

Nachrichten

TOP-Thema:
Environmental Social Governance
im arbeitsrechtlichen Kontext

Sehr geehrte Leserinnen und Leser!

Wir haben lange gewartet, bis wir über das **Wachstumschancengesetz** berichten, weil es Spielball der Parteien der Bundesregierung war. Lesen Sie nun aber im ersten Beitrag in der Rubrik Steuern Einzelheiten zum Verlustabzug und zur AfA-Berechtigung als zwei Schwerpunktbereichen des aktuellen Entwurfs – leider mit Änderungen zu Ungunsten der Steuerpflichtigen gegenüber früheren Versionen. Im zweiten Beitrag haben wir die Regelungen zum Abzug von Kosten bzw. **Pauschalen** für das **Arbeitszimmer** und das **Home Office** gegenübergestellt.

Dann folgt in der Rubrik Recht dieser Oktober-Ausgabe unser Top-Thema. In zahllosen Beiträgen werden zur Zeit die Nachhaltigkeitsberichterstattung bzw. das **Environmental Social Governance Reporting** thematisiert. Nachdem wir zunächst den aktuellen Stand zur Einordnung zusammenfassen, legen wir einen Schwerpunkt auf **arbeitsrechtliche Aspekte**.

Anschließend setzen wir unsere Betrachtung von neuen Arbeitsformen fort: In der letzten Ausgabe hatten wir einen

Blick auf arbeits- und datenschutzrechtliche Aspekte von **Remote Work** und **Workation** geworfen. Hier liegt nun der Fokus auf **steuer- und sozialversicherungsrechtlichen Konsequenzen** dieser neuen Arbeitsformen. Im letzten Hauptbeitrag stellen wir die Grundzüge eines neuen Gesetzes dar, in dem **Mietern** unter bestimmten Voraussetzungen **Erstattungsansprüche** gegenüber ihren **Vermietern** eingeräumt werden, wenn sie selbst Verträge mit den Energieversorgern abgeschlossen haben.

Zum Abschluss finden Sie im Kurzbeitrag aktuelle Informationen zur betrieblichen Gesundheitsförderung bei Besuchen im Fitnessstudio

Bei den die Fachbeiträge auflockernden Illustrationen setzen wir unsere Reise durch die europäischen Nachbarländer mit PKF-Standorten in der Schweiz fort.

Eine informative Lektüre wünscht Ihnen

Ihr Team von PKF



Zürich – Altstadt mit St. Peter, Fraumünster und Grossmünster

Titelfoto: Zermatt mit dem Matterhorn

TOP-Thema

ESG im arbeitsrechtlichen Kontext

Inhalt

Steuern

Wachstumschancengesetz: Verbesserungen des Verlustabzugs und der Abschreibungsmöglichkeiten 4

Häusliches Arbeitszimmer vs. Home-Office-Pauschale 5

Neue Arbeitsformen „Remote Work“ und „Workation“ (Teil II: Wichtige steuer- und sozialversicherungsrechtlichen Aspekte) 12

Der Erstattungsanspruch des Mieters nach dem Gesetz zur Aufteilung der Kohlendioxidkosten14

Recht

Environmental Social Governance (ESG) im arbeitsrechtlichen Kontext 8

Kurz notiert

Betriebliche Gesundheitsförderung im Fitnessstudio .. 15

Lai Mei Wong

Wachstumschancengesetz: Verbesserungen des Verlustabzugs und der Abschreibungsmöglichkeiten

Mit seinem am 30.8.2023 beschlossenen Regierungsentwurf (RegE) hat das Bundeskabinett das Wachstumschancengesetz weiter auf den Weg gebracht. Dieser RegE ist gegenüber dem Referentenentwurf des BMF vom 14.7.2023 weiterentwickelt worden. Mit dem Gesetz sollen nicht nur mehr Impulse für Wachstum, Investitionen und Innovationen gesetzt werden, sondern mit einer Vielzahl von Maßnahmen auch die Vereinfachung und Fairness des bestehenden Steuersystems gefördert werden. Dieser Beitrag konzentriert sich mit der vorgeschlagenen Verbesserung des steuerlichen Verlustabzugs sowie der Ausweitung der Abschreibungsmöglichkeiten auf zwei Maßnahmenbereiche, die für viele Steuerpflichtige zu spürbaren Entlastungen führen dürften.

1. Verbesserung des steuerlichen Verlustabzugs

Der Verlustrücktrag nach § 10d Abs. 1 EStG wurde bereits mit dem Vierten Corona-Steuerhilfegesetz erweitert: Der frühere einjährige Verlustrücktrag wurde ab dem Veranlagungszeitraum 2022 dauerhaft auf zwei Jahre erweitert und die Höchstbeträge des Verlustrücktrags wurden auch für 2022 und 2023 auf 10 Mio. € bzw. auf 20 Mio. € (bei Zusammenveranlagung von Ehegatten) erhöht. Nach dem neuen Gesetzentwurf soll der Verlustrücktrag zum einen ab 2024 auf drei Jahre erweitert werden; zum anderen soll die vorgenannte Erhöhung des Höchstbetrags dauerhaft beibehalten werden. Anzumerken ist hierbei, dass diese Erweiterungen auch analog für Kapitalgesellschaften gelten.

