoch nicht von der Erfüllung der grundlegenden Datenschutzerfordernisse ent-

binden. Führungskräfte können in China seit 2024 im Falle des Missbrauchs ihrer Befugnisse etwa im Kontext von Untreue strafrechtlich zur Rechenschaft gezogen werden.

Im Steuerrecht wurden keine signifikanten Änderungen vorgenommen. Allerdings wurde die Durchsetzung bestehender Vorschriften verschärft. Neue Zolltarifgesetze, die ab dem 01.12.2024 in Kraft treten sollen, beinhalten vereinfachte Zollabfertigungsprozesse und mögliche Maßnahmen gegen Länder, die Zollpräferenzklauseln nicht einhalten.

**Hinweis:** Ausführliche Informationen zu den wesentlichen Änderungen im chinesischen Wirtschaftsrecht 2024 enthält die aktuelle Broschüre unserer vor Ort in China tätigen Kollegen Gerald Neumann, Jurist und Catherine Yan, Juristin, beide Partner bei RSM Ebner Stolz.

## Großbritannien: Autumn Budget 2024

Am 30.10.2024 wurde das UK Autumn Budget von der Finanzministerin im britischen Parlament vorgestellt. Das Autumn Budget hat eine wichtige Bedeutung für die wirtschaftliche Planung und die Finanzpolitik der britischen Regierung. Es legt die finanziellen Prioritäten für das kommende Jahr fest.

Die Unternehmensbesteuerung soll stabil und vorhersehbar bleiben. Am Körperschaftsteuersatz von 25 % soll für die gesamte Legislaturperiode festgehalten werden. Kleinere Unternehmen sollen wie bisher von den bestehenden günstigen Steuersätzen profitieren. Maßnahmen zur Verbesserung der Gutschriften für Forschung und Entwicklung wurden angekündigt, um Innovationen zu verbessern und Investitionen zu unterstützen.

Auf multinationale Unternehmen kommen Änderungen durch die Umsetzung der Globalen Mindeststeuer zu. Vorgesehen ist, die Undertaxed Profits Rule (UTPR) mit dem Finance Bill 2024–2025 zu implementieren. Sie soll für Geschäftsjahre gelten, die am oder nach dem 31.12.2024 beginnen.

Zum April 2025 kommt es zu einer signifikanten Steigerung der Lohnnebenkosten. So erhöht sich der Satz des Arbeitgeber-

Anteils an den Sozialversicherungsbeiträgen (NICs) von 13,8 % auf 15 %. Zudem zahlen Arbeitgeber gegenwärtig in Großbritannien Sozialversicherungsbeiträge in Höhe von 13,8 % auf das Jahreseinkommen eines Arbeitnehmers, das über 9.100 GBP liegt (und auf Sachleistungen wie private Krankenversicherungen und Firmenwagen). Zusätzlich zu der Erhöhung der Arbeitgeberbeiträge wird diese Bemessungsgrenze auf

5.000 GBP gesenkt. Damit werden mit einem Schlag 4.100 GBP des bisher sozialversicherungsfreien Einkommens mit einer Abgabe von 15 % belegt, die grundsätzlich vollständig vom Arbeitgeber getragen werden muss.

Im Bereich der Umsatzsteuer sollen Anfang 2025 Konsultationen stattfinden, um Standards für die Einführung der elektronischen Rechnungstellung im Vereinigten Königreich festzulegen.

Schließlich sieht das UK Autumn Budget 2024 ab 06.04.2025 bedeutende Änderungen im Non-Domicile-Regime vor. Das bisherige System, wonach nicht im Vereinigten Königreich ansässige Personen (sog. Non-Doms) nur auf in UK erzielte Einkünfte Steuern zahlen müssen, wird abgeschafft. Künftig wer-

den damit alle Non-Doms mit ihrem weltweiten Einkommen und ihren weltweiten Gewinnen steuerpflichtig, es sei denn, sie erfüllen die Anforderungen des neuen Foreign Income and Gains (FIG)-Regimes. Neuankömmlinge, die in den ersten vier Jahren nach ihrer Ankunft in UK dort nicht steuerlich ansässig sind, können von einer 100 %-igen Steuerbefreiung auf ausländische Einkünfte und Gewinne profitieren, sofern sie nicht in den letzten zehn Jahren in UK steuerlich ansässig waren.

