Deloitte.

URL: http://www.deloitte-tax-news.de/steuern/indirekte-steuern-zoll/erweiterte-grundbesitzkuerzung-geplante-gesetzliche-aenderungen-zur-foerderung-der-immobilien-bestandshalter-als-stromerzeuger-und--lieferant.html

08.04.2021

Indirekte Steuern/Zoll

Erweiterte Grundbesitzkürzung: Geplante gesetzliche Änderungen zur Förderung der Immobilien-Bestandshalter als Stromerzeuger und -lieferant

Aktuell:

- Die gesetzlichen Änderungen zur erweiterten Grundbesitzkürzung hat der Gesetzgeber im Rahmen des Fondsstandortgesetzes umgesetzt, siehe Deloitte Tax-News

Durch die gesetzliche Umsetzung der gewerblichen Grundbesitzkürzung soll das Thema Stromlieferungen und E-Mobilität attraktiver gemacht werden. Es gibt Bewegung auf Seiten des Gesetzgebers.

Hintergrund
Mieterstrom. Seit einigen Jahren ist dieser Begriff in aller Munde, nur in wenigen Fällen Realität. Doch nun könnte die Stromerzeugung durch Vermieter an Fahrt aufnehmen.

Bisher galten die gewerbesteuerlichen Vorgaben als größter Hemmschuh, dass Immobilien-Bestandshalter, die die gewerbesteuerliche Grundbesitzkürzung in Anspruch nehmen, neben der Vermietung von Wohnraum Strom an die Mieter liefern. Abgesehen davon, dass für viele Vermieter das Thema Energieproduktion und –lieferung nicht zum Kerngeschäft gehörte. Neue Kooperationen entstanden. Die Immobilienbranche wird sich mit dem Thema Energie mehr als bisher beschäftigen müssen.

Einigung der Regierungsfraktionen auf gesetzliche Änderung
Am 26.03.2021 haben sich die Koalitionsparteien aus CDU/CSU und SPD auf die Beseitigung zweier wesentlicher gewerbesteuerlicher Hemmnisse der Energiewende verständigt. Eines der wichtigsten Themen der letzten Jahre ist die gewerbliche Grundbesitzkürzung bei Wohnungsunternehmen, die Strom an Ihre Mieter liefern wollen.

Erweiterte Grundbesitzkürzung

Mieterträge von Immobilienunternehmen können durch die sog. „erweiterten Grundbesitzkürzung“ unter bestimmten Voraussetzungen von der Gewerbesteuer befreit werden. Vermietet das Immobilienunternehmen nicht nur Wohnraum, sondern liefert daneben auch noch Strom an seine Mieter, wird ihm dieser Vorteil unter den derzeitigen gesetzlichen Rahmenbedingungen versagt. Die Folge ist, dass entgeltliche Stromlieferungen an die Mieter zur Gewerbesteuer auch bezüglich der Mieterträge führen. Ähnliche Vorschriften enthält das Körperschaftsteuergesetz, wonach unter bestimmten Voraussetzungen Genossenschaften von der Körperschaftsteuer befreit werden.

Daher hat der Großteil der Immobilienunternehmen von Mieterstrommodellen bisher Abstand genommen.

