

## Jahressteuergesetz 2024: BMF veröffentlicht Referentenentwurf

Nach langem Warten hat das Bundesfinanzministerium den Entwurf eines Jahressteuergesetzes 2024 an die Verbände zur Anhörung verschickt. Der Gesetzentwurf enthält im Wesentlichen kleinere gesetzliche Anpassungen an EU-Recht und EuGH-Rechtsprechung sowie Reaktionen auf Rechtsprechung des Bundesverfassungsgerichts und des Bundesfinanzhofs. Darüber hinaus werden Änderungen von Verfahrens- und Zuständigkeitsfragen, Anpassungen aufgrund von vorangegangenen Gesetzesänderungen und Fehlerkorrekturen vorgenommen.

### Hintergrund

Das Jahressteuergesetz 2024 ist ein klassisches, sogenanntes Omnibusgesetz, das eine Vielzahl von kleineren gesetzlichen Korrekturen und Anpassungen enthält, mit denen auf Rechtsprechungsänderungen reagiert werden soll. Darüber hinaus werden Fehler korrigiert und es wird auf die Veränderung von Verfahren und Zuständigkeiten reagiert.

Es ist derzeit geplant, dass das Bundeskabinett den Regierungsentwurf noch vor der Sommerpause verabschiedet. Der parlamentarische Gesetzgebungsprozess soll dann nach der Sommerpause folgen. Mit dem Abschluss des Gesetzgebungsverfahrens ist kurz vor Ende des Kalenderjahres zu rechnen.

### Regelungen des Referentenentwurfs

Im Folgenden sind ausgewählte Änderungen durch den Referentenentwurf dargestellt.

#### Einkommensteuergesetz

- **Unterstützungskasse:** In Reaktion auf die Entscheidung des Bundesverfassungsgerichtes vom 10.04.2016 ([BvL 11/14](#) u.a.), zur Einheitsbewertung kann das bisherige Ermittlungsverfahren für das Grundvermögen mit dem doppelten Einheitswert ab 2025 nicht mehr angewandt werden. Für ab 2024 angeschaffte Immobilien sollen vielmehr bei der Ermittlung des Vermögens einer Unterstützungskasse angeschaffte bebaute oder unbebaute Grundstücke mit den Anschaffungskosten und darauf errichtete Neubauten mit den Herstellungskosten zu bewerten sein. (§ 4d Abs. 1 S. 1 Nr. 1 S 3 EStG-E)
- **Der Anwendungsbereich der Steuervergünstigungen des § 19a EStG (aufgeschobene Besteuerung aus Vermögensbeteiligungen von Arbeitnehmern)** soll auf die Übertragung von Anteilen an Konzernunternehmen erweitert werden. Dabei soll der ursprüngliche Adressatenkreis (u.a. Startup-Unternehmen) der Regelung erhalten bleiben. (§ 19a Absatz 1 Satz 3 — neu — EStG-E)
- **Lohnsteuer-Jahresausgleich bei ausländischem Arbeitslohn:** Durch eine Änderung des § 42b Abs. 1 S. 3 Nr. 6 EStG soll sichergestellt werden, dass bei Bezug von ausländischen Einkünften im Zusammenhang mit dem jeweiligen Arbeitsverhältnis, von denen keine inländische Lohnsteuer einbehalten wurde, kein Lohnsteuer-Jahresausgleich durchgeführt werden darf.
- **Steuerbefreiung von Einnahmen aus Photovoltaikanlagen:** Mit einer Änderung des § 3 Nr. 72 EStG-E soll die für die Anwendung der Steuerbefreiung zulässige Bruttoleistung laut Marktstammdatenregister von 15 kW (peak) auf 30 kW (peak) je Wohn- oder Gewerbeeinheit erhöht werden. Die Änderung soll erstmals für alle nach dem 31.12.2024 angeschaffte Anlagen zur Anwendung kommen.
- **Buchwertübertragung zwischen beteiligungsidentischen Schwesterpersonengesellschaften:** Das Bundesverfassungsgericht hat § 6 Abs. 5 S. 3 EStG für verfassungswidrig erklärt (siehe [Deloitte Tax-News](#)). Durch eine Änderung des entsprechenden Paragraphen soll rückwirkend zum 01.01.2001 den Vorgaben des BVerfG entsprochen werden. Eine Beteiligungsidentität an Mitunternehmerschaften für Zwecke des § 6 Abs. 5 S. 3 Nr. 4 EStG soll danach ausdrücklich nicht mehr vorliegen, wenn unmittelbar oder mittelbar und zivilrechtlich oder nur wirtschaftlich eine natürliche Person oder eine Körperschaft, Personenvereinigung oder Vermögensmasse nur an einer der beiden Mitunternehmerschaften beteiligt ist.

