

Nachrichten

TOP-Thema:

Auf dem Weg zur Nachhaltigkeits-
berichterstattung

Sehr geehrte Leserinnen und Leser!

Der Krieg in der Ukraine bringt unendliches Leid für die Bevölkerung in dem Land. Eine riesige Flüchtlingswelle und Sanktionen gegen Russland haben schon jetzt große Auswirkungen auf die EU. Erfreulich ist die Hilfsbereitschaft in Polen, aber auch in Deutschland und anderen Ländern. Im ersten Beitrag in der Rubrik Steuern geben wir Ihnen einen Überblick, wie **Unterstützungsmaßnahmen** für die durch den Krieg Geschädigten **steuerlich** zu behandeln sind. Hier ist die Finanzverwaltung zu einer großzügigen Handhabung aufgefordert. Im zweiten Beitrag stellen wir die **steuerlichen Entlastungsmaßnahmen** vor, die vor allem aufgrund der gestiegenen Energiepreise für Familien und Arbeitnehmer beschlossen wurden. Die steuerliche Rubrik abschließend folgt ein Beitrag, der die **Besteuerung von Renten** betrachtet; hier ist der Gesetzgeber gefordert, um eine Doppelbesteuerung auszuschließen.

In der Rubrik Rechnungslegung stellen wir zunächst die **Auswirkungen des Ukraine-Krieges auf die Rechnungslegung** dar. Es dürften sich für prüfungspflichtige Unternehmen vor allem Berichtspflichten im Nachtragsbericht und Änderungs- bzw. Ergänzungsbedarf im Risiko- und Prognoseteil des Lageberichts

ergeben. Dabei sind auch Erleichterungen möglich, weil ausnahmsweise komparative Prognosen zulässig sind. Dann schließt sich der Top-Beitrag dieser April-Ausgabe an, der einen Dreiteiler zur **Nachhaltigkeitsberichterstattung** eröffnet. Im ersten Teil erhalten Sie einen **Überblick** über die verschiedenen **Regulierungsinitiativen** der EU. Dabei fällt auf, dass die Schwelle, ab der künftig Pflichtangaben zur Nachhaltigkeit im Lagebericht vorgenommen werden müssen, abgesenkt wird.

Aufgrund der gestiegenen Beschaffungspreise haben einzelne **Energieanbieter** die Verträge mit **Kunden außerordentlich gekündigt**. Lesen Sie in dem Beitrag in der Rubrik Recht, wie Sie sich gegen eine solche Kündigung zur Wehr setzen können.

Bei den die Fachbeiträge auflockernden Illustrationen setzen wir unsere Reise durch die deutschen PKF-Standorte mit einem Besuch in Köln fort.

Eine informative Lektüre wünscht Ihnen

Ihr Team von PKF



Kölner Dom

Titelfoto: Rheinau-Hafen mit Kranhäusern

TOP-Thema

Auf dem Weg zur Nachhaltigkeitsberichterstattung

Inhalt

Steuern

Ukraine-Krieg: Steuerliche Behandlung von Unterstützungsmaßnahmen 4

Weiteres Entlastungspaket der Regierungskoalition 5

Rentenbeiträge in der Einkommensteuer-Erklärung 6

Rechnungslegung und Finanzen

Auswirkungen des Ukraine-Krieges auf die Rechnungslegung 7

Auf dem Weg zur Nachhaltigkeitsberichterstattung – Teil I: Aktuelle Regulierungsinitiativen auf EU-Ebene kurz vor der Umsetzung 10

Recht

(Sonder-)Kündigungsrechte von Energieversorgern: Voraussetzungen und Abwehrmöglichkeiten 13

Kurz notiert

Herstellungskosten oder Erhaltungsaufwand bei vermieteten Immobilien? 14

Vorpraktikum als Zulassungsvoraussetzung unterliegt nicht dem Mindestlohngesetz 15

Zwangsgeldandrohung: Auch „ruhende“ Kapitalgesellschaften müssen Steuererklärungen abgeben 15

STEUERN

WP/StB Dr. Dietrich Jacobs

Ukraine-Krieg: Steuerliche Behandlung von Unterstützungsmaßnahmen

Das BMF hat mit Schreiben vom 17.3.2022 die Finanzverwaltung angewiesen, wie verschiedene Unterstützungsmaßnahmen zugunsten von Geschädigten des Kriegs in der Ukraine vom 24.2. bis zum 31.12.2022 zu handhaben sind.

1. Spendennachweis

Für eine Spende auf ein dafür eingerichtetes Sonderkonto eines inländischen anerkannten Verbands der freien Wohlfahrtspflege, seiner Mitgliederorganisationen, einer inländischen öffentlichen Dienststelle oder einer deutschen juristischen Person des öffentlichen Rechts reichen als Zuwendungsnachweis der Einzahlungsbeleg oder die Buchungsbestätigung eines Kreditinstituts (z.B. Kontoauszug oder PC-Ausdruck beim Online-Banking). Die jeweiligen Nachweise sind auf Anforderung der Finanzverwaltung zu präsentieren und bis ein Jahr nach Bekannt-

gabe des Steuerbescheids aufzubewahren. Besondere Regelungen gelten für Spenden über Treuhandkonten.

2. Zuwendungen aus dem Betriebsvermögen

Aufwendungen zur Unterstützung der Geschädigten sind unter den Voraussetzungen des „Sponsoring-Erlasses“ als Betriebsausgabe abziehbar, d.h. wenn der Betrieb mit der Aufwendung wirtschaftliche Vorteile für sein Unternehmen erstrebt. Solche Vorteile können etwa in der Sicherung oder Erhöhung des unternehmerischen Ansehens liegen und u.a. dadurch erreichbar sein, dass das Unternehmen öffentlichkeitswirksam auf seine Leistungen hinweist.

Liegt danach keine Betriebsausgabe vor, kann die Ausgabe unter den allgemeinen sowie den o.g. Voraussetzungen als Spende abziehbar sein.