Anläufe, diese Hemmnisse abzuschaffen, gab es bereits in der Vergangenheit. So hatte schon im Jahre 2017 das vom Bundesministerium für Wirtschaft und Energie (BMWi) vorgelegte „Eckpunktepapier Mieterstrom“ nicht nur die Förderung, sondern auch den Abbau steuerlicher Hemmnisse für Wohnungsunternehmen, insbesondere bei der Gewerbesteuer versprochen (siehe Deloitte Tax-News). Abgesehen von politischen Absichtserklärungen ist in der Folgezeit nicht viel passiert. Das Thema war aber immer wieder Gegenstand von Diskussionen. Politische Mehrheiten gab es dazu allerdings nicht. Zuletzt hatte noch der Bundestag in seiner 202. Sitzung am 17.12.2020 zu dem von ihm verabschiedeten Gesetz zur Änderung des Erneuerbare-Energien-Gesetzes und weiterer energierechtlicher Vorschriften eine Entschließung angenommen, unverzüglich einen Regelungsvorschlag vorzulegen, *„der es dem Deutschen Bundestag ermöglicht, eine gesetzliche Regelung zu beschließen, nach der Wohnungsunternehmen die erweiterte Kürzung bei der Gewerbesteuer nicht verlieren, wenn sie unter anderem Mieterstrom über Solaranlagen auf ihren Gebäuden erzeugen und veräußern (allgemeine Ausnahme)“.*

Doch erst jetzt scheint – zumindest teilweise - der Durchbruch gelungen.

Zukünftig geplante Neuregelungen

Zukünftig sollen Wohnungsunternehmen gewerbliche Einkünfte aus

- der Lieferung von Strom aus erneuerbaren Energien
- und dem Betrieb von Ladestationen für Elektroautos

für ihre Mieter von bis zu zehn Prozent der Einnahmen aus der Wohnungsverwaltung erzielen können, ohne dass ihre Mieterträge mit Gewerbesteuer belastet werden. Damit ist man nach jahrelanger Kritik an der bestehenden Rechtslage endlich einen Schritt weiter, um die Energiewende auch im Gebäudesektor voranzutreiben.

Ein kleiner Wermutstropfen bleibt: Die Neuregelungen sollen wohl nicht für Vermieter von Gewerbeimmobilen gelten und die neuen Einkünfte aus den erneuerbaren Energien sollen weiterhin der Gewerbesteuer unterliegen.

Positiv ist allerdings anzumerken, dass die Neuregelungen auch vorsehen, dass sich endlich die Gewerbesteuer den tatsächlichen Gegebenheiten der jeweiligen Marktakteure im Immobiliensektor annähert. So sollen Wohnungsunternehmen darüber hinaus auch gewerbliche Einkünfte aus anderen mieternahen Tätigkeiten vereinnahmen können, soweit diese Einnahmen 5 Prozent der Erträge aus der Gebrauchsüberlassung des Betriebes nicht übersteigen. Als Beispiel für die Koalition den Betrieb der Packstation an.

Es ist nunmehr zu hoffen, dass das Gesetzgebungsverfahren schnell eingeleitet und noch möglichst vor Sommerpause abgeschlossen wird. Weitere Einzelheiten dazu sind derzeit nicht bekannt.

Erste Einordnung und Ausblick
Diese Entwicklung ist zu begrüßen. Das Steuerrecht kann nicht länger dem Klimaschutz entgegenstehen und den Zug einer nachhaltigen Entwicklung hin zu den ambitionierten Klimaschutzzielen aufhalten. Diese geplanten Neuregelungen sind damit nur die logische Konsequenz der Änderungen des regulatorischen Umfeldes der Immobilienbranche insgesamt.

Berücksichtigt man, dass auf Gebäude in der Europäischen Union ca. 40 % des Energieverbrauchs und 36 % der Treibhausgasemissionen entfallen (verteilt auf die Phasen Bau, Nutzung, Renovierung und Abriss), so ist spätestens seit dem Europäischen Green Deal klar, dass Nachhaltigkeitsthemen auch und gerade im Immobiliensektor von wachsender Relevanz sind. So hat auch das Bundes-Klimaschutzgesetz den Gebäudesektor jährliche Minderungspotentiale durch die Vorgabe von zulässigen Jahresemissionsmengen von 118 Mio. Tonnen CO2-Äquivalenz im Jahre 2020 auf 70 Mio. Tonnen im Jahre 2030 zugewiesen.