Auch die Erbschaftsteuer für Non-Doms wird reformiert. Statt des bisherigen Domicile-Status gilt künftig ein sog. Long Term Resident-Status für Personen, die in den letzten zwanzig Jahren mindestens zehn Jahre in UK ansässig

waren. Diese Personen unterliegen dann der UK-Erbschaftsteuer auf ihr weltweites Vermögen.

**Hinweis:** Ausführliche Informationen zum UK Autumn Budget 2024 halten unsere Kollegen von RSM UK in englischer Sprache hier bereit. Bei eventuellen Fragen wenden Sie sich gerne an Ihren Ansprechpartner bei RSM Ebner Stolz, der Ihnen gemeinsam mit den ausländischen Kollegen weiterhilft.



## Irland: Neue Steuerbefreiung für ausländische Dividenden (sog. „Participation exemption“)

Mit dem Finance Bill 2024 führt Irland als letzter EU-Mitgliedstaat eine sog. „Participation Exemption“ ein, wonach irische Muttergesellschaften ab dem 01.01.2025 eine Steuerbefreiung für bestimmte ausländische Dividenden in Anspruch nehmen können.

Voraussetzung für die Inanspruchnahme der Befreiung ist u. a., dass die Muttergesellschaft in Irland steuerlich ansässig ist und unmittelbar oder mittelbar zu mindestens 5 % ununterbrochen über einen Zeitraum von mindestens zwölf Monaten an der ausschüttenden Gesellschaft beteiligt ist. Die ausschüttende Gesellschaft muss im EWR oder in einem Vertragsstaat, mit dem ein Doppelbesteuerungsabkommen besteht, steuerlich ansässig sein und dort einer Steuer unterliegen, die der irischen Körperschaftsteuer entspricht. Wird die Participation Exemption nicht beantragt, greift die bereits bislang vorgesehene „Tax and Credit“-Methode, wonach die Dividenden der Besteue-

rung in Irland unterliegen und die ausländische Steuer angerechnet wird.

Bestimmte Ausschüttungen, wie z. B. solche, die auf Ebene der ausländischen Tochtergesellschaft steuerlich abzugsfähig sind, sind von der Participation Exemption ausgeschlossen. Ebenso sind Gestaltungen, die vorwiegend einem steuerlichen Vorteil dienen und nicht aus berechtigten wirtschaftlichen Gründen erfolgten, von der Befreiung ausgenommen.

Weitere Informationen zu den Voraussetzungen und Hintergründen der neuen irischen Participation Exemption finden Sie auf der Website unserer irischen RSM-Partnergeseellschaft.



Bei Fragen zu dieser neuen Regelung stehen Ihnen Ihre Ansprechpartner bei RSM Ebner Stolz gerne zur Verfügung, die bei Bedarf Kollegen der irischen RSM-Partnergeseellschaft hinzuziehen.

**Hinweis:** In Deutschland ist die Participation Exemption in § 8b KStG geregelt.

## Patrick Huhn in den IDW–Arbeitskreis „Sonstige Betriebswirtschaftliche Prüfungen Energie“ berufen

Das Institut der Wirtschaftsprüfer IDW hält für zahlreiche für den Berufsstand relevante Themen Fachausschüsse und Arbeitskreise vor. Patrick Huhn, Wirtschaftsprüfer, Steuerberater und Partner bei RSM Ebner Stolz wurde am 01.07.2024 in den Arbeitskreis „Sonstige betriebswirtschaftliche Prüfungen Energie“ berufen.

Der Arbeitskreis „Sonstige betriebswirtschaftliche Prüfungen Energie“ des IDW befasst sich mit verschiedenen betriebswirtschaftlichen Prüfungen im Energiesektor. Zu den Hauptaufgaben gehört die Entwicklung von Prüfungsstandards. So erarbeitet und aktualisiert der Arbeitskreis IDW–Prüfungshinweise,

die für die Durchführung von Prüfungen im Zusammenhang mit energierechtlichen Vorschriften relevant sind.

Patrick Huhn und sein Team haben einen ihrer Beratungsschwerpunkte zunächst auf die Prüfungen im Rahmen der Energie- und Strompreisbremsen gesetzt

und sukzessive auf die Beratung insb. energiekostenintensiver Unternehmen ausgebaut. Er wird seine umfassenden Kenntnisse in den Arbeitskreis einbringen und in einen intensiven Austausch mit den weiteren Experten treten.