3. Verzicht auf Arbeitslohn und Aufsichtsratsvergütungen

Wenn Arbeitnehmer auf die Auszahlung von Teilen ihres Arbeitslohns oder auf Teile eines angesammelten Wertguthabens zugunsten einer steuerfreien Beihilfe und Unterstützung des Arbeitgebers an vom Krieg in der Ukraine geschädigte Arbeitnehmer des Unternehmens, verbundener Unternehmen oder Arbeitnehmer von Geschäftspartnern verzichten, stellen diese Beträge keinen steuerpflichtigen Arbeitslohn der Verzichtenden dar. Voraussetzung ist, dass der Arbeitgeber die Beträge, auf welche die Arbeitnehmer verzichtet haben, entsprechend verwendet und dies auch dokumentiert. Beim Arbeitnehmer sind diese Beträge keine Spenden. Entsprechendes gilt, wenn Arbeitnehmer unter der Auflage auf Arbeitslohn bzw. Wertguthaben verzichten, dass der Arbeitgeber eine entsprechende Spende an eine spendenempfangsberechtigte Einrichtung leistet. Dasselbe gilt schließlich, wenn ein Aufsichtsratsmitglied vor Fälligkeit bzw. Auszahlung auf Teile seiner Vergütung verzichtet. Aus Sicht

des Unternehmens ist jedoch zu beachten, dass sich die hälftige Nichtabziehbarkeit der Aufsichtsratsvergütungen nach dem KStG auch auf den Betrag erstreckt, auf welchen der Aufsichtsrat verzichtet.

4. Umsatzsteuerliche Aspekte

Stellt ein Unternehmen unentgeltlich Gegenstände bzw. Personal z.B. an Hilfsorganisationen, Einrichtungen für Geflüchtete und zur Versorgung Verwundeter o.Ä. bereit, so soll es zu keiner Umsatzbesteuerung einer unentgeltlichen Wertabgabe kommen. Sofern der Unternehmer bereits beim Leistungsbezug eine solche Verwendung beabsichtigt, soll er dennoch einen Anspruch auf Vorsteuerabzug haben.

Wenn Hotels, Vermieter von Ferienwohnungen etc., die Unterkünfte umsatzsteuerpflichtig vermieten, diese Unterkünfte unentgeltlich Kriegsflüchtlingen zur Verfügung stellen, sollen die Besteuerung einer unentgeltlichen Wertabgabe sowie Korrektur des Vorsteuerabzugs unterbleiben.

WP/StB Daniel Scheffbuch / Luca Gallus

Weiteres Entlastungspaket der Regierungskoalition

In der März-Ausgabe hatten wir über das am 23.2.2022 aufgelegte Entlastungspaket der Regierungskoalition aufgrund gestiegener Energiekosten und Inflation berichtet. Aufgrund der im Zuge des Ukraine-Krieges nochmals drastisch gestiegenen Energiepreise wurde am 24.3.2022 ein weiteres Entlastungspaket beschlossen, das zum 1.6.2022 startet. Im Überblick:

(1) Energiepreispauschale: Allen einkommensteuerpflichtigen Erwerbstätigen wird einmalig eine Energiepreispauschale i.H. von 300 € als Zuschuss zum Gehalt ausgezahlt. Diese Pauschale unterliegt der Einkommensteuer.

(2) Senkung der Spritpreise: Befristet für drei Monate soll die im Spritpreis an den Tankstellen enthaltene Energiesteuer bei Benzin um 30 Cent und Diesel um 14 Cent pro Liter gesenkt werden.

(3) Neun-Euro-Ticket: Den Ländern sollen Mittel zur Verfügung gestellt werden, um ein sog. „Neun-Euro-Ticket“ für den ÖPNV anzubieten. Für den befristeten Zeitraum von 90 Tagen soll dann ein Ticket für 9 € pro Monat erwerbbar sein. Die konkrete Umsetzung in den Bundesländern und der zeitliche Rahmen bleiben abzuwarten (nach ersten Reaktionen im Gespräch derzeit auch ein „Null-Euro-Ticket“). Für Inhaber eines Jahrestickets werden voraussichtlich Gutscheine ausgegeben werden.

(4) Kindergeld Einmalbonus: Über die Familienkassen soll schnellstmöglich für jedes Kind ergänzend zum Kindergeld ein Einmalbonus i.H. von 100 € ausgezahlt werden.

(5) Heizkostenzuschuss: Verglichen mit dem ersten Entlastungspaket wurde der Heizkostenzuschuss für Wohngeldbezieher, Azubis und Studierende mit Bafög-Bezug verdoppelt. So sollen beispielsweise Wohngeldbezieher nun einen einmaligen Zuschuss i.H. von 270 € erhalten.

(6) Bezuschussung Sozialleistungsbezieher: Die bereits im vorigen Entlastungspaket beschlossene Einmalzahlung von 100 € für Bezieher von Sozialleistungen wird nochmals um 100 € pro Person erhöht.

Hinweis

Zudem soll der Rahmen dafür geschaffen werden, dass Immobilieneigentümer ihre über 20 Jahre alten Heizungsanlagen austauschen können. Ab dem 1.1.2024 soll möglichst jede neu eingebaute Heizung zu 65 % mit erneuerbaren Energien betrieben werden.

Angelika Mühlhoff

Rentenbeiträge in der Einkommensteuer-Erklärung

Im Koalitionsvertrag wie auch in Interviews mit Finanzminister Lindner findet sich in letzter Zeit immer wieder die Aussage, dass ab 2023 die gezahlten Rentenbeiträge komplett steuerfrei sein sollen. Doch wie neu ist diese Idee wirklich und was bedeutet sie für die Einkommensteuererklärung?

1. Aktuelle Rentenbesteuerung und AltEinkG

Die derzeitige Rentenbesteuerung ist Folge der Rentenreform vom Frühsommer 2004. Das damalige Ziel war es, das System der vorgelagerten auf das der nachgelagerten Besteuerung umzustellen. Aus verfassungsrechtlichen Gründen darf es dabei zu keiner Zeit zu einer Doppelbesteuerung kommen.

Aktuell ist kein vollständiger Ansatz der gezahlten Rentenbeiträge in der Einkommensteuererklärung möglich. Vielmehr wird lediglich ein – nach dem Jahr des Renteneintritts veränderlicher – Prozentsatz der Beitragszahlungen steuerfrei gestellt. Spiegelbildlich dazu wird eine in der Zukunft an den Steuerpflichtigen ausgezahlte Rente nur zu einem gewissen Prozentsatz versteuert.