So ist es auch nur zwingend, dass auch und insbesondere die Themen

- Energieeffizienz,
- Produktion von Strom aus erneuerbaren Energien,
- die Elektromobilität (Ladestationen) und
- intelligente Technologien (intelligente Zähler und Ausrüstung zur selbsttätigen Regelung) in neuen Gebäuden

zunehmend in den Fokus der Immobilienunternehmen aber auch der Investoren rücken. Und auch der Gesetzgeber war für den Gebäudesektor aktiv. Auf verschiedenen Ebene wurden unterschiedliche Maßnahmen definiert und reguliert. Im Folgenden sollen einige der Maßnahmen angerissen werden, die in direktem Zusammenhang mit dem Thema Erneuerbare Energien und Elektromobilität im Gebäudesektor zu sehen sind. Zudem soll ein Ausblick auf zukünftige Entwicklung gegeben werden, auf was sich der Immobiliensektor einstellen muss, um auch und insbesondere die steuerlichen Rahmenbedingungen auch zukünftig erfüllen zu können.

Energieeffizienz

Nach Angaben der EU gibt es bei ca. 70% der bestehenden Gebäude erheblichen Nachholbedarf bei der Energieeffizienz. Dies hat einen hohen Energieverbrauch zu Folge. Somit lassen sich bei einer höheren Energieeffizienz von Gebäuden auch erhebliche Einsparpotential erzielen. Dazu wurde auf europäischer Ebene die Richtlinie 2010/31/EU über die Gesamtenergieeffizienz von Gebäuden (EPBD) und die Energieeffizienzrichtlinie 2012/27/EU (EED) im Jahr 2018 überarbeitet. Artikel 9 der Richtlinie 2010/31/EU verpflichtet die Mitgliedstaaten sicherzustellen, dass ab 2021 alle neuen Gebäude als Niedrigstenergiegebäude ausgeführt werden. Für Nichtwohngebäude der öffentlichen Hand

gilt diese Pflicht schon ab 2019. In Deutschland wurden diese Vorgaben durch das Gebäudeenergiegesetz (GEG) in nationales Recht umgesetzt. Das GEG trat am 01.11.2020 in Kraft. Gleichzeitig traten das bisherige Energieeinsparungsgesetz (EnEG), die bisherige Energieeinsparverordnung (EnEV) und das bisherige Erneuerbare-Energien-Wärmegesetz (EEWärmeG) außer Kraft. Das neue GEG enthält Anforderungen an die energetische Qualität von Gebäuden, die Erstellung und die Verwendung von Energieausweisen sowie an den Einsatz erneuerbarer Energien in Gebäuden. So kann bei einem Neubau die bestehende Pflicht zur Nutzung erneuerbarer Energien künftig auch durch die Nutzung von gebäudenah erzeugtem Strom aus erneuerbaren Energien erfüllt werden.

Stromerzeugung aus Photovoltaikanlagen wird Pflicht

Noch einen Schritt weiter gehen einzelne Bundesländer. So hat zum Beispiel jüngst (02.03.2021) der Berliner Senat das Solargesetz beschlossen und dem Abgeordnetenhaus zur Beratung und Beschlussfassung vorgelegt. Laut der Entwurfsfassung vom 08.12.2020 sollen für Neubauten sowie für Bestandsgebäude im Falle von wesentlichen Umbauten des Daches ab dem 01.01.2023 die Installation und der Betrieb von Photovoltaikanlagen für solche Gebäude mit einer Nutzungsfläche von mehr als 50 Quadratmeter verpflichtend sein. Neubauten müssen – sofern das Gesetz verabschiedet wird - mindestens 30 % ihrer Bruttodachfläche, Bestandsbauten mindestens 30 % ihrer Nettodachfläche mit Photovoltaikanlagen bedecken.

Ähnliche gesetzliche Rahmenbedingungen gibt es in anderen Bundesländern oder deren Einführung ist geplant (z.B. Bayern, Baden-Württemberg, Hamburg oder Schleswig-Holstein).