## Pillar Two – das zentrale Steuerthema für Unternehmensgruppen

Das Erstjahr der Anwendung der globalen Mindeststeuer – auch als Pillar Two bekannt – neigt sich dem Ende zu. Allerdings warten noch zahlreiche Anwendungsfragen auf weitere Klärung.

Um weitere Aufklärung gerungen wurde im Rahmen der Konferenz „Pillar Two – Update 2024“ der DFV–Mediengruppe in Frankfurt a. M. am 06.11.2024. Zentrale Themenfelder wie latente Steuern, gruppeninterne Finanzierungsbeziehungen, die Behandlung von Investmenteinheiten, die Einbindung von Pillar Two in die Berichterstattung im Konzernabschluss und die Umsetzung von Pillar Two in anderen Staaten wurden von mehreren Panels diskutiert, die sich aus Unternehmensvertretern, Beratern und Vertretern der Finanzverwaltung zusammensetzten.

Herausforderungen, mit denen sich durch die globale Mindeststeuer insb. mittelständische Unternehmen konfrontiert sehen, wurden unter Leitung von Dr. Daniel Zöller, Steuerberater und Partner bei RSM Ebner Stolz, in einem weiteren Panel mit den Mitdiskutanten

- Benjamin Scheu, Gühning KG
  - Torsten Falk, Hessisches Ministerium der Finanzen und
  - Andreas Backes, Steuerberater und Tax Tech Spezialist bei RSM Ebner Stolz
- beleuchtet und dazu Lösungsansätze erörtert.

So macht sich sowohl bei der Grundkonzeption von Pillar Two durch die OECD als auch bei deren Umsetzung durch die Mindestbesteuerungs–Richtlinie auf EU–Ebene bemerkbar, dass die von vielen mittelständischen Unternehmen in Deutschland präferierte Rechtsform der Personengesellschaft nicht im Fokus der internationalen Vorgaben steht. Auch der deutsche Gesetzgeber hat bislang noch keine ausreichende Klarheit für Personengesellschaftsstrukturen geschaffen. Daraus resultieren nun aber zahlreiche Praxisfragen, wie z. B. die Anwendung der CbCR Safe Harbour–Regelungen bei einer als Personengesellschaft strukturierten obersten Muttergesellschaft.

**Hinweis:** Einen Überblick über die Herausforderungen für mittelständische Unternehmen durch die Einführung der globalen Mindeststeuer erhalten Sie in unserer gemeinsam mit dem BDI erstellten Broschüre, die Sie auf unserer Website im Bereich Internationales Steuerrecht abrufen können.

Zudem erörtern Dr. Daniel Zöller, Dr. Christian Steffens und Thomas Becker, alle RSM Ebner Stolz, in dem Fachbeitrag „Personengesellschaftsstrukturen unter Pillar Two – ausgewählte Fragestellungen zur globalen Mindeststeuer bei transparenten Einheiten“, erschienen in IStR 2024, S. 705, ausführlich die Problematik.



## Frohe Weihnachten!

Wir wünschen Ihnen ein friedvolles und harmonisches Weihnachtsfest

sowie ein glückliches, gesundes und erfolgreiches 2025.

Die erste Ausgabe unserer novus Mandanteninformation im neuen Jahr erhalten Sie als Doppelheft Ende Januar 2025.