Mit dem Alterseinkünftegesetz (AltEinkG) führte der Gesetzgeber zum 1.1.2005 langfristige Übergangsregelungen ein. Diese Regelungen sollten dazu führen, dass eine schrittweise Besteuerung der Rente ebenso erfolgt wie eine im Gleichschritt eintretende Steuerbefreiung der zu zahlenden Rentenbeiträge:

- » Waren Renten, die bis einschließlich 2005 begonnen haben, zu 50% steuerfrei, so sind es Renten, mit deren Auszahlung im Jahr 2021 begonnen wurde, nur noch zu 18%. Renten, die ab 2040 beginnen, werden vollständig zu besteuern sein.
- » Im Gegenzug war eine Berücksichtigung der gezahlten Rentenbeiträge im Jahr 2005 zu nur 60% im Wege des Sonderausgabenabzugs möglich. Im Jahr 2021 sind bereits 92% der Beiträge als Sonderausgabe abziehbar.
- » Ursprünglich war geplant, die gezahlten Beiträge ab dem Veranlagungszeitraum 2025 vollständig steuerfrei zu stellen.

2. Der Ampel-Koalitionsvertrag

Der neue Koalitionsvertrag sieht vor, dass bereits ab dem Jahr 2023 eine vollständige Berücksichtigung der gezahl-

ten Rentenbeiträge im Wege des Sonderausgabenabzugs stattfinden soll. Außerdem soll ab diesem Zeitpunkt der steuerpflichtige Rentenanteil nur noch um 0,5 Prozentpunkte pro Jahr steigen, nicht mehr – wie ursprünglich vorgesehen – um 1 Prozentpunkt pro Jahr. Diese Überlegung resultiert daraus, dass es in einer beträchtlichen Anzahl von Fällen zu einer sog. Doppelbesteuerung kommen kann, sollte der ursprüngliche Zeitplan beibehalten werden.

Nach der ständigen Rechtsprechung des BFH (s. z.B. Urteil vom 19.5.2021, Az.: X R 20/19, Rn. 48) liegt eine doppelte Besteuerung dann nicht vor, wenn die Summe der voraussichtlich steuerfrei bleibenden Rentenzuflüsse mindestens ebenso hoch ist wie die Summe der aus versteuertem Einkommen aufgebrauchten Altersvorsorgeaufwendungen.

Bei der Berechnung der steuerfrei bleibenden Zuflüsse dürfen laut BFH Beträge wie der Grundfreibetrag, Sonderausgaben für KV-/PV-Beiträge oder die Werbungskostenpauschale – anders als vom Gesetzgeber zunächst angeordnet und bisher auch angewendet – nicht berücksichtigt werden (Urteil vom 19.5.2021, Az.: X R 33/19, Rn. 33).

Die Berechnung erfolgt, indem der (steuerfreie) Rentenbezug multipliziert wird mit der statistischen Lebenserwartung, die sich aus den amtlichen Sterbetafeln ergibt. Hinzuaddiert werden die Beträge, die voraussichtlich an Hinterbliebene ausbezahlt sein werden. Zeigt ein Vergleich dieser Summe, dass die aus versteuertem Einkommen geleisteten Altersvorsorgebeträge höher liegen, handelt es sich um eine doppelte Besteuerung, die verfassungsrechtlich zu beanstanden ist (vgl. Beschluss des BVerfG vom 6.3.2002, Az.: 2 BvL 17/99, BVerfGE 105 S. 73, Rn. 206).

Fazit

Es ist nicht alles neu, was glänzt: Die im Koalitionsvertrag angekündigten Änderungen der Rentenbesteuerung dienen eher dem Zweck, die massenweise Einlegung von Verfassungsbeschwerden wegen einer unzulässigen Doppelbesteuerung für die Zukunft zu vermeiden.

WP/StB Daniel Scheffbuch / Christina Schultz

Auswirkungen des Ukraine-Krieges auf die Rechnungslegung

Der Krieg in der Ukraine und die massiven Sanktionen gegen Russland haben ernste Folgen für die globale Wirtschaft. Dabei stellt sich die Frage, ob und in welchem Umfang die Auswirkungen im Jahresabschluss 31.12.2021 und im Lagebericht der direkt und indirekt betroffenen Unternehmen dargestellt werden können bzw. müssen.

1. Auswirkungen auf Bilanz und GuV sowie ...

Zunächst stellt sich die Frage, ob die Auswirkungen des Ukraine-Krieges bilanziell bereits in den zum 31.12.2021 aufzustellenden handelsrechtlichen Jahresabschlüssen darzustellen sind. Als maßgebliches Ereignis und damit

Wertbegründung ist nach Maßgabe der HGB-Rechnungslegung der Einmarsch der russischen Streitkräfte in die souveräne Ukraine am 24.2.2022 anzusehen.

Aufgrund des Stichtagsprinzips sind die bilanziellen Konsequenzen demnach grundsätzlich erst in der Bilanz und GuV von Jahresabschlüssen zu berücksichtigen, die nach dem 23.2.2022 enden. Lediglich in den Fällen, in denen aufgrund der Auswirkungen des Krieges die Annahme der Fortführung der Unternehmenstätigkeit nicht mehr aufrechterhalten werden kann, gilt etwas anderes. Ein Hinweis darauf könnte die massive Verschlechterung der Vermögens-, Finanz- und Ertragslage nach dem Abschlussstichtag sein.



Bunte Altstadt Häuser mit Groß St. Martin

Hinweis: Zu den Ausführungen vgl. auch die Fachlichen Hinweise des IDW, zuletzt vom 8.3.2022. Weiterhin ist anzumerken, dass die Ausführungen analog für die Konzernrechnungslegung und die IFRS-Rechnungslegung gelten.

... auf den Anhang

Der Anhang übernimmt als Teil des Jahresabschlusses eine Vielzahl von Funktionen. Er dient beispielsweise der Korrektur von Bilanz und GuV. Die Korrekturfunktion erfolgt dabei durch die sog. Nachtragsberichterstattung gem. § 285 Nr. 33 HGB: „Vorgänge von besonderer Bedeutung, die nach dem Schluss des Geschäftsjahrs eingetreten und weder in der Gewinn- und Verlustrechnung noch in der Bilanz berücksichtigt sind, unter Angabe ihrer Art und ihrer finanziellen Auswirkungen.“

Im Rahmen der Nachtragsberichterstattung sind grundsätzlich die Art und die finanziellen Auswirkungen des

Ereignisses zu erläutern. Dabei sind der Ukraine-Krieg und dessen Bedeutung für das Unternehmen im Einzelfall darzustellen. Sofern die konkrete Quantifizierung der finanziellen Auswirkungen noch nicht möglich ist, reicht eine verbale Darstellung der Auswirkungen auf die wirtschaftliche Lage des Unternehmens insgesamt.