Ausbau der E-Mobilität im Immobiliensektor

Ferner ist der Gebäudesektor zukünftig auch ein wichtiges Bindeglied zum Verkehrssektor. Mit dem Gesetz zur Förderung der Elektromobilität und zur Modernisierung des Wohnungseigentumsgesetzes und zur Änderung von kosten- und grundbuchrechtlichen Vorschriften (Wohnungseigentumsmodernisierungsgesetz – WEMoG) wurde den Wohnungseigentümern und Mietern ein Anspruch auf Gestattung des Einbaus einer Lademöglichkeit für ein Elektrofahrzeug eingeräumt. Im Zusammenhang mit der E-Mobilität im Immobiliensektor ist des Weiteren das sich noch im Gesetzgebungsverfahren befindliche Gesetz zum Aufbau einer gebäudeintegrierten Lade- und Leitungsinfrastruktur für die Elektromobilität (Gebäude-Elektromobilitätsinfrastruktur-Gesetz – GEIG) zu nennen. Am 05.03.2021 stimmte der Bundesrat dem Gebäude-Elektromobilitätsinfrastruktur-Gesetz (GEIG) zu. Danach sollen zukünftig bei neuen Wohngebäuden mit mehr als fünf Stellplätzen jeder Stellplatz mit Leitungsinfrastruktur ausgestattet werden. Für Nichtwohngebäude gilt diese Ausstattungspflicht erst ab mehr als sechs Stellplätzen. Gesetzliche Vorgaben gibt es auch für den Fall der Renovierungen.

Dadurch soll der Ausbau der Leitungs- und Ladeinfrastruktur für die Elektromobilität im Gebäudebereich beschleunigt werden.

Intelligente Technologien (intelligente Zähler und Ausrüstung zur selbsttätigen Regelung) in neuen Gebäuden

Vor allem aber wird der technologische Sprung im Bereich der Digitalisierung der Energiewende auch den Immobiliensektor über die nächsten Jahre prägen. So stehen Grundbesitzer vor der Entscheidung, wie Sie den gesetzlichen Verpflichtungen rund um das Messwesen (Messstellenbetriebsgesetz – MsbG) genüge tun. Der sog. Smart Meter Rollout ist dabei als Chance zu sehen und erfordert – je nach Perspektive (Vermieter vs. Mieter) – direkte Maßnahmen. So existieren diverse, regulatorische Vorgaben zur Ausstattung von Messstellen und je nach Verbrauchs- oder Einspeisesituation individuelle Einbaupflichten. Mithilfe der digitalen Zählinfrastruktur können dann auch Abrechnungsprozesse oder ein portfolioübergreifendes Energiemanagementsystem und -reporting realisiert werden. Dadurch lassen sich signifikante Verbräuche überhaupt erst identifizieren und durch gezielte Maßnahmen die Energieeffizienz eines Gebäudes steigern.

Fördermöglichkeiten

Die Erreichung der Klimaschutzziele kostet Geld. Flankiert werden die o.g. Maßnahmen mit einer Reihe Fördermöglichkeiten. Dazu wird die Bundesregierung in diesem Jahr rund sechs Mrd. Euro für Maßnahmen zur Gebäudeeffizienz bereitstellen. Mit der Bundesförderung für effiziente Gebäude werden z.B. gefördert

- Einzelmaßnahmen an Bestandsgebäuden, die zur Erhöhung der Energieeffizienz des Gebäudes an der Gebäudehülle, wie beispielsweise Fenster oder Türen sowie