## Termine

### ■ Dezember

#### **Konsolidierung 2.0 mit Lucanet**

02.12.2024 // Webinar

#### **Restructuring Lunch „Geopolitische Risiken richtig managen als Schlüssel zur Unternehmensresilienz“**

02.12.2024 // Hamburg

#### **ESG Essentials: Aktuelle Entwicklungen – Green Claims & Co**

04.12.2024 // Webinar

#### **Effizienz als Schlüssel zur strategischen Freiheit: Wie Sie Ihren Entscheidungsraum in Krisenzeiten vergrößern**

05.12.2024 // Webinar

#### **Konsolidierung mit Lucanet**

05.12.2024 // Webinar

#### **Aufbau und Prüfung eines internen Kontrollsystems (IKS)**

05.12.2024 // Webinar

#### **State-of-the-art Dashboarding mit Lucanet**

10.12.2024 // Webinar

### **IFRS 2024**

10.12.2024 // Webinar

### ■ Januar

#### **ESG Essentials: Rechtliche und steuerliche Einblicke**

15.01.2025 // Webinar

#### **ESG Essentials: Energierecht und Stromsteuer**

15.01.2025 // Webinar

#### **Aufsichtsrats-Update für die Bilanzsaison 2024**

28.01.2025 // Stuttgart

29.01.2025 // München

#### **„Erfolgsstrategien für die Zukunft – Die Business Central Webinar-Serie“:**

**Die digitale Revolution mit einer intelligenten ERP-Plattform meistern: Microsoft Business Central**

29.01.2025 // Webinar

### ■ Februar

#### **Aufsichtsrats-Update für die Bilanzsaison 2024**

04.02.2025 // Hamburg

#### **ESG Essentials: Ein Jahr CBAM – Aktuelle Entwicklungen und Erfahrungen**

19.02.2025 // Webinar

#### **„Erfolgsstrategien für die Zukunft – Die Business Central Webinar-Serie“:**

**Smart, digital, automatisiert: Business Central in der Praxis**

26.02.2025 // Webinar

### ■ März

#### **„Erfolgsstrategien für die Zukunft – Die Business Central Webinar-Serie“:**

**Data-Driven Decision Making: Die Zukunft der Unternehmensführung**

26.03.2025 // Webinar

## Impressum

The RSM Ebner Stolz group companies are members of RSM network and trade as RSM. RSM is the trading name used by the members of the RSM network. Each member of the RSM network is an independent accounting and consulting firm, each of which practices in its own right. The RSM network is not itself a separate legal entity of any description in any jurisdiction.

The RSM network is administered by RSM International Limited, a company registered in England and Wales (company number 4040598) whose registered office is at 50 Cannon Street, London, EC4N 6JJ. The brand and trademark RSM and other intellectual property rights used by members of the network are owned by RSM International Association, an association governed by article 60 et seq of the Civil Code of Switzerland whose seat is in Zug.

© RSM International Association, 2024

### Herausgeber:

RSM Ebner Stolz Wirtschaftsprüfer Steuerberater Rechtsanwälte Partnerschaft mbB  
[www.ebnerstolz.de](http://www.ebnerstolz.de)

Ludwig-Erhard-Straße 1, 20459 Hamburg, T +49 (0) 40 37097-0  
Holzmarkt 1, 50676 Köln, T +49 (0) 221 20643-0  
Kronenstraße 30, 70174 Stuttgart, T +49 (0) 711 2049-0

### Redaktion:

Dr. Ulrike Höreth, T +49 (0) 711 2049-1371  
Brigitte Stelzer, T +49 (0) 711 2049-1535  
Martina Büttner, T +49 (0) 711 2049-1325  
[novus@ebnerstolz.de](mailto:novus@ebnerstolz.de)

novus enthält lediglich allgemeine Informationen, die nicht geeignet sind, darauf im Einzelfall Entscheidungen zu gründen. Der Herausgeber und die Autoren übernehmen keine Gewähr für die inhaltliche Richtigkeit und Vollständigkeit der Informationen. Sollte der Empfänger des novus eine darin enthaltene Information für sich als relevant erachten, obliegt es ausschließlich ihm bzw. seinen Beratern, die sachliche Richtigkeit der Information zu verifizieren; in keinem Fall sind die vorstehenden Informationen geeignet, eine kompetente Beratung im Einzelfall zu ersetzen. Hierfür steht Ihnen der Herausgeber gerne zur Verfügung. novus unterliegt urheberrechtlichem Schutz. Eine Speicherung zu eigenen privaten Zwecken oder die Weiterleitung zu privaten Zwecken (nur in vollständiger Form) ist gestattet. Kommerzielle Verwertungsarten, insbesondere der (auch auszugsweise) Abdruck in anderen Newslettern oder die Veröffentlichung auf Webseiten, bedürfen der Zustimmung der Herausgeber.

Wir legen großen Wert auf Gleichbehandlung. Aus Gründen der besseren Lesbarkeit verzichten wir jedoch auf die gleichzeitige Verwendung der Sprachformen männlich, weiblich und divers. Im Sinne der Gleichbehandlung gelten entsprechende Begriffe grundsätzlich für alle Geschlechter. Die verkürzte Sprachform beinhaltet also keine Wertung, sondern hat lediglich redaktionelle Gründe.

Fotonachweis: © [www.gettyimages.com](http://www.gettyimages.com)  
© [www.stock.adobe.com](http://www.stock.adobe.com)