2. Schnittstelle Anhang / Lagebericht

Grundsätzlich kann sich aufgrund ähnlich gelagerter Inhalte eine Berichterstattungspflicht sowohl im Anhang als auch im Lagebericht ergeben. Um Wiederholungen zu vermeiden und die Transparenz zukunftsbezogener Informationen zu erhöhen, können die Auswirkungen zentral dargestellt werden. Das IDW stellt in seinem Fachlichen Hinweis klar, dass es zulässig ist, im Nachtragsbericht auf die Darstellungen im Lagebericht zu verweisen, falls ansonsten identische Angaben an beiden Stellen aufzunehmen wären. Voraussetzung ist, dass die Verweise im Nachtragsbericht auf den Lagebericht bzw. im Lagebe-



Hohenzollernbrücke mit Messeturm

richt auf den Nachtragsbericht eindeutig und klar erkennbar sein müssen.

Die Ausführungen zu den Auswirkungen auf die wirtschaftliche Lage sind hinreichend darzulegen. Dabei ist der Zeitraum vom Beginn des folgenden Geschäftsjahres (i.d.R. 1.1.2022) bis zum Zeitpunkt der Beendigung der Aufstellung des Jahresabschlusses darzustellen.

Hinweis: Für kleine oder Kleinstkapitalgesellschaften sowie Gesellschaften, die ihren Jahresabschluss nach den für alle Kaufleute geltenden handelsrechtlichen Vorschriften aufstellen, ist aufgrund der expliziten gesetzlichen Befreiungsvorschriften in Bezug auf Nachtrags- bzw. Lageberichterstattung keine entsprechende Berichterstattung erforderlich. Lediglich über bestandsgefährdende Risiken hat der Bilanzierende zu berichten und muss diese Tatsache sowie den geplanten Umgang mit diesen Risiken angeben.

3. Besondere Auswirkungen auf den Lagebericht

Der Lagebericht ergänzt bei mittelgroßen und großen Unternehmen die vergangenheitsbezogenen Aussagen des Jahresabschlusses. Nach § 289 Abs. 1 Satz 4 HGB „ist im Lagebericht die voraussichtliche Entwicklung mit ihren wesentlichen Chancen und Risiken zu beurteilen und zu erläutern“. Zu unterscheiden sind hier Berichtspflichten im Risikobericht einerseits und im Prognosebericht andererseits.

3.1 Risikobericht

Im Risikobericht sind insbesondere die folgenden Risikokategorien berichtspflichtig:

- » mögliche weitere Entwicklungen, die zu negativen Abweichungen von Prognosen oder Zielen des Unternehmens führen können
- » das Eintreten eines wesentlichen Einzelrisikos
- » keine Vermittlung eines zutreffenden Bildes von der Risikolage des Unternehmens
- » das Vorliegen bestandsgefährdender Risiken, wie z.B. drohende Zahlungsunfähigkeit oder drohende Überschuldung, sowie von
- » Risiken mit einem wesentlichen Einfluss auf die Vermögens-, Finanz- und Ertragslage des Unternehmens.

Besonders wichtig ist eine Dokumentation des Liquiditätsrisikos bzw. des Risikos der Zahlungsunfähigkeit. Dies kann z.B. durch eine Liquiditäts- und Finanzplanung erfolgen, die sich mindestens bis zum Ende des neuen Geschäftsjahrs erstreckt.

3.2 Prognosebericht

Im Prognosebericht hat die Geschäftsführung mindestens für das erste Jahr nach dem Bilanzstichtag Aussagen über die voraussichtliche (d.h. die geplante) Umsatz- und Ergebnisentwicklung zu machen. Wenn sich aus den aktuellen Geschehnissen und den Folgen der Sanktionen bereits eine geänderte Erwartung des Managements zu den prognostizierten Leistungsindikatoren ergibt, ist dies entsprechend im Prognosebericht zu verarbeiten.

Grundsätzlich sind als Prognosearten nur folgende eröffnet:

- » Punktprognosen (z.B. EBIT 1 Mio €)
- » Intervallprognosen (z.B. EBIT 1 – 2 Mio. €)
- » qualifiziert-komparative Prognosen (z.B. gegenüber dem Vorjahr deutlich höheres EBIT).

Davon kann abgewichen werden, sofern hinsichtlich der Auswirkungen des Ukraine-Krieges kumulativ Folgendes gegeben ist:

- » außergewöhnlich hohe Unsicherheiten bezüglich der Zukunftsaussichten aufgrund gesamtwirtschaftlicher Rahmenbedingungen und
- » wesentliche Beeinträchtigung der Prognosefähigkeit des Unternehmens.

In diesem Fall reicht eine komparative Prognose aus, wie z.B.: „... im Geschäftsjahr 2022 erwarten wir aufgrund des Ukraine-Krieges einen niedrigeren Umsatz ... ein stark negatives EBIT...“.

Hinweis: Nach Auffassung des IDW reicht ein pauschaler Verweis auf den Ukraine-Krieg und dessen Folgen nicht aus. Ebenso ist ein vollständiger Verzicht auf eine Prognoseberichterstattung unzulässig.

Fazit

In der Bilanz und GuV zum 31.12.2021 ist eine Berücksichtigung der Folgen des Ukraine-Krieges weder geboten noch möglich. Allerdings ist im Anhang im sog. Nachtragsbericht sowie im Lagebericht über die Auswirkungen zu berichten. Die größere Herausforderung dürfte die Erstellung des Risikoberichts sein, in dem Aussagen dazu zu treffen sind, ob unter Aggregation sämtlicher Risiken die Risikotragfähigkeit gegeben ist und inwieweit eine bestandsgefährdende Entwicklung besteht.