Schädlich ist dabei auch eine Beteiligung als Treuhänder, selbst wenn dieser nicht selbst als Mitunternehmer anzusehen ist. Unschädlich sollen Null-Prozent-Beteiligungen sein (z. B. einer Komplementär-GmbH).

- Elektronisches Bescheinigungsverfahren für Vorsorgeaufwendungen: Bei Beiträgen zur gesetzlichen Rentenversicherung, der landwirtschaftlichen Alterskasse oder zu berufsständischen Versorgungseinrichtungen, die den gesetzlichen Rentenversicherungen vergleichbare Leistungen erbringen, sollen deren Träger als mitteilungspflichtige Stelle nach Maßgabe des § 93c AO unter Angabe der Versicherungsdaten die Höhe der im jeweiligen Beitragsjahr geleisteten und erstatteten Beiträge an die zentrale Stelle übermitteln. Dies gilt nicht, soweit diese Daten mit der elektronischen Lohnsteuerbescheinigung zu übermitteln sind. (§ 10 Abs. 2c -neu- EStG-E)
- Eintragung lohnsteuerlicher Freibetrag/Hinzurechnungsbetrag: Der Beginn der Frist für die Möglichkeit der Beantragung soll verschoben werden auf den 01.11. des jeweiligen Jahres vor dem zu berücksichtigenden Lohnsteuerabzugszeitraums. (§ 39a Abs. 2 S. 2 EStG-E)
- Lohnsteuerliche Behandlung von Mobilitätsbudgets: Der Arbeitgeber soll die Lohnsteuer auf ein dem Arbeitnehmer bei einem Dritten zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn zur Verfügung gestellten Mobilitätsbudget mit einem Pauschalsatz von 25 % erheben können. Die Möglichkeit der Pauschalbesteuerung ist im Kalenderjahr begrenzt auf einen Betrag von 2.400 Euro. Ein begünstigtes Mobilitätsbudget umfasst das Angebot zur Nutzung von außerdienstlichen Mobilitätsleistungen unabhängig vom Verkehrsmittel in Form eines Sachbezugs oder Zuschusses. Ausdrücklich ausgeschlossen ist die Nutzung von Luftfahrzeugen, privaten Kraftfahrzeugen und den Arbeitnehmern dauerhaft überlassenen Kraftfahrzeugen einschließlich betrieblicher Kraftfahrzeuge. (§ 40 Abs. 2 S. 1 Nr. 8 -neu- EStG-E)
- Ausübung der Pauschalierungswahlrechte des Arbeitgebers: Das Pauschalierungswahlrecht ist mit der Lohnsteuer-Anmeldung auszuüben, kann aber auch noch im Rahmen einer Lohnsteuer-Außenprüfung durch einfache Erklärung spätestens bis zur Bestandskraft der aufgrund der Lohnsteuer-Außenprüfung erlassenen Bescheide wahrgenommen werden. (§ 40 Abs. 4 -neu- EStG-E)
- Freistellung bei Arbeitnehmerauslandssachverhalten: Arbeitslohn, der für Zeiten der widerruflichen oder unwiderruflichen Arbeitsfreistellung im Zusammenhang mit der Beendigung des Arbeitsverhältnisses gezahlt wird, soll für Zwecke der Anwendung eines DBA als Vergütung gelten, die für die Ausübung einer Tätigkeit in dem Staat gewährt wird, in dem die Tätigkeit ohne die Freistellung ausgeübt worden wäre. Dies soll nicht gelten, soweit das Abkommen in einer gesonderten, ausdrücklich solchen Arbeitslohn betreffenden Vorschrift eine abweichende Regelung trifft. (§ 50d Abs. 15 -neu- EStG-E, § 49 Abs. 1 Nr. 4 Buchst. f -neu- EStG-E)
- Bonuszahlungen von gesetzlichen Krankenkassen: Auf der Grundlage von § 65a SGB V erbrachte Bonusleistungen sollen bis zu einer Höhe von 150 Euro pro versicherte Person und Beitragsjahr nicht als den Sonderausgabenabzug reduzierende Beitragserstattung gelten. Darüber hinaus gehende Bonusleistungen gelten sollen stets als Beitragserstattung gelten. (§ 10 Abs. 2b S. 2 -neu- EStG-E)