Für den steuerlichen Verlustvortrag nach § 10d Abs. 2 EStG ist ebenfalls eine Ausweitung vorgesehen. Bislang ist bis zu einem Sockelbetrag von 1 Mio. € bzw. 2 Mio. € (bei Zusammenveranlagung von Ehegatten) der Verlustvortrag in die folgenden Veranlagungszeiträume unbeschränkt möglich. Für den den Sockelbetrag überstehenden Teil ist der Verlustvortrag auf 60% des Gesamtbetrags der Einkünfte beschränkt. Mit dem neuen Gesetzentwurf soll die Prozentgrenze von derzeit 60% temporär für die

Veranlagungszeiträume 2024 bis 2027 auf 80% angehoben werden.

Hinweis: Zu beachten ist, dass die Anhebung dieser Prozentgrenze nicht nur für die Einkommen- und Körperschaftsteuer, sondern auch für die Gewerbesteuer gelten soll (durch entsprechende Anpassung von § 10a GewStG).

2. Verbesserungen bei den Abschreibungsmöglichkeiten

2.1 Degressive AfA für Wohngebäude ...

Geplant ist die befristete Einführung einer degressiven AfA für neue Wohngebäude gem. § 7 Abs. 5a EStG; diese soll demnach jährlich mit 6% der Anschaffungs- und Herstellungskosten erfolgen können. Dabei besteht auch das Wahlrecht, zur linearen AfA gem. § 7 Abs. 4 EStG zu wechseln.

Voraussetzung für die Anwendung dieser neuen Regelung ist, dass ein zu Wohnzwecken dienendes Gebäude hergestellt wird und der Baubeginn zwischen dem 1.10.2023 und dem 30.9.2029 liegt. Alternativ soll diese Abschreibungsmöglichkeit auch im Fall einer Anschaffung gelten, soweit der Kaufvertrag bis zum Ende des Jahres der Gebäudefertigstellung abgeschlossen wird und der Vertragsabschluss zwischen dem 1.10.2023 und dem 30.9.2029 rechtswirksam erfolgt.

2.2 ... und für bewegliche WG des Anlagevermögens

Eine weitere in den RegE aufgenommene neue Maßnahme ist die befristete Wiedereinführung der degressiven AfA für bewegliche Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens nach § 7 Abs. 2 Satz 1 EStG. Diese Abschreibungsmöglichkeit soll für die Wirtschaftsgüter gelten, die zwischen dem 1.10.2023 und dem 31.12.2024 angeschafft oder hergestellt werden bzw. worden sind. Der Prozentsatz soll weiterhin höchstens das 2,5-fache des linearen Abschreibungsprozentsatzes betragen, maximal jedoch 25%.

2.3 Weitere AfA-Maßnahmen im Überblick

Im Weiteren sind die folgenden vom BMF vorgeschlagenen Maßnahmen bzgl. Abschreibungen in den RegE übernommen worden:

- » Anhebung der Grenzen für geringwertige Wirtschaftsgüter von 800 € auf 1.000 € (§ 6 Abs. 2 EStG),
- » Anhebung der Betragsgrenze für die Bildung eines Sammelpostens von 1.000 € auf 5.000 € sowie Senkung der Auflösungsdauer der Sammelposten von 5 Jahren auf 3 Jahre für Wirtschaftsgüter, die nach dem 31.12.2023 angeschafft, hergestellt oder in das Betriebsvermögen eingelegt werden (§ 6 Abs. 2a EStG),
- » Anhebung der Sonderabschreibung nach § 7g Abs. 5 EStG von derzeit 20% der Investitionskosten auf 50% der Investitionskosten für die ab dem 1.1.2024

angeschafften oder hergestellten beweglichen Wirtschaftsgüter. Begünstigt sind weiterhin nur Betriebe, die die Gewinngrenze von 200.000 € im Jahr vor der Investition nicht überschreiten.

Ausblick

Nach aktuellem Stand ist geplant, dass das Gesetz im November vom Bundestag verabschiedet werden soll und die Zustimmung seitens des Bundesrats im Dezember erfolgen soll. Ob und inwieweit sich inhaltlich im Laufe des Gesetzgebungsverfahrens noch Änderungen zum vorgelegten RegE ergeben, bleibt abzuwarten.

StBin Patricia Breit

Häusliches Arbeitszimmer vs. Home-Office-Pauschale

Die steuerliche Abzugsfähigkeit von Kosten und Pauschalen für das Arbeitszimmer und das Home Office ist teilweise unübersichtlich. In einem BMF-Schreiben vom 15.8.2023 wurden nun die einzelnen Regelungen gegenübergestellt und abgegrenzt.

1. Arbeitszimmer

Damit eine Absetzbarkeit in Frage kommt, muss das Arbeitszimmer ein eigener, abgeschlossener Raum sein und es muss so gut wie ausschließlich betrieblich



Bern - Blick auf die Altstadt

genutzt werden; eine untergeordnete private Mitbenutzung von bis zu 10% ist unschädlich. Soweit das Arbeitszimmer den Mittelpunkt der gesamten betrieblichen und beruflichen Tätigkeit bildet, können die anteilig auf das Arbeitszimmer entfallenden Kosten nun in voller Höhe berücksichtigt werden. Die einzelnen Kosten sind ggf. nachzuweisen.

Hinweis: Bis zum 31.12.2022 musste das Arbeitszimmer nicht den Mittelpunkt der gesamten betrieblichen und beruflichen Tätigkeit bilden; der Abzug war dann auf 1.250 € der nachgewiesenen Kosten beschränkt.

Alternativ können die Kosten für das Arbeitszimmer ab 2023 pauschal mit einem jährlichen Betrag von 1.260 € abgesetzt werden. Die Jahrespauschale ist für jeden vollen Monat, in dem die Voraussetzungen nicht vorliegen, um je ein Zwölftel zu kürzen. Falls mehrere Personen in einem Haushalt leben, kann die Pauschale für jede Person, bei der die Voraussetzungen der Abzugsfähigkeit

vorliegen, abgesetzt werden (personenbezogene Pauschale).