WPin Julia Hörl / Patricia Locher

Auf dem Weg zur Nachhaltigkeitsberichterstattung – Teil I: Aktuelle Regulierungsinitiativen auf EU-Ebene kurz vor der Umsetzung

Der aktuelle Richtlinienvorschlag der EU-Kommission konkretisiert bis 2023 die Nachhaltigkeitsberichterstattung durch Standards und erweitert den Anwendungsbereich bis 2026 auf KMU. Die nachfolgenden Erläuterungen der Hintergründe und der bereits bestehenden Rechtsakte zeigen auf, welche Anforderungen hierbei beachtet und wie sie erfüllt werden müssen.

1. Hintergründe

Bereits 1999 wurden auf globaler Ebene die ersten Initiativen erstellt, um ökologische und soziale Ziele zu gestalten. Mit der UN-Agenda 2030 in 2015 und den darin enthaltenen „Sustainable Development Goals“ wurden zentrale Themenbereiche definiert und bis heute – zuletzt im November 2021 bei der COP 21 in Glasgow – weiterentwickelt. Aufbauend auf der UN-Agenda 2030 und weiteren globalen Abkommen verfasste die EU-Kommission mehrere Aktionspläne wie z.B. den „EU Green Deal“, woraus u.a. die Rechtsakte der Offenlegungsverordnung (Offenlegungs-VO), der Taxonomie-Verordnung (Taxonomie-VO) und die nichtfinanzielle Berichterstattung entstanden sind.

2. Offenlegungs- und Taxonomie-Verordnung

Die im Dezember 2019 in Kraft getretene Offenlegungs-VO trägt dazu bei, konsistente Offenlegungsanforderungen im Zusammenhang mit Nachhaltigkeit zu schaffen. Diese VO erfasst alle Finanzmarktteilnehmer und hat das Ziel, in Beratungs- und Investitionsentscheidungsprozessen ESG-Faktoren (siehe zu den Inhalten die Übersicht) zu berücksichtigen.

Hierbei handelt es sich um festgelegte Informationen, wie beispielsweise die Strategie zur Einbeziehung von Nachhaltigkeitsrisiken und eine Erklärung zur Wahr-

nung der Sorgfaltspflicht bei nachteiligen Auswirkungen auf Nachhaltigkeitsfaktoren bei Investitionsentscheidungen, die auf der Internetseite veröffentlicht werden müssen. Momentan umfasst diese Verpflichtung alle Finanzmarktteilnehmer mit mehr als 500 Mitarbeitern. Neben der Berücksichtigung in Entscheidungsprozessen spielt auch die eigentliche Geschäftstätigkeit eine Rolle. Mit der Taxonomie-VO schuf die EU-Kommission einen Rechtsakt, um wirtschaftliche Tätigkeiten als umweltverträglich zu klassifizieren und nach dem Grad der Umweltverträglichkeit zu bewerten. Hierbei wird in drei Arten von Finanzprodukten unterschieden:

- » **Dunkelgrün:** mit nachhaltiger Bestrebung,
- » **Hellgrün:** mit Berücksichtigung von ökologischen und sozialen Merkmalen in der Investitionsentscheidung
- » **Sonstige,** die die Anforderungen der EU-Kriterien nicht erfüllen.

Dadurch sollen u.a. auch private Investitionen in grüne und nachhaltige Projekte gefördert werden. Die Taxonomie-VO trat im Juli 2020 in Kraft.

Beide Verordnungen werden in mehreren Phasen umgesetzt. Sie bilden auch die Grundlage der Nachhaltigkeitsberichterstattung, die in den nächsten Jahren mit neuen Anpassungen und Erweiterungen eine wichtige Rolle in der Rechnungslegung einnehmen wird.

3. Nichtfinanzielle Berichterstattung

Bereits seit 2014 haben Unternehmen mit mehr als 500 Mitarbeitern eine nichtfinanzielle Berichterstattung vorzunehmen. Im Lage-

bericht oder einem gesonderten nichtfinanziellen Bericht sind Angaben zu den ESG-Faktoren zu veröffentlichen. Bislang fehlt es an einer Vorgabe zur Berichterstattung, daher ist eine Ver-





Kölner Tanzbrunnen im Rheinpark

gleichbarkeit von Unternehmen und deren Berichten zum jetzigen Zeitpunkt oft nicht möglich. Des Weiteren sind die Angaben nicht Teil einer Abschlussprüfung. Aufbauend auf der bisherigen Richtlinie wird deshalb momentan die nichtfinanzielle Berichterstattung weiterentwickelt und unter dem neuen Begriff Nachhaltigkeitsberichterstattung bzw. CSR-Richtlinie (engl. Corporate Sustainability Reporting Directive) von der EU-Kommission vorgeschlagen.

4. Nachhaltigkeitsberichterstattung

Momentan handelt es sich bei der Nachhaltigkeitsberichterstattung (CSR-Richtlinie) um einen im April 2021 vorgelegten Vorschlag. Dieser greift im Wesentlichen das Ausweiten des Anwendungsbereichs und offene Punkte der nichtfinanziellen Berichterstattung auf. Ein zentraler Aspekt in der Erweiterung des Anwendungsbereichs ist die Unterscheidung zwischen großen Unternehmen einerseits und kleinen und mittleren Unternehmen (KMU) andererseits.

Nunmehr haben folgende Unternehmen die Vorgaben zu beachten, die mehr als zwei der folgenden drei Merkmale erfüllen:

» Große Unternehmen, ab 2023:

- Bilanzsumme 20 Mio. €
- Umsatzerlöse 40 Mio. €
- 250 Mitarbeiter/Jahresdurchschnitt

» KMU, sofern börsennotiert, ab 2026:

- Bilanzsumme: 350 T€
- Nettoumsatzerlöse: 700 T€
- 10 MA Mitarbeiter/Jahresdurchschnitt

Hinweis: Weiterhin enthält die Richtlinie Vorschläge für freiwillige Angaben nicht-börsennotierter KMU.

Auch bezüglich der Inhalte und Formate sieht der neue Richtlinienvorschlag deutliche Änderungen vor. Zum einen hat die Nachhaltigkeitsberichterstattung nun verbindlich im Lagebericht zu erfolgen, ein gesonderter Bericht wird nicht mehr zugelassen. In diesem Zusammenhang wird auch die Pflicht zur Prüfung durch den Abschlussprüfer eingeführt. Weiterhin sollen die Angaben durch das Festlegen von Standards konkretisiert und eine klare qualitative und quantitative Prüfungsgrundlage geschaffen werden. Aktuell befindet sich die Richtlinie im Stadium der Verhandlungen im Europarat und im Europäischen Parlament.