Dämmung der Außenwände oder des Daches, beitragen
- der Einbau von Anlagentechnik in Bestandsgebäuden zur Erhöhung der Energieeffizienz des Gebäudes, wie beispielsweise einer energieeffizienten raumlufttechnischen Anlage
- Maßnahmen zur Optimierung des Heizungsverteilsystems in Bestandsgebäuden, mit denen die Energieeffizienz des Systems erhöht wird, wie beispielsweise der hydraulische Abgleich oder der Austausch der Heizungspumpe
- der Einbau von effizienten Wärmeerzeugern, von Anlagen zur Heizungsunterstützung und der Anschluss an ein Gebäude- oder Wärmenetz, das erneuerbare Energien für die Wärmeerzeugung mit einem Anteil von mindestens 25 Prozent einbindet
- Maßnahmen zur Optimierung des Heizungsverteilsystems in Bestandsgebäuden, mit denen die Energieeffizienz des Systems erhöht wird, wie beispielsweise der hydraulische Abgleich oder der Austausch der Heizungspumpe
- die energetische Fachplanungs- und Baubegleitungsleistungen im Zusammenhang mit der Umsetzung von geförderten Maßnahmen im Sinne dieses Förderprogramms.

Die Antragsberechtigung, der genaue Umfang und die Voraussetzungen sollten genau geprüft werden.

BEHG als Kostentreiber

Zudem lassen sich Finanzierungseffekte dadurch erzielen, indem frühzeitig überlegt wird, wie zusätzliche Kosten für den derzeitigen Einsatz von fossilen Energieträgern in Investitionskapital umgewandelt werden können.

Als Beispiel sei hier die Verteuerung der fossilen Brennstoffe durch das seit dem 01.01.2021 geltende Brennstoffemissionhandelsgesetz benannt, welche zu einem zusätzlichen Kostentreiber, der auch die bisherige Versorgung der Gebäude mit fossilen Energieträgern (Heizöl, Erdgas) zukünftig unattraktiv macht. So werden ab dem Jahre 2021 dem BEHG unterliegende Brennstoffe mit einem zusätzlichen Preis von 25 Euro/ t CO2 belastet, dieser steigt bis 2025 auf 55 Euro/ t CO2. Dies entspricht einer zusätzlichen Belastung von 0,5 Cent für 1kWh Erdgas bzw. 7 Cent für 1 Liter Heizöl in 2021, Tendenz steigend bis auf 0,5 Cent für 1kWh Erdgas bzw. 7 Cent für 1 Liter Heizöl in 2021.

Das BEHG ist also auch ein Grund, sich rechtzeitig nach Alternativen im Vergleich zur derzeitigen Versorgung der Gebäude umzuschauen.

Änderungen der Energiesteuerrichtlinie geplant

Zusätzliche Änderungen wird auch die Änderungen der Energiesteuerrichtlinie mit sich bringen. Ein Entwurf der Neuregelungen liegt zwar noch nicht vor. Allerdings wurde in einer Evaluierung der bestehenden Energiesteuerrichtlinie festgestellt, dass die derzeitigen Steuersätze für Strom sich nicht an deren Herkunft orientieren. So gilt – von Möglichkeiten der Steuerbefreiungen abgesehen - derzeit ein einheitlicher Steuersatz, unabhängig davon, ob der Strom aus Atomkraft, Kohle, Erdgas oder Erneuerbaren Energien produziert wurde. Dies soll zukünftig stärker differenziert werden. Auch hier wird die Stromerzeugung aus fossilen Energieträgern mit Sicherheit auch zu einer höheren Steuerbelastung führen, als der Strom, der aus Erneuerbaren Energieträgern produziert wurde.

Weitere steuerliche Rahmenbedingungen
Die Pflicht zum Betrieb von Photovoltaik-Anlagen und der Ausbau der Ladeinfrastruktur im Gebäudesektor eröffnet Immobilienunternehmen neue Möglichkeiten, den in Photovoltaik-Anlagen produzierten Strom an Wohnungsmieter weiter zu liefern und damit ein neues Geschäftsfeld zu erschließen. Die geplanten gewerbesteuerlichen Rahmenbedingungen eröffnen für viele Bestandshalter neues Potential. Die steuerlichen Grenzen sind dabei aber zu berücksichtigen. Und nicht nur diese. Bei Stromlieferungen an Mieter oder sonstige Dritte sind auch weitere steuerliche Rahmenbedingungen zu beachten, allem voran die Umsatzsteuer und die Stromsteuer.