#### *Körperschaftsteuergesetz*

- Steuerliches Einlagenkonto nach § 27 KStG: Mit einer Ergänzung des § 27 Abs. 2 S. 3 KStG-E soll abweichend von der bisherigen Handhabung künftig in allen Umwandlungsfällen auch dann keine Anfangsfeststellung des Bestands des steuerlichen Einlagekontos durchzuführen sein, wenn die übernehmende Körperschaft dadurch neu entsteht. Ein neuer § 27 Abs. 6 S. 3 KStG-E soll klarstellen, dass im Fall der mittelbaren Organschaft die Erhöhung und die Minderung des steuerlichen Einlagekontos der Organgesellschaft aufgrund einer organschaftlich verursachten Minder- oder Mehrabführung — ggf. anteilig — auch auf Ebene der Zwischengesellschaft nachzuvollziehen ist.
- Wechsel vom körperschaftsteuerlichen Anrechnungsverfahren zum Halb-/Teileinkünfteverfahren: Das Bundesverfassungsgericht hat in einem Urteil vom 24.11.2022 (BvR 1424/15) das bisherige Verfahren zur Berücksichtigung des Körperschaftsteuerminderungspotential als verfassungswidrig gerügt, soweit die Regelung zu einem Verlust des Potentials führt. Durch eine Änderung der Abs. 4 und 6 des § 36 KStG in § 34 Abs. 11 KStG soll in die Verrechnung der unbelasteten Teilbeträge des EK 0 (EK 01 - EK 03) ein positiver Bestand von EK 04 einzubeziehen sein. Als Reaktion auf ein weiteres BVerfG-Urteil soll auf eine Umgliederung von EK 45 in EK 02 und EK 40 verzichtet werden (bisher § 36 Abs. 6a KStG). Das

Körperschaftsteuerguthaben nach § 37 KStG soll unmittelbar aus den zum Stichtag vorhandenen Teilbeträgen belasteten Eigenkapitals in Höhe von 15/55 des EK 45 und von 10/60 des EK 40 zu bilden sein, das EK 02 soll hiervon unberührt bleiben. Weiterhin soll der persönliche Anwendungsbereich der Übergangsregelung in § 34 Abs. 14 S. 1 KStG erweitert werden. Die bisherige Begrenzung auf bestimmte Wohnungsunternehmen (an denen juristische Personen des öffentlichen Rechts mind. 50 Prozent beteiligt sind und Genossenschaften) soll entfallen.

#### *Gewerbsteuergesetz*

- Passive ausländische Einkünfte in der Gewerbesteuer: Mit der Neufassung des § 7 S. 8 GewStG-E soll klargestellt werden, dass sämtliche passive ausländische Betriebsstätteinkünfte als in einer inländischen Betriebsstätte erzielt gelten.