5. Entwicklungen bei Standardsetzern

Die Festlegung von Berichtsstandards ist ein zentraler Aspekt der neuen CSR-Richtlinie. Seit einiger Zeit gibt es Initiativen und Vorschläge zur Festlegung, die sich bisher jedoch noch nicht zu global umgesetzten Standards entwickelt haben. Mit der geplanten Umsetzung zum 31.10.2023 beauftragte die EU-Kommission die von der EU geförderte private Organisation European Financial Reporting Advisory Group (EFRAG) zur Entwicklung von Standards für die CSR-Richtlinie. Außerdem beschäftigt sich aktuell die IFRS-Foundation mit dem im November 2021 ins Leben gerufenen International Sustainability Standards Board um globale Standards.

6. Fazit

Sowohl auf globaler als auch auf europäischer und nationaler Ebene gewinnt die Nachhaltigkeit immer mehr an Bedeutung. Ziele und Rechtsakte werden konkreter und sind bereits zum Teil in der Anwendung. Bei der Nachhaltigkeitsberichterstattung werden mit dem neuen Richtlinienvorschlag sich aufzeigende Lücken geschlossen und Anwendungsbereiche erweitert. Nichtsdestotrotz gibt es zum jetzigen Zeitpunkt noch keine klaren Vorstellungen,

wie eine standardisierte qualitative und quantitative Nachhaltigkeitsberichterstattung auszusehen hat, sodass die weiteren Entwicklungen bis zur Anwendung ab Oktober 2023 abzuwarten bleiben.

Ausblick

Mit der Nachhaltigkeitsberichterstattung sind für mittelständische Unternehmen nicht nur Aufwendungen infolge der Ausweitung der Reportingpflichten verbunden, sondern auch bedeutsame Chancen. Diese bestehen darin, dass soziale und ökologische Aspekte bei der Entscheidungsfindung von Stakeholdern (Kapitalgebern, Mitarbeitenden, Kunden) zunehmend Berücksichtigung finden. Insoweit trägt Nachhaltigkeitsberichterstattung zum Erhalt der Wettbewerbsfähigkeit und der langfristigen Sicherung des Geschäftsmodells bei. Was das im Einzelnen bedeutet, wird Gegenstand des Teils II dieser Beitragsreihe sein. Für Teil III ist ein Erfahrungsbericht vorgesehen, der auf einem bereits für ein KMU erstellten Nachhaltigkeitsbericht fußt.



Kölner Seilbahn verbindet den Zoo und den Rheinpark auf dem anderen Rheinufer

RA Jan Bernd Schulze Wartenhorst

(Sonder-)Kündigungsrechte von Energieversorgern: Voraussetzungen und Abwehrmöglichkeiten

Aufgrund des Krieges in der Ukraine und der angespannten Lage an den Energiemärkten berufen sich derzeit einige Versorger auf (Sonder-)Kündigungsrechte im Hinblick auf die mit Großkunden bestehenden Belieferungsverträge im Strom- und Gasbereich, die üblicherweise mit festen Laufzeiten zu festen Belieferungskonditionen geschlossen worden sind. Im Folgenden wird erörtert, ob eine solche Kündigung rechtens ist.

1. Veränderte Bezugspreise als wichtiger Grund?

Zur Begründung der Ausübung der vermeintlichen (Sonder-)Kündigungsrechte führen die Versorger i.d.R. an, dass sie an der vertragsgemäßen Lieferung durch höhere Gewalt gehindert und ihnen Weiterbelieferungen zu den vereinbarten Bedingungen wirtschaftlich unzumutbar seien. Gestützt werden die Kündigungen entweder auf entsprechende Klauseln in Allgemeinen Geschäftsbedingungen der Versorgungsunternehmen oder auf die gesetzlichen Regelungen in §§ 313 und 314 BGB (Störung der Geschäftsgrundlage), die im Rahmen von Dauerschuldverhältnissen Kündigungsmöglichkeiten eröffnen.

Festzuhalten ist zunächst, dass eine Hinderung der Versorger an der Belieferung im Rechtssinne nicht vorliegt. Vielmehr ist die Belieferung der Großabnehmer zu den vertraglich vereinbarten festen Konditionen für die Versorgungsunternehmen aktuell lediglich nicht rentabel. Die Unwirtschaftlichkeit allein ist jedoch nicht ausreichend für eine Kündigung. Vielmehr besteht grundsätzlich eine Verpflichtung der Versorger zur Fortsetzung der Lieferung von Strom und Gas auf der Grundlage der bestehenden Belieferungsverträge.

Denn auch wenn eine außerordentliche Kündigung bei Energielieferverträgen grundsätzlich möglich ist, muss hierfür ein wichtiger Grund vorliegen. Dabei muss dem Kündigenden die Fortsetzung des Vertrags bis zum vereinbarten Ende der Laufzeit nicht zugemutet werden kön-

nen. Eine außerordentliche Kündigung kann aber nur auf Gründe gestützt werden, die im Risikobereich der Gekündigten liegen. Das Beschaffungskostenrisiko und damit das Wirtschaftlichkeits- bzw. Rentabilitätsrisiko liegt jedoch nicht in der Sphäre der Kunden als Gekündigten, sondern in der Sphäre des Anbieters, d.h. der Energieversorger.

Hinweis: Diese Grundsätze gelten im Übrigen auch für Privatkunden. Allerdings ist bei Versorgungsverträgen mit Privathaushalten eher mit Preisanpassungen der Versorger zu rechnen, die ebenfalls unzulässig sein können, wenn das Wirtschaftlichkeitsrisiko an die Kunden durchgereicht werden soll.

2. Empfehlung zum Vorgehen im Kündigungsfall

Von Kündigungen betroffene (Groß-)Kunden sollten gegenüber dem jeweiligen Versorger den Anspruch auf Weiterbelieferung zu den bestehenden vertraglichen Konditionen schriftlich geltend machen. Für den Fall der Einstellung der Belieferung und Abmeldung der Lieferstellen durch den bisherigen Versorger greift nach der StromGVV bzw. GasGVV die jederzeit fristlos kündbare Ersatzversorgung durch den Grundversorger ein, so dass eine Versorgung mit Energie sichergestellt ist.