Falls beim Arbeitgeber ein zusätzlicher Arbeitsplatz vorhanden ist, steht das der Abzugsfähigkeit des Arbeitszimmers nicht entgegen. Das häusliche Arbeitszimmer bildet auch dann den Mittelpunkt der gesamten beruflichen Betätigung, wenn der Arbeitnehmer seine berufliche Tätigkeit wöchentlich an drei Tagen an einem häuslichen Arbeitsplatz und an zwei Tagen im Betrieb des Arbeitgebers zu erbringen hat (BFH-Urteil vom 23.5.2006, BStBl. II S. 600). Die Arbeiten im Betrieb und im häuslichen Arbeitszimmer müssen dabei in qualitativer Hinsicht gleichwertig sein.

Hinweis: Die Rechtslage zum Tätigkeitsmittelpunkt hat sich bislang nicht geändert. Daher ist die Rechtsprechung, der die Finanzverwaltung bisher gefolgt ist, auch ab 1.1.2023 weiterhin anwendbar. Allerdings ist hierzu abzuwarten, wie sich die Rechtsprechung weiterentwickelt, da der Gesetzeswortlaut nun enger gestrickt ist.



Starbentunnel über dem Interlakener See

2. Home-Office-Pauschale

Die Home-Office-Pauschale kann an den Tagen geltend gemacht werden, an denen die betriebliche und berufliche Tätigkeit überwiegend in der häuslichen Wohnung ausgeübt und keine erste Tätigkeitsstätte aufgesucht wird. Sofern ein Auswärtstermin wahrgenommen wird, ist dies für die Abzugsfähigkeit der Home-Office-Pauschale unschädlich. In diesem Fall können die Pauschale und die Fahrtkosten angesetzt werden.

Pro Home-Office-Tag ist ein Pauschalbetrag von 6 € ansetzbar; maximal sind 1.260 € abzugsfähig (das entspricht 210 Tagen pro Kalenderjahr). Die Pauschale ist pro Person nur einmal ansatzfähig, sie kann also bei Ausübung mehrerer Tätigkeiten nicht für jede Tätigkeit separat angesetzt werden.

3. Beispiele

Im o.g. BMF-Schreiben sind mehrere Beispielfälle enthalten, die in der nebenstehenden Tabelle skizziert werden.

Empfehlung

Infolge der Neuregelungen zum Arbeitszimmer und zu der Home-Office-Pauschale sollte die bisherige Berücksichtigung in der Steuererklärung überprüft werden. Bei teilweiser Home-Office-Tätigkeit sind Aufzeichnungen zum Nachweis der Anzahl der Tage zu führen.

Beispiel	Sachverhalt	Lösung
Beispiel 1	Arbeitnehmer A plant ausschließlich in seinem häuslichen Arbeitszimmer Einbauküchen für die Kunden seines Arbeitgebers. Nach Fertigstellung der kundenspezifischen Küche fährt A zu den Kunden und überwacht den Einbau vor Ort.	Der qualitative Schwerpunkt der beruflichen Tätigkeit des A und damit sein Tätigkeitsmittelpunkt liegt im häuslichen Arbeitszimmer. Der außerhäusliche Besuch beim Kunden schließt die Absetzbarkeit des Arbeitszimmers nicht aus. Die Aufwendungen für das häusliche Arbeitszimmer sind in vollem Umfang als Werbungskosten abziehbar. Falls die nachgewiesenen Kosten jährlich z.B. 2.000 € betragen, kann A die tatsächlichen Kosten absetzen. Anderweitig ist der Ansatz der Jahrespauschale von 1.260 € zulässig.
Beispiel 2	Außendienstmitarbeiter A führt montags und freitags von zu Hause aus organisatorische Arbeiten aus. Eine erste Tätigkeitsstätte oder einen Arbeitsplatz im Betrieb seines Arbeitgebers hat er nicht. Die Tätigkeit im Außendienst ist der Mittelpunkt seiner gesamten beruflichen Tätigkeit.	A hat an diesen beiden Tagen Anspruch auf die Tagespauschale von 6 €.
Beispiel 3	Dienstags bis donnerstags führt A Kundenbesuche durch, ist aber auch mit Telefonaten und Bürotätigkeiten in seinem Arbeitszimmer beschäftigt.	A kann auch an diesen drei Tagen die Tagespauschale von 6 € ansetzen.
Beispiel 4	Lehrer A hat in seiner Schule seine erste Tätigkeitsstätte. Ihm steht aber dauerhaft kein anderer Arbeitsplatz zur Verfügung. Die Vor- und Nachbereitung seiner Unterrichtseinheiten erledigt er in seinem häuslichen Arbeitszimmer.	A kann die Aufwendungen für sein häusliches Arbeitszimmer nicht als Werbungskosten abziehen, da es sich nicht um den Mittelpunkt seiner gesamten beruflichen Tätigkeit handelt. Allerdings hat er Anspruch auf die Home-Office-Pauschale von 6 € täglich, für maximal 210 Kalendertage. Für die Fahrten von seiner Wohnung zur ersten Tätigkeitsstätte kann er die Entfernungspauschale neben der Home-Office-Pauschale geltend machen.