Umsatzsteuer

Stromlieferungen des Vermieters gelten nach Auffassung der Finanzverwaltung umsatzsteuerlichen als Nebenleistungen zur Vermietungsleistung (vgl. Tz. 4.12.1 Absatz 5 Satz 3 UStAE). Diese Auffassung geht zurück auf ein Urteil des Bundesfinanzhofs vom 15.01.2009 Az: V R 91/07 der seinerzeit die Überlassung von Strom als unselbständige Nebenleistung zur steuerfreien langfristigen Vermietung von Stellflächen an Dauercamper qualifiziert hatte. Diese Einordnung scheint spätestens seit dem Urteil des EuGH vom 16.04.2015 (C-42/14, „Wojskowa Agencja Mieszkaniowa w Warszawie“ zumindest überdenkenswert. Die Finanzverwaltung und auch die Praxis hat dieses Urteil bisher jedoch nicht zum Anlass genommen, insoweit die Rechtsauffassung zu ändern.

Das Niedersächsische Finanzgericht macht nunmehr durch sein Urteil vom 25.02.2021 (AZ: 11 K 201/19) einen Vorstoß und ordnete die Stromlieferungen eines Vermieters an seine Mieter umsatzsteuerlich als eigenständige Hauptleistungen ein. Entscheidend war für das Finanzgericht dabei, dass der Mieter die Möglichkeit hat, den Stromanbieter frei zu wählen. Allerdings ist das letzte Wort in dieser Sache möglicherweise noch nicht gesprochen. Das Finanzgericht hat die Revision wegen grundsätzlicher Bedeutung der Streitsache zugelassen. Zumindest zum Zeitpunkt der Abfassung dieses Beitrages war die Revision durch die Finanzverwaltung noch nicht beim BFH anhängig. Wir werden Sie über den weiteren Ausgang des Verfahrens weiter informieren.

Sollte sich die Rechtsauffassung des Niedersächsischen Finanzgerichts zukünftig durchsetzen, wäre dies für Immobilienunternehmen auch eine signifikante Änderung der umsatzsteuerlichen Beurteilung, nicht nur der Stromlieferungen, sondern auch im Hinblick auf den Vorsteuerabzug in Bezug auf die Stromerzeugungsanlagen. Es empfiehlt sich daher, zu prüfen, ob Veranlagungszeiträume offengehalten werden sollten. Ferner wären auch administrativ und systemseitige Änderungen vorzunehmen.

Stromsteuer

Sofern Immobilienunternehmen bisher als Stromerzeuger, z.B. durch eine Photovoltaikanlage oder ein Blockheizkraftwerk (BHKW), nicht in Erscheinung getreten sind, mussten sie sich über das Thema Stromsteuer und die Kommunikation mit dem Hauptzollamt (bundesgesetzlich geregelte Stromsteuer wird vom Hauptzollamt als Bundesfinanzbehörde verwaltet) keine Gedanken machen. Dies ändert sich mit der Aufnahme der Tätigkeit als Stromerzeuger und –lieferant (in Mieterstrommodellen und im Falle der Stromlieferung über Ladestationen). Gerade in diesem Bereich ist genau zu prüfen, ob und welche steuerlichen Pflichten auf Vermietungsunternehmen als Stromerzeuger und –lieferanten zukommen. Ansonsten drohen neben Stromsteuerzahlungen auch die Einleitung von Straf- und Bußgeldverfahren.

Immobilienunternehmen sind also gut beraten, sich frühzeitig mit den stromsteuerlichen Rahmenbedingungen zu beschäftigen. Dies gilt auch und insbesondere mit dem sonstigen energieregulatorischen Rahmen.