Der Anspruch auf Weiterbelieferung kann dann im Wege der Feststellungsklage gerichtlich geltend gemacht werden, dies ggf. vorab im einstweiligen (Eil-)Rechtsschutz. Der Antrag richtet sich auf Feststellung der Unwirksamkeit der Kündigung und Weiterbelieferung bis zum Ende der Festlaufzeit zu den vertraglich vereinbarten Bedingungen.

Für die Kunden, die einen Versorgungsvertrag mit einem Drittanbieter abschließen, um Planungssicherheit zu haben, besteht die Möglichkeit der gerichtlichen Durchsetzung von Schadensersatzansprüchen gegenüber dem Energieversorger, der unrechtmäßig die Kündigung des Liefervertrags vorgenommen hat.

KURZ NOTIERT

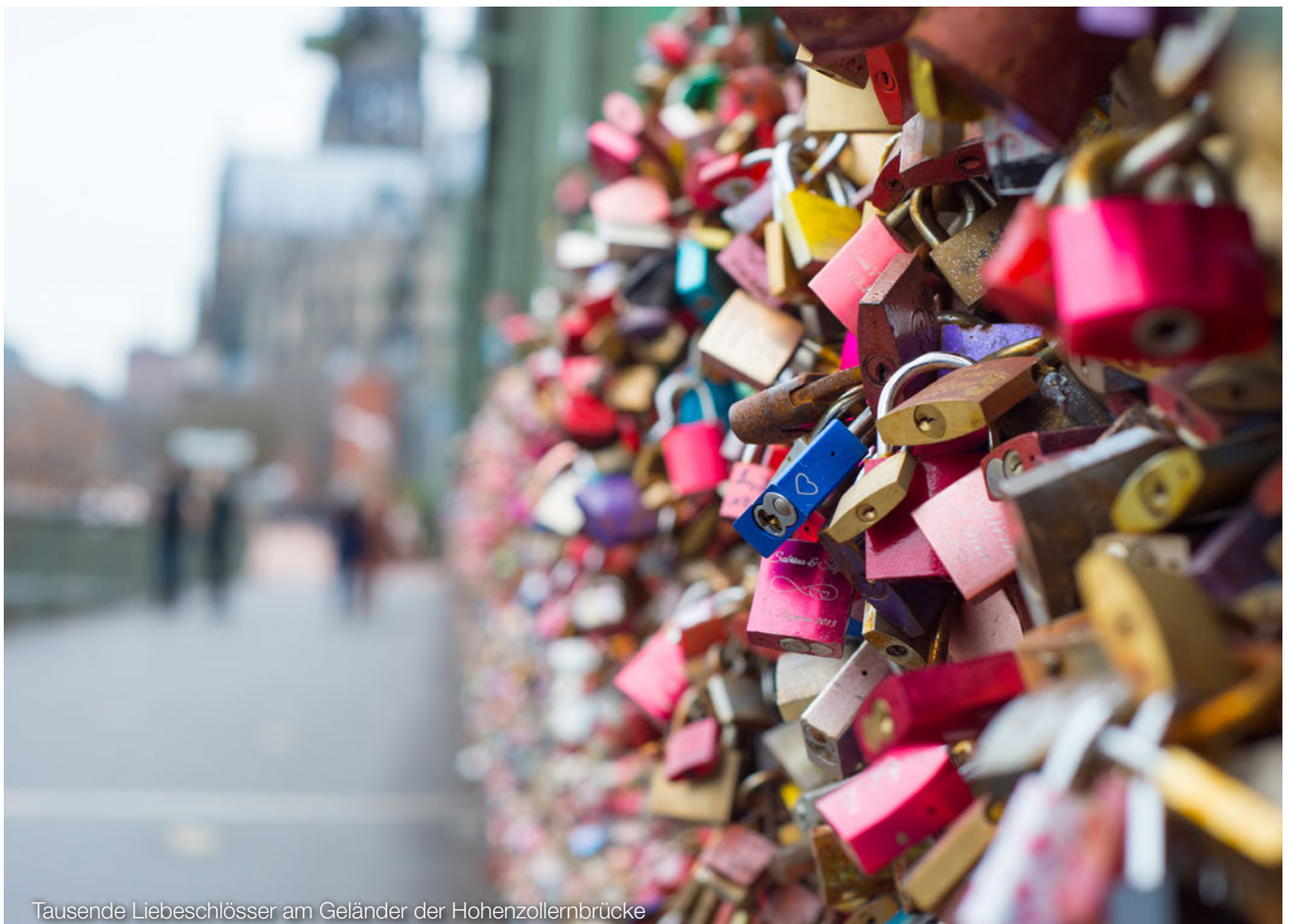
Herstellungskosten oder Erhaltungsaufwand bei vermieteten Immobilien?

In Zeiten niedriger Zinsen und Inflation sind Immobilien begehrte Anlageobjekte. Für eine steuerliche Optimierung stellt sich die Frage, wie sich die Kosten des Mietobjekts steuermindernd absetzen lassen – als Anschaffungs- und Herstellungskosten oder als sofort abziehbarer Erhaltungsaufwand?

Soweit Anschaffungs- und Herstellungskosten auf das Gebäude entfallen, hat eine Verteilung über die Nutzungsdauer der Immobilie zu erfolgen. Die Abschreibung der Kosten ist meist nur mit 2% pro Jahr ansetzbar. Demgegenüber können Erhaltungsaufwendungen von Vermietern sofort im Jahr der Zahlung steuermindernd abgezogen werden. Hierunter fallen Kosten, die nicht die Wesensart des Gebäudes verändern, das Gebäude in einem ordnungsgemäßen Zustand erhalten und regelmäßig wiederkehren.