Tab.: Beispielfälle zum Arbeitszimmer und zum Home Office

RAin Maha Steinfeld

Environmental Social Governance (ESG) im arbeitsrechtlichen Kontext

Die Berücksichtigung von Nachhaltigkeitskriterien gewinnt zunehmend an Bedeutung: Unternehmerisches Handeln soll im Rahmen einer Unternehmensstrategie an Nachhaltigkeitskriterien ausgerichtet werden bzw. diese sollen zumindest maßgeblich berücksichtigt werden. Dabei umfasst der Begriff der Nachhaltigkeit neben finanziell-wirtschaftlichen vor allem auch nicht-finanzielle Aspekte. Im Folgenden wird dargestellt, was unter einer nachhaltigen, insbesondere sozial verantwortlichen Unternehmensführung zu verstehen ist und wie diese im arbeitsrechtlichen Kontext umgesetzt werden kann.

1. Hintergrund und begriffliche Abgrenzung

Im Jahr 2014 hat die EU erstmalig für bestimmte Unternehmen im Bereich der handelsrechtlichen Berichterstattung CSR-Richtlinien („Corporate Social Responsibility“) eingeführt. Ziel ist es, die Transparenz über ökologische und soziale Aspekte von Unternehmen in der EU zu erhöhen, u.a. indem die Berichtspflichten im Lagebericht ausgeweitet werden. Die heute bereits anzuwendende „Non-Financial Reporting Directive“ (NFRD) wurde weitergehend verschärft und soll nun als CSRD (CSR Directive) bis zum 6.7.2024 national umgesetzt werden.

Die Komponenten „Environment“, „Social“ und „Governance“ (ESG) können im Rahmen der Unternehmensstrategie wie folgt definiert werden.

(1) E = „Environment“ (Umweltschutz): Hierzu kann auf Art. 9 der Taxonomie-VO zurückgegriffen werden, in dem sechs Umweltziele definiert werden:

- » Klimaschutz,
- » Anpassung an den Klimawandel,
- » nachhaltige Nutzung sowie Schutz von Wasser- und Meeresressourcen,
- » Übergang zu einer Kreislaufwirtschaft,
- » Vermeidung und Verminderung von Umweltverschmutzung
- » sowie Schutz und Wiederherstellung von Biodiversität und Ökosystemen.

In Deutschland wird im Bundes-Klimaschutzgesetz (KSG)

das Ziel festgelegt, zum Schutz vor den Auswirkungen des weltweiten Klimawandels die Erfüllung der nationalen Klimaschutzziele sowie die Einhaltung der europäischen Zielvorgaben zu gewährleisten. Klare Vorgaben, wie diese Ziele zu erreichen sind, fehlen indes.

(2) S = „Social“ (soziale Komponente): Insbesondere das Arbeitsrecht füllt einen großen Bereich der sozialen Verantwortung von Unternehmen aus, da es dem Schutz des Arbeitnehmers als schwächerer Vertragspartei sowie dem Schutz konkreter Menschenrechte dient. Dies umfasst verschiedene Themenbereiche wie insbesondere Arbeitsbedingungen, Menschenrechte, Vielfalt und Inklusion.

(3) G = „Governance“ (Verantwortlichkeit der Unternehmensführung): Dies umfasst beispielsweise Steuerungs- und Kontrollprozesse für die Einhaltung gesetzlicher Regelungen und Offenlegungspflichten ebenso wie die Aspekte Managementvergütung und Implementierung einer Nachhaltigkeitsstrategie.

2. Rechtliche Grundlagen im Überblick

Die Durchsetzung von ESG-Vorgaben soll – so die Strategie der EU-Kommission – mithilfe einer Mischung verschiedener Instrumente geschehen:

- » Zwingende rechtliche Vorgaben, insbes. auf der Grundlage von EU-Richtlinien und Verordnungen, die z.T. in nationales Recht umgesetzt werden müssen.
- » „Soft Law“, also weiche Vorgaben, z.B. in Form von „Erwartungen“ oder „Empfehlungen“.
- » Sonstige weiche Steuerungsmechanismen, etwa zur Entwicklung von „Best Practices“.

Hinsichtlich arbeitsrechtlicher Vorgaben bilden die International Labour Standards (ILS) der Internationalen Arbeitsorganisation (International Labour Organisation), die Teil des Rechts der Vereinten Nationen sind, den internationalen Kernstandard. Fünf Grundprinzipien bestimmen das Selbstverständnis und das Handeln der ILO:

- » Vereinigungsfreiheit und Recht auf Kollektivverhandlungen,
- » Beseitigung der Zwangsarbeit,

- » Abschaffung der Kinderarbeit,
- » Verbot der Diskriminierung in Beschäftigung und Beruf,
- » Arbeitsschutz und Arbeitssicherheit.

Im nationalen Kontext werden die internationalen Standards in nationalen Gesetzen (etwa zum Arbeitsschutz, Verbot von Kinderarbeit, Mitbestimmung) sowie durch Einbeziehung der Wertungen in die nationale Rechtsprechung (etwa zur Durchsetzung von Entgeltgleichheit) umgesetzt. International kommen die Standards beispielsweise in Ethikkodizes von Konzernen oder Unternehmen bzw. in internationalen Rahmenvereinbarungen privatrechtlich im Sinne von Selbstverpflichtungen zur Anwendung.

3. Instrumente zur Umsetzung im Unternehmen

3.1 Lieferkettensorgfaltspflichten

Das am 1.1.2023 in Kraft getretene Lieferkettensorgfaltspflichtengesetz (LkSG) soll der Verbesserung der internationalen Menschenrechtsslage dienen. Hiermit wurden verbindliche Vorgaben für eine verantwortungsvolle

Gestaltung von Lieferketten durch große Unternehmen aufgestellt. Es gilt zunächst für alle Unternehmen mit i.d.R. mindestens 3.000 (ab 2024: 1.000) Arbeitnehmenden in Deutschland. In Deutschland ansässige Unternehmen dieser Größe werden verpflichtet, ihre weltweite Lieferkette auf menschenrechts- und umweltbezogene Risiken zu überprüfen. Die „Lieferkette“ umfasst dabei alle Produkte und Dienstleistungen eines Unternehmens.