Fazit
So sehr die geplanten Änderungen zu erweiterten Grundbesitzkürzung zu begrüßen sind, ist dies für die Immobilienbranche nur ein Baustein der Herausforderungen der nächsten Jahre. Die oben dargestellten und hier nur angerissenen Rahmenbedingungen werden Investitionen erfordern, aber auch neue Chancen bieten. Neben dem großen Thema Gebäudeeffizienz wird auch und insbesondere die Themen Energieerzeugung und –lieferung sowie Elektromobilität ein zusätzliches Kompetenzfeld von Immobilienunternehmen werden, welches viele Bestandshalter erst aufbauen müssen. Alternativ kann das Know-how von externen Dienstleistern eingekauft werden. Die regulatorischen, insbesondere die steuerlichen Rahmenbedingungen und die Auswirkungen im Einzelfall sind dabei immer im Blick zu behalten, um Nachteile zu vermeiden und die Compliance-Vorgaben zu erfüllen.

Diejenigen Unternehmen, die rechtzeitig die Zeichen der Zeit, das Thema Nachhaltigkeit erkennen und sich zu den Themen Umwelt, Soziales und Governance (bzw. English: Environmental, Social, Governance) bekennen, werden langfristig gesehen, bestens aufgestellt sein und im Ergebnis profitieren. Auch wenn vieles erst noch angegangen werden muss. Die oben dargestellten Maßnahmen zeigen in eine klare Richtung. Real Estate becomes Green. Dies gilt es zu managen. Unter Berücksichtigung aller rechtlichen und auch aller steuerlichen Rahmenbedingungen. Die Herausforderung ist, diese zusammen zu führen und lösungsorientierte Ansätze zu finden.

Bei Fragen im Zusammenhang mit den zu erwartenden Änderungen und Auswirkungen sprechen Sie uns gerne an. Wir stehen Ihnen mit unserem Netzwerk aus Ansprechpartnern verschiedener Themenbereiche und Funktionen gern zur Verfügung.

Fundstellen
CDU/CSU Bundestagsfraktion, Pressemitteilung „Energiewende fördern“ vom 26.03.2021

FG Niedersachsen, Urteil vom 25.02.2021, 11 K 201/19

Ihr Ansprechpartner

Tino Wunderlich

Director
twunderlich@deloitte.de
Tel.: +49 30 25468 165

www.deloitte-tax-news.de

Diese Mandanteninformation enthält ausschließlich allgemeine Informationen, die nicht geeignet sind, den besonderen Umständen eines Einzelfalles gerecht zu werden. Sie hat nicht den Sinn, Grundlage für wirtschaftliche oder sonstige Entscheidungen jedweder Art zu sein. Sie stellt keine Beratung, Auskunft oder ein rechtsverbindliches Angebot dar und ist auch nicht geeignet, eine persönliche Beratung zu ersetzen. Sollte jemand Entscheidungen jedweder Art auf Inhalte dieser Mandanteninformation oder Teile davon stützen, handelt dieser ausschließlich auf eigenes Risiko. Deloitte GmbH übernimmt keinerlei Garantie oder Gewährleistung noch haftet sie in irgendeiner anderen Weise für den Inhalt dieser Mandanteninformation. Aus diesem Grunde empfehlen wir stets, eine persönliche Beratung einzuholen.

This client information exclusively contains general information not suitable for addressing the particular circumstances of any individual case. Its purpose is not to be used as a basis for commercial decisions or decisions of any other kind. This client information does neither constitute any advice nor any legally binding information or offer and shall not be deemed suitable for substituting personal advice under any circumstances. Should you base decisions of any kind on the contents of this client information or extracts therefrom, you act solely at your own risk. Deloitte GmbH will not assume any guarantee nor warranty and will not be liable in any other form for the content of this client information. Therefore, we always recommend to obtain personal advice.