#### *Umwandlungssteuergesetz*

- Steuerliche Schlussbilanz: Nach einem neuen § 3 Abs. 2a UmwStG-E soll die steuerliche Schlussbilanz innerhalb von 14 Monaten nach dem steuerlichen Übertragungsstichtag elektronisch zu übermitteln sein. § 5b EStG soll entsprechend gelten.
- Anteile im Privatvermögen: Mit einer Änderung des § 5 Abs. 2 UmwStG-E sollen sämtliche steuerverstrickten und im Privatvermögen gehaltenen Anteile am übertragenden Rechtsträger als in das Betriebsvermögen des übernehmenden Rechtsträgers eingelegt gelten.
- Buchwertansatz nach § 13 Abs. 2 UmwStG: Mit der Änderung des § 13 Abs. 2 S. 1 UmwStG-E soll der Ansatz der Anteile an der übernehmenden Körperschaft mit dem Buchwert der Anteile an der übertragenden Körperschaft der Regelfall werden, wenn die Voraussetzungen des § 13 Abs. 2 S. 1 Nr. 1 oder Nr. 2 UmwStG erfüllt sind und vom Steuerpflichtigen bis zum Ablauf der Frist zur Abgabe der Steuererklärung für das Kalenderjahr der Umwandlung, spätestens mit der Abgabe der Steuererklärung, kein Antrag auf Ansatz des gemeinen Wertes gestellt wird.
- Gewerbesteuer bei Veräußerungs- oder Aufgabegewinn: Durch einen neuen § 18 Abs. 3 S. 3 UmwStG-E soll ausdrücklich geregelt werden, dass ein Veräußerungs- oder Aufgabegewinn auch der Gewerbesteuer unterliegt, soweit ein Anteil an einer die Beteiligung an der übernehmenden Personengesellschaft vermittelnden Personengesellschaft von einer natürlichen Person veräußert oder aufgegeben wird und soweit dieser Veräußerungs- oder Aufgabegewinn auf den Anteil an der übernehmenden Personengesellschaft entfällt.
- Entstehung negativer Anschaffungskosten: Mit einem neuen § 20 Abs. 2 S. 5 UmwStG-E soll entgegen der BFH-Rechtsprechung (siehe [Deloitte Tax-News](#)) klargestellt werden, dass Entnahmen und Einlagen im Rückwirkungszeitraum bei der Ermittlung des eingebrachten Betriebsvermögens zu berücksichtigen sind. Damit soll ein Buchwertansatz des eingebrachten Betriebsvermögens nicht mehr möglich sein, soweit sich unter Berücksichtigung von Entnahmen und Einlagen im Rückwirkungszeitraum negative Anschaffungskosten ergeben würden.

#### *Abgabenordnung*

- Elektronische Kommunikation: Durch verschiedene Änderungen des § 87a AO sollen die Vorschriften zur elektronischen Kommunikation an die aktuelle Entwicklung angepasst werden. Die Übermittlung elektronischer Dokumente mit qualifizierter elektronischer Signatur oder von einem besonderen elektronischen Anwalts- oder Steuerberaterpostfach an das besondere elektronische Behördenpostfach soll gesetzlich ausgeschlossen werden, soweit gesetzlich nichts anderes bestimmt ist. Es werden Regelungen zum weiteren Ersatz des Schriftformerfordernisses durch elektronische Formate aufgenommen.
- Verspätungszuschlag aus der verspäteten Vorlage: Eine Änderung in § 162 Abs. 4 S.1-4 AO-E sieht vor, dass ein etwaiger Verspätungszuschlag aus der verspäteten Vorlage, der im Laufe einer Betriebsprüfung festgesetzt wird, auf einen Zuschlag bei Nicht-Vorlage angerechnet werden soll. Die Höhe der Zuschläge bleibt unverändert. Die Änderung ist für Betriebsprüfungen anwendbar, für die eine Prüfungsanordnung nach dem 31.12.2024 ergeht.
- Bindungswirkung von verbindlichen Auskünften: Ein neuer § 175a Satz 2 AO-E sieht vor, dass die Bindungswirkung verbindlicher Auskünfte, verbindlicher Zusagen oder anderer rechtlich bindender Vereinbarungen zwischen der Steuerpflichtigen und der Verwaltung insoweit aufgehoben werden soll, wenn ein (Vorab)-Verständigungsverfahren den Sachverhalt und / oder die materielle Würdigung

anders darstellt.