Mit Beschluss vom 8.12.2021 (Az.: IX B 81/20) hat der BFH jüngst bekräftigt, dass die Abgrenzung zwischen Herstellungskosten und Erhaltungsaufwand in der höchstrichterlichen Rechtsprechung hinreichend geklärt sei und daher kein Anlass zu einer weiteren Fortentwicklung bestehe. Auch die Regeln von anschaffungsnahen Herstellungskosten seien zu beachten. Wenn innerhalb von drei Jahren nach dem Hauskauf Kosten für die Instandsetzung oder Modernisierung anfallen, die (ohne Umsatzsteuer) 15% der Gebäudeanschaffungskosten übersteigen, werden diese Aufwendungen rückwirkend in Herstellungskosten umqualifiziert, sodass sie sich nur noch über die Abschreibung steuermindernd auswirken.

Hinweis: Der Sofortabzug der Kosten als Erhaltungsaufwand wird dann vom Finanzamt ggf. rückgängig gemacht.



Tausende Liebeschlösser am Geländer der Hohenzollernbrücke

Vorpraktikum als Zulassungsvoraussetzung unterliegt nicht dem Mindestlohngesetz

Viele Praktika sind heute mit dem Mindestlohn zu bezahlen, was für einige Arbeitgeber das Anbieten von Praktika zunehmend erschwert. Im folgenden Fall war zu entscheiden, ob auch ein Vorpraktikum vor Aufnahme eines Studiums unter das Mindestlohngesetz (MiLoG) fällt oder nicht.

Das BAG hatte im Urteil vom 19.1.2022 (Az.: 5 AZR 217/21) über eine Studentin zu entscheiden, welche sich an einer privaten, staatlich anerkannten Universität um einen Studienplatz im Fach Humanmedizin bewerben wollte. Nach der Studienordnung war ein sechsmonatiges Praktikum im Krankenpflagedienst Zugangsvoraussetzung für den Studiengang. Deshalb absolvierte die

angehende Studentin bei einem Krankenhaus das Praktikum auf einer Krankenpflegestation. Die Zahlung einer Vergütung wurde nicht vereinbart. Später klagte die Studentin unter Berufung auf das MiLoG eine Vergütung von über 10.000 € brutto ein.

Ergebnis: Das BAG sah die Angelegenheit anders als die angehende Medizinerin. Denn Praktikanten, die ein Vorpraktikum absolvieren, das nach einer hochschulrechtlichen Bestimmung Zulassungsvoraussetzung für die Aufnahme eines Studiums ist, hätten keinen Anspruch auf den gesetzlichen Mindestlohn. Dabei bezieht sich das BAG auch ausdrücklich auf staatlich anerkannte private Universitäten.

Zwangsgeldandrohung: Auch „ruhende“ Kapitalgesellschaften müssen Steuererklärungen abgeben

Der BFH hat kürzlich bestätigt, dass Finanzämter Zwangsgelder androhen können, um die Abgabe von Steuererklärungen einer „ruhenden“ Kapitalgesellschaft durchzusetzen.

Will das Finanzamt durchsetzen, dass ein Steuerzahler bestimmte Handlungen vornimmt (z.B. seine Steuererklärung abgibt), kann es zu Zwangsgeldern greifen. In einem ersten Schritt muss das Amt das Zwangsgeld androhen und dem Steuerzahler in diesem Zuge eine angemessene Frist setzen, damit die angeforderte Handlung nachgeholt werden kann. Ist diese Frist ergebnislos verstrichen, sollen die Ämter das Zwangsgeld innerhalb von zwei Wochen festsetzen.

Im zugrundeliegenden Fall des BFH-Urteils vom 19.8.2021 (Az.: VII R 34/20) hatte eine Ein-Mann-GmbH ihre Steuererklärungen zuletzt für das Jahr 2011 abgegeben. Im Anschluss hatte sie dem Finanzamt mitgeteilt, dass der Geschäftsbetrieb eingestellt worden sei und nur noch ein „GmbH-Mantel ohne Geschäftstätigkeit“ vorgehalten werde. Hiermit werde eine „Nullmeldung“ abgegeben. Das Amt begnügte sich zunächst mit dieser Aussage, forderte die GmbH aber Jahre später zur Abgabe

der Steuererklärungen für 2017 auf und bekräftigte sein Ansinnen mit einer Zwangsgeldandrohung.

Der BFH bestätigte das Vorgehen des Finanzamts und entschied, dass die Zwangsgeldandrohung rechtmäßig sei. Die Gesellschaft sei zu Recht zur Abgabe von Steuererklärungen aufgefordert worden. Ein Ermessensfehlgebrauch liege nach der ständigen Rechtsprechung nur vor, wenn das Finanzamt eine Steuererklärung einfordere, obwohl klar und einwandfrei feststehe, dass keine Steuerpflicht gegeben sei.

Dies war vorliegend aber gerade nicht der Fall, denn es war zwischen dem Amt und der GmbH strittig, ob eine Steuerpflicht gegeben war. Es war auch nicht eindeutig nachgewiesen, dass der Geschäftsbetrieb eingestellt worden war.

Hinweis: Eine ausdrückliche Erklärung der Betriebsaufgabe war nicht abgegeben worden. Diese Prüfung musste das Finanzamt im Veranlagungsverfahren durchführen und hierfür war die Abgabe der Steuererklärungen erforderlich.

BONMOT ZUM SCHLUSS

„Aber Demokratie ist nun mal nicht leicht. Und sie ist nichts für reine Zuschauer. Sie verlangt, dass die Menschen mitmachen. Die Übereinkunft ist, dass die Regierenden ihrer Verantwortung gerecht werden und die Menschen ihrer. Wir waren nicht aufmerksam genug – vor allem, weil wir irrtümlich annahmen, dass Demokratie halbautomatisch passiert.“

Madeleine Korbel Albright, geboren am 15.5.1937 in Prag als Marie Jana Körbelová, gestorben 23.3.2022 in Washington, D.C. Sie war eine US-amerikanische Politikerin, von 1997 bis 2001 Außenministerin der USA und die erste Frau in diesem Amt.

Impressum

PKF Deutschland GmbH Wirtschaftsprüfungsgesellschaft

EUREF-Campus 10/11 | 10829 Berlin | Tel. +49 30 306 907 -0 | www.pkf.de

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

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

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

„PKF“ und das PKF-Logo sind eingetragene Marken, die von PKF International und den Mitgliedsunternehmen des PKF International Network verwendet werden. Sie dürfen nur von einem ordnungsgemäß lizenzierten Mitgliedsunternehmen des Netzwerks verwendet werden.