Die betroffenen Unternehmen sind zur Aufstellung von Kontrollmechanismen innerhalb der Lieferkette verpflichtet, insbesondere hinsichtlich der Einhaltung internationaler Standards (dies unter Inbezugnahme zahlreicher Übereinkommen der ILO). Erfasst ist nicht nur das Handeln des Unternehmens selbst, sondern auch das der unmittelbaren und mittelbaren Zulieferer.

Die Unternehmen müssen nachweisen, dass sie die gesetzlich definierten Sorgfaltspflichten eingehalten haben. Zu diesen Sorgfaltspflichten zählen insbesondere

- » ein wirksames Risikomanagement,
- » eine Menschenrechtsstrategie,



Jet d'Eau im Genfer See

- » eine betriebsinterne Zuständigkeit zur Überwachung des Risikomanagements (etwa: Position eines Menschenrechts- bzw. Beschwerdebeauftragten),
- » angemessene und wirksame Präventionsmaßnahmen (u.a. ein Beschwerdeverfahren).

Hinweis: Beschwerdeverfahren nach dem LkSG können oder sollten mit Meldesystemen auf der Basis des Hinweisgeberschutzgesetzes abgestimmt werden („Whistleblower-Systeme“).

Von einer Menschenrechtsverletzung innerhalb der Lieferkette Betroffene können beispielsweise inländische Gewerkschaften zur Prozessführung ermächtigen.

Hinweis: Faktisch können vom LkSG nicht nur die Unternehmen mit i.d.R. mindestens 3.000 (ab 2024: 1.000) Arbeitnehmenden, sondern auch KMU mit (deutlich) weniger als 1.000 Mitarbeitenden betroffen sein. Denn wenn sie Lieferant eines in den gesetzlichen Anwendungsbereich fallenden Unternehmens sind und von diesem vertraglich zur Einhaltung der Sorgfaltspflichten angehalten werden, müssen sie die Verpflichtungen praktisch ebenso erfüllen!

3.2 Berichterstattungspflichten

In Umsetzung der CSR-Richtlinie wurde die Berichterstattung der davon betroffenen Unternehmen um eine nicht-finanzielle Erklärung ergänzt. Inhalt dieser Erklärung sind u.a. „Arbeitnehmerbelange“. Nach dem Gesetz können sich diese auf folgende Punkte beziehen:

- » die Maßnahmen, die zur Gewährleistung der Geschlechtergleichstellung ergriffen wurden,
- » die Arbeitsbedingungen,
- » die Umsetzung der grundlegenden Übereinkommen der Internationalen Arbeitsorganisation,
- » die Achtung der Rechte der Arbeitnehmerinnen und Arbeitnehmer, informiert und konsultiert zu werden,
- » den sozialen Dialog,
- » die Achtung der Rechte der Gewerkschaften,
- » den Gesundheitsschutz und
- » die Sicherheit am Arbeitsplatz.

Hinweis: Die EU-Kommission hat zur Vereinheitlichung der Berichterstattung zwölf European Sustainability Reporting Standards („ESRS“) verabschiedet. Arbeitsrechtsspezifische Offenlegungspflichten sind darin in ESRS S1 festgehalten. Siehe zum Thema auch den Beitrag „ESG-Reporting: Nichtfinanzielle Performance-Messung anhand des Frauen-Karriere-Index (FKI)“ in den PKF-Nachrichten 07-08/2023 ab S. 8 sowie eine dreiteilige Reihe zur Nachhaltigkeitsberichterstattung im Mittelstand, die in 2022 veröffentlicht wurde (beginnend mit

Teil I in Ausgabe 04/2022 der PKF-Nachrichten), abrufbar jeweils unter <https://www.pkf.de/infotek.html>.

3.3 Nachhaltigkeitsmaßnahmen

Unabhängig von den gesetzlichen Vorgaben („hard law“), deren Ausweitung insbesondere auf EU-Ebene zukünftig zu erwarten ist, steht dem einzelnen Unternehmen eine Reihe von Maßnahmen zur Verfügung, die im Rahmen einer ESG-Strategie je nach Unternehmensgröße, -branche etc. eine Rolle spielen können. Solche Maßnahmen sind z.B. die folgenden (keine abschließende Aufzählung):

(1) Einführung eines „Code of Conduct“: Vonseiten der Unternehmensführung kann – möglichst frühzeitig – ein „Code of Conduct“ erstellt werden, um das von den Arbeitnehmern gewünschte Verhalten festzuhalten und die Akzeptanz der Belegschaft und des Betriebsrats, soweit vorhanden, zu erhöhen.

(2) Mitarbeiterbefragungen bzw. Erhebung von Arbeitnehmerdaten: Der Arbeitgeber kann (freiwillige) Mitarbeiterbefragungen, etwa in Bezug auf die sozialen Aspekte im Unternehmen, als Ausgangspunkt seiner Strategie nutzen. Weiterhin kann der Arbeitgeber auch ein Interesse an der Erhebung von Daten haben, etwa im Hinblick auf die Analyse des unternehmenseigenen CO₂-Verbrauchs. Schließlich kann auch ein Interesse daran bestehen, Mobilitätsdaten der Mitarbeiter zur Erfüllung der Anforderungen der nichtfinanziellen Berichterstattung zu erfassen (siehe auch nachfolgend Maßnahme (3)).