### *Umsatzsteuergesetz*

- Umsatzbesteuerung für die öffentliche Hand: Die Übergangsregelung für die Anwendung der Neuregelung der Umsatzbesteuerung der öffentlichen Hand in § 2b UStG soll um weitere 2 Jahr bis zum 31.12.2026 verlängert werden.
- Anpassung der Definition der Werklieferung: In § 3 Abs. 4 S. 1 UStG-E soll der Begriff der Werklieferung an die BFH-Rechtsprechung sowie die Finanzverwaltungsauffassung angepasst werden. Danach soll bei fehlender Beistellung eines fremden Gegenstandes keine Werklieferung mehr vorliegen.
- Virtuelle Veranstaltungen: Mit Änderungen in § 3a Abs. 3 Nr. 3 u. Nr. 5 UStG-E soll sichergestellt werden, dass auf virtuellem Weg erbrachte Dienstleistungen am Ort des Verbrauchs besteuert werden.
- Befreiung für Verwaltung von Krediten und Kreditsicherungen: Mit einer Änderung in § 4 Nr. 8 a und g UStG-E sollen die umsatzsteuerlichen Befreiungstatbestände auf die Verwaltung von Krediten und Kreditsicherheiten durch die Kreditgeber ausgedehnt werden. Beratungs- oder Verwaltungsleistungen anderer Unternehmer, die nicht selbst Kreditgeber eines Konsortialkredites sind, unterliegen weiterhin der Umsatzsteuer.
- Die Befreiungstatbestände in § 4 Nr. 21 UStG-E für Bildungseinrichtungen und Privatlehrer werden an europarechtliche Vorgaben angepasst. Eine Bescheinigung der zuständigen Landesbehörden soll nicht mehr erforderlich sein.
- Ebenfalls an europarechtliche Vorgaben angepasst werden die Befreiungsvorschriften für sportliche Veranstaltungen in § 4 Nr. 22 UStG-E. In Umsetzung der EU-Richtlinienbestimmung soll die Befreiung auf bestimmte in engem Zusammenhang mit Sport und Körperertüchtigung stehende Dienstleistungen erweitert werden, die Einrichtungen ohne Gewinnstreben an Personen erbringen, die Sport- oder Körperertüchtigung ausüben.
- Steuerausweis in einer Gutschrift: Mit der Änderung des § 14c Abs. 2 Satz 2 UStG-E soll bestimmt werden, dass eine Person zu Unrecht ausgewiesene Umsatzsteuer auch dann schuldet, wenn der Steuerausweis in einer Gutschrift erfolgt.
- Kleinunternehmerregelung: Die Regel für die umsatzsteuerliche Behandlung von Kleinunternehmern wird neu gefasst und damit an EU-Recht angepasst. Die Grenzwerte sollen ab dem 01.01.2025 auf einen Gesamtumsatz für das vorherige Kalenderjahr auf 25.000 € (statt 22.000 €) und laufende Kalenderjahr auf 100.000 € (statt 50.000 €) angehoben werden. Dies Steuerbefreiung soll auch für inländische Umsätze von im übrigen Gemeinschaftsgebiet ansässigen Kleinunternehmern gelten, wenn im gesamten Gemeinschaftsgebiet die Voraussetzungen erfüllt sind. Der Kleinunternehmer muss hierfür eine Kleinunternehmer-ID seines Ansässigkeitsstaates vorlegen. In § 19a UStG-E soll parallel hierzu ein besonderes EU-Meldeverfahren zur Prüfung der Kleinunternehmereigenschaften eingeführt werden.
- Umsatzsteuerlager: Zum 01.01.2026 sollen die Umsatzsteuerlagerregelung abgeschafft werden.
- Rechnungs-Pflichtfeld: Eine neue Rechnungspflichtangabe soll mit dem § 14 Abs. 4 S. 1 Nr. 6a UStG-E eingeführt werden, wenn der Rechnungsaussteller der Ist-Versteuerung unterliegt.
- Zeitpunkt des Vorsteuerabzugs: Im Gesetz soll in § 15 Abs. 1 S. 1 Nr. 2 UStG-E klargestellt werden, dass bei einer Ist-Versteuerung die Vorsteuer abziehbar ist, wenn die Zahlung auf die ausgeführte Leistung geleistet wurde.

### *Grundsteuergesetz*

- Grundsteuerermessbescheid: Mit einer Ergänzung des § 36 Abs. 3 GrStG soll verankert werden, dass Bescheide über die Hauptveranlagung des Grundsteuerermessbetrags auf den Hauptveranlagungszeitpunkt 01.01.2025 zur Beseitigung einer fehlerhaften Festsetzung aufgehoben oder geändert werden können, wenn der Fehler der Finanzbehörde bis zum Ablauf des Kalenderjahres der Hauptveranlagung bekannt wird. Die Vorschrift soll eine Korrektur auf den Hauptveranlagungszeitpunkt in Fällen ermöglichen, in denen nach § 36 Abs. 3 S. 1 GrStG fehlerhafte Bescheide über die Hauptveranlagung schon vor dem Hauptveranlagungszeitpunkt erteilt wurden und die Voraussetzungen für eine Änderung oder Aufhebung nach § 36 Abs. 3 S. 2 i. V. mit § 21 S. 2 GrStG nicht vorliegen.

### *Grunderwerbsteuergesetz*

- Ergänzungstatbestand nach § 1 Absatz 2a bis 3a GrEStG: Eine Voraussetzung für die

Verwirklichung der Ergänzungstatbestände ist, dass einer Gesellschaft ein Grundstück „gehört“ und es ihr also zugerechnet werden kann. Die gesetzliche Definition dieser Zurechnung soll mit der Einfügung eines § 1 Abs. 4a GrEStG-E ergänzt werden. Ein Grundstück gehört zum Vermögen der Gesellschaft, die zuletzt einen Grundtatbestand nach § 1 Abs. 1 GrEStG über das Grundstück verwirklicht hat.

#### *Erbschaftsteuer- und Schenkungsteuergesetz*

- Abzugsfähigkeit von Nachlassverbindlichkeiten: In Reaktion auf die Rechtsprechung des EuGH soll in § 10 Abs. 6 ErbStG-E eine anteilige Abzugsfähigkeit von Nachlassverbindlichkeiten in Fällen der beschränkten Steuerpflicht geregelt werden. Diese Abzugsfähigkeit soll entsprechend dem Anteil, mit dem der Vermögensanfall der deutschen Erbschaftsteuer unterliegt, möglich sein.
- Grundstücke in Drittstaaten: Der Befreiungsabschlag soll nach einer Änderung des § 13d Abs. 3 Nr. 2 ErbStG-E bei Vorliegen der weiteren Voraussetzungen auch bei Grundstücken in einem Drittstaat gewährt werden, wenn in Bezug auf die Erbschaftsteuer ein Informationsaustausch mit einem Drittstaat sichergestellt ist.
- Stundung für Grundstücke: Mit den Änderungen in § 28 Abs. 3 ErbStG soll die Stundungsregelung auf sämtliche Fälle von Grundstückserwerben, in denen Grundbesitz zu Wohnzwecken genutzt wird, ausgeweitet werden. Insbesondere soll die neue Stundungsregelung nun auch Fälle erfassen, in denen das vom Erblasser oder Schenker genutzte Grundstück nach dem Erbfall oder der Schenkung zu Wohnzwecken vermietet wird. Ebenfalls erfasst werden sollen alle Fälle der Nutzung zu eigenen Wohnzwecken, unabhängig von der Grundstücksart, beispielsweise eine Wohnung in einem Mehrfamilienhaus (Mietwohngrundstück).

#### *Investmentsteuergesetz sowie weitere Gesetze*

Umfangreiche Änderungen sind vorgesehen

#### **Weiterer Verlauf**

Nach der Verabschiedung des Regierungsentwurfes wird sich der Bundesrat mit dem Gesetzentwurf beschäftigen und Stellung nehmen. Zur Stellungnahme des Bundesrates äußert sich die Bundesregierung und leitet die Bundesratsstimmungnahme mit der Gegenäußerung an den Bundestag zur weiteren Beratung weiter.

#### **Fundstelle**

[Referentenentwurf eines Jahressteuergesetzes 2024](#)

## Ihr Ansprechpartner

Dietmar Gegusch

Director

[dgegusch@deloitte.de](mailto:dgegusch@deloitte.de)

Tel.: +4921187723826

---

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.