Hinweis: In dem Rahmen o.g. Maßnahmen sind datenschutzrechtliche Aspekte besonders relevant. Ob die Datenverarbeitung für diese Zwecke im Ergebnis gerechtfertigt ist, ist eine Wertungsfrage, die bislang, soweit ersichtlich, nicht entschieden wurde. Daneben spielen vor allem mitbestimmungsrechtliche Fragestellungen eine wichtige Rolle.

(3) Steuerung der Arbeitnehmermobilität: Es ist naheliegend, im Rahmen einer ESG-Unternehmensstrategie den Bereich der Arbeitnehmermobilität mit einzubeziehen. Denn vor allem für den Aspekt Umweltschutz (Vermeidung der Treibhausgasemissionen) spielt die Arbeitnehmermobilität eine bedeutsame Rolle. Je nach Art des Unternehmens kommen verschiedene Maßnahmen in Frage, wie etwa:

- » Konzepte zur Flexibilität des Arbeitsorts (Vermeidung von Anfahrtswegen), z.B. unter Einführung eines Desk-Sharing-Arbeitsplatzkonzepts,
- » Förderung der Inanspruchnahme öffentlicher Verkehrsmittel, so auch durch Job-Tickets,
- » Angebote zur Nutzung von Diensträdern.



Hauptgebäude der renommierten Universität St. Gallen (HSG)

Hierbei sind rechtliche Aspekte zu beachten, wie etwa die Einhaltung des Datenschutzes, die Wahrung der Mitbestimmungsrechte des Betriebsrats/der Mitarbeitervertretung und Arbeitsschutzaspekte (Home-Office). Zudem kommt es auf die Prüfung (lohn-)steuerlicher Implikationen von Arbeitgeberleistungen an. Die Aufstellung entsprechender Unternehmensrichtlinien (Beispiele: Reisekosten, Dienstwagennutzung) hat insbesondere unter Beachtung des arbeitsrechtlichen Gleichbehandlungsgrundsatzes zu erfolgen.

(4) Umstellung auf nachhaltige Ressourcen: Als Mittel zum Klimaschutz kommt eine Umstellung auf nachhaltige Betriebsmittel in allen Unternehmensbereichen in Betracht, bis hin zur Umstellung von Produktionsmitteln oder Produkten. Es sind dabei je nach Umsetzung verschiedene rechtliche Vorgaben relevant. Sofern eine Umstrukturierung des Unternehmens ansteht, ist aus arbeitsrechtlicher Sicht etwa eine frühzeitige Einbindung des Betriebsrats anzuraten.

(5) Förderung von Inklusion, Diversität und Chancengleichheit: Diesbezügliche Maßnahmen können zur Erreichung folgender Ziele ergriffen werden:

» Geschlechtergerechtigkeit und insbesondere Ent-

- geltgleichheit für gleichwertige Arbeit,
- » Förderung der Aus- und Weiterbildung,
- » Beschäftigung und Inklusion von Menschen mit Behinderung,
- » Eindämmung von Gewalt und Belästigung am Arbeitsplatz,
- » Stärkung der Diversität im Unternehmen.

Fazit

Eine Umsetzung der oben dargestellten Transformationsprozesse liegt im Interesse des Unternehmens. Denn es ist davon auszugehen, dass die Berichtspflichten künftig ausgeweitet werden und einheitliche Standards zu befolgen sein werden. Zudem werden Unternehmen, die ihre Prozesse nicht an die neuen Vorgaben anpassen, Nachteile in Kauf nehmen müssen. Jedenfalls ist künftig vermehrt mit Datenanfragen berichtspflichtiger Unternehmen in der Lieferkette oder mit Anfragen von Investoren zu rechnen.

RAin Yvonne Sinram

Neue Arbeitsformen „Remote Work“ und „Workation“ (Teil II: Wichtige steuer- und sozialversicherungsrechtliche Aspekte)

In der letzten Ausgabe der PKF-Nachrichten haben wir die neuen Arbeitsformen begrifflich eingeordnet sowie arbeits- und datenschutzrechtliche Aspekte dargestellt (Abschn. 1-3). In dieser Ausgabe werden nun in Abschn. 4 und 5 des Gesamtbeitrags die steuer- und sozialversicherungsrechtlichen Konsequenzen näher betrachtet.

4. Steuerrechtliche Anforderungen und Risiken

4.1 Lohnsteuerabzug

Das Besteuerungsrecht für Lohneinkünfte steht grundsätzlich dem Land zu, in dem die Arbeit ausgeübt wird (=Tätigkeitsstaat). Bei Workation/Remote-Arbeit wäre dies hiernach der ausländische Tätigkeitsort.

Abweichungen können sich durch Doppelbesteuerungsabkommen (DBA) ergeben. Wird ein Arbeitnehmer nur kurzfristig bzw. vorübergehend im Ausland eingesetzt,

bleibt es nach vielen deutschen DBA dann beim Besteuerungsrecht des Wohnsitzstaats, wenn

- » sich der im Inland ansässige Arbeitnehmer insgesamt nicht länger als 183 Tage während des jeweiligen Steuerjahres oder während eines 12-Monatszeitraums im ausländischen Tätigkeitsstaat aufhält bzw. dort tätig ist und
- » die Vergütungen von einem oder für einen Arbeitgeber gezahlt werden, der nicht im Tätigkeitsstaat ansässig ist, und
- » die Vergütungen nicht einer Betriebsstätte oder festen Einrichtung zuzuordnen sind, die der Arbeitgeber im Tätigkeitsstaat hat.

Ob für die Berechnung des 183-Tage-Zeitraums das Kalenderjahr, das hiervon abweichende Steuerjahr oder ein 12-Monatszeitraum zugrunde zu legen ist und ob es auf die Aufenthalts- oder Tätigkeitsstage ankommt, normiert das jeweilige DBA.



Die Kapellbrücke über die Reuss in Luzern am Vierwaldstätter See

Im Hinblick auf die Abführung der Lohnsteuer ist somit in einem ersten Schritt zu klären, ob der Arbeitnehmer nur temporär aus dem Ausland für seinen deutschen Arbeitgeber arbeiten will oder ob er dauerhaft ins Ausland verzieht und in Deutschland seinen Wohnsitz und dauerhaften Aufenthalt aufgibt. Im ersten Fall wäre die 183-Tage-Regelung anwendbar und – vorausgesetzt die weiteren Voraussetzungen sind erfüllt – der deutsche Arbeitgeber kann die Lohnsteuer in Deutschland abführen. Denn in Deutschland ist der inländische Arbeitgeber zur Abführung der Lohnsteuer verpflichtet, solange der Arbeitnehmer aus in Deutschland ausgeübter oder verwerteter Tätigkeit beschränkt steuerpflichtig ist.

Gibt der Arbeitnehmer hingegen seinen Wohnsitz und dauerhaften Aufenthalt in Deutschland auf, obliegt das Besteuerungsrecht dem Tätigkeitsstaat und der deutsche Arbeitgeber muss ggf. die Lohnsteuer im Tätigkeitsstaat abführen bzw. den Arbeitnehmer verpflichten, diese selbst abzuführen, wenn das entsprechende nationale Recht dies zulässt.

4.2 Betriebsstättenrisiko

Mit der Tätigkeit eines Arbeitnehmers im Ausland besteht die Gefahr, dass das deutsche Unternehmen im Tätigkeitsstaat eine Betriebsstätte begründet. Dies kann zur Folge haben, dass der zuzuordnende Gewinn des Unternehmens aus der Workation-Tätigkeit der Besteuerung des Tätigkeitsstaats unterfällt und zudem Registrierungs-, Erklärungs-, Buchführungs- sowie sonstige Aufzeichnungs- und Dokumentationspflichten im Tätigkeitsstaat entstehen können.

Empfehlung: Das Risiko der Begründung einer Betriebsstätte sollte im Einzelfall von Steuerberatern aus dem Tätigkeitsstaat geprüft werden. Hierbei ist das internationale PKF-Netzwerk gerne behilflich.

5. Sozialversicherungsrecht

5.1 Maßgebliche Sozialversicherungsvorschriften

Grundsätzlich unterliegen Arbeitnehmer den Sozialversicherungsvorschriften ihres Tätigkeitsstaats. Dies gilt auch bei dauerhaft mobiler Arbeit aus dem Ausland. Von diesem Grundsatz gibt es folgende Ausnahmen:

- » Der Arbeitnehmer wird vom Arbeitgeber ins Ausland entsandt und die Entsendung dauert nicht länger als 24 Monate.
- » Der Arbeitnehmer ist in mehreren ausländischen Staaten tätig.

5.2 Entsendung

Eine Entsendung liegt vor, wenn sich ein in Deutschland beschäftigter Arbeitnehmer auf Weisung seines Arbeitgebers in ein anderes Land begibt, um dort eine Arbeit für dessen Rechnung auszuführen. Wesentlich ist, dass sowohl vor als auch nach der Auslandsbeschäftigung eine Anbindung zum deutschen Recht besteht. Dies bedeutet, dass der Lebensmittelpunkt des Arbeitnehmers vor der Entsendung ins Ausland in Deutschland bestanden hat und eine Perspektive für eine anschließende Weiterbeschäftigung nach der Auslandsbeschäftigung besteht. Weiterhin darf der Arbeitnehmer nicht zum Zwecke der Entsendung eingestellt worden sein und/oder keinen Arbeitnehmer ersetzen, der vor ihm entsandt wurde.

Hinweis: Ob Workation/Remote Work als Entsendung gilt, ist umstritten und höchstrichterlich nicht geklärt. Wenn allerdings dargelegt werden kann, dass die Arbeit aus dem Ausland nicht nur auf Wunsch des Arbeitnehmers erfolgt, sondern auch im Interesse des Arbeitgebers liegt, dürfte eine Entsendung angenommen werden können.

5.3 Beschäftigung in mehreren Staaten

Das deutsche Sozialversicherungssystem ist auch dann weiterhin anwendbar, wenn der Arbeitnehmer einen Wohnsitz in Deutschland beibehält und er zu mindestens 25% seiner Arbeitszeit noch in Deutschland arbeitet. Die restlichen 75% der Arbeitszeit könnte er dann remote aus dem Ausland für den deutschen Arbeitgeber tätig werden. Maßgeblich ist die voraussichtliche Sachlage in den folgenden 12 Kalendermonaten.

5.4 Neues Rahmenabkommen

Zum 1.7.2023 ist ein multilaterales Rahmenabkommen in Kraft getreten. Beschäftigte können unter bestimmten Voraussetzungen bis zu 49,99% der Gesamtarbeitszeit als grenzüberschreitende Telearbeit erbringen, dennoch gilt das Sozialversicherungsrecht des Mitgliedstaats, in dem der Arbeitgeber ansässig ist. Mit „grenzüberschreitender Telearbeit“ ist eine Tätigkeit gemeint, die ortsunabhängig, d.h. sowohl in den Räumlichkeiten des Arbeitgebers als auch überall sonst auf der Welt unter Einsatz von Informationstechnologie erbracht werden kann. Kunden- und Messebesuche zählen somit nicht dazu.

Hinweis: Das Rahmenabkommen kann nur dann in Anspruch genommen werden, wenn dieses sowohl vom Wohnstaat der beschäftigten Person als auch vom Staat des Arbeitgebersitzes unterzeichnet wurde. Deutschland hat das Übereinkommen unterzeichnet.

5.5 A1-Bescheinigung

Sofern das deutsche Sozialversicherungsrecht trotz Auslandseinsatz weiterhin anwendbar ist, muss eine sog. A1-Bescheinigung beantragt werden, um nachzuweisen, dass der Arbeitnehmer dem deutschen Sozialversicherungssystem unterliegt. Hilfe bei der A1-Bescheinigung bietet die Deutsche Verbindungsstelle Krankenversicherung – Ausland (DVKA).

Unterliegt der Arbeitnehmer hingegen dem Sozialversicherungssystem des Tätigkeitsstaats und hält sich des Öfteren in Deutschland auf (etwa am Sitz seines Arbeitgebers), sollte eine entsprechende Bescheinigung im Tätigkeitsstaat beantragt werden.

RAin Edda de Riese, LL.M.

Der Erstattungsanspruch des Mieters nach dem Gesetz zur Aufteilung von Kohlendioxidkosten

Mit dem Kohlendioxidkostenaufteilungsgesetz (CO₂KostAufG) werden Erstattungsansprüche von Mietern gegenüber ihren Vermietern für die Fälle eingeführt, in denen sich ein Mieter in den Mieträumen selbst mit Energie versorgt und keine Verträge über den Vermieter laufen. Nachfolgend werden die Grundzüge eines solchen Erstattungsanspruchs aufgezeigt.

1. Hintergrund der Kostenaufteilung

Zweck des Gesetzes ist es, die in den Heiz- und Warmwasserkosten enthaltenen brennstoffbezogenen Kohlendioxidkosten zwischen Vermieter und Mieter entsprechend ihren Verantwortungsbereichen und Einflussmöglichkeiten aufzuteilen. Es soll damit ein Anreiz geschaffen werden, Emissionen zu minimieren. Da die Aufteilung zwischen Vermieter und Mieter sich – zumindest im Wohnraumbereich – nach Quoten richtet, die sich wiederum nach der Gebäudeeffizienzklasse richten, hat der Vermieter Interesse an einer möglichst energieeffizienten Bausubstanz und wird ggf. nachrüsten. Der Mieter wiederum möchte die eigene Kostenbelastung geringhalten und kann dies über seinen eigenen Energieverbrauch steuern.

2. Grundzüge der Kostenaufteilung

Bislang sind die CO₂-Kosten als Teil der Brennstoffkosten vollständig beim Mieter verblieben. Eine Beteiligung des Vermieters an den Kosten war nicht vorgesehen. Dies ändert sich nun: Für Abrechnungszeiträume ab dem

Empfehlung

Es empfiehlt sich, bereits vorab klare arbeitsvertragliche Regelungen zu schaffen. So sollten Arbeitszeit- und Arbeitsschutzregelungen, eine Rechtswahl und auch die Vorgaben nach dem Nachweisgesetz zwischen Arbeitnehmer und Arbeitgeber schriftlich niedergelegt werden. Zudem bedarf insbesondere die Prüfung, welche nationalen Steuer- und Sozialversicherungsvorschriften anzuwenden sind, einer eingehenden Betrachtung.

1.1.2023 hat sich auch der Vermieter an den CO₂-Kosten zu beteiligen. Dem Mieter steht es jedoch frei, über das Intervall und die Häufigkeit seines Erstattungsverlangens zu entscheiden. Wichtig ist hier nur, den gesamten CO₂-Ausstoß zu ermitteln, der auf den Erstattungszeitraum entfällt. Dies ist insbesondere deshalb wichtig, um die richtige Kostenquote ermitteln zu können. Diese Ermittlung erfolgt über eine Tabelleneinordnung, für die der spezifische Kohlendioxidausstoß relevant ist. In Gewerberaummietverhältnissen liegt die Teilungsquote derzeit stets bei 50%, die Einführung eines Stufenmodells ist für die Zukunft geplant.

3. Anforderungen an Erstattungsverlangen

Das Gesetz sieht in § 6 Abs. 2 einige Formalien für den Erstattungsanspruch des Mieters vor. So muss der Mieter den Anspruch in Textform geltend machen. Ein Erstattungsverlangen per E-Mail genügt. Auch muss dieses Erstattungsverlangen innerhalb von 12 Monaten nach Zugang einer abschließenden Rechnung über die erfolgte Brennstoff- oder Wärmelieferung beim Mieter geltend gemacht werden. Es handelt sich um eine Ausschlussfrist, die dem Vermieter Gewissheit über die Erstattungsforderung verschaffen soll.

Hinweis: Das Erstattungsverlangen muss prüffähige Mindestangaben enthalten, so etwa die während des Bezugszeitraums angefallenen Kohlendioxidemissionen. Der Mieter als Vertragspartner muss dem Vermieter die notwendigen Angaben des Versorgerunternehmens weiterleiten.

4. Vermieter-Pflichten nach Zugang des Erstattungsverlangens

Nach § 6 Abs. 2 Satz 3 CO₂KostAufG kann der Vermieter einen vom Mieter geltend gemachten Erstattungsbetrag im Rahmen der nächsten Betriebskostenabrechnung verrechnen. Kommt es zu keiner Verrechnung, hat der Vermieter dem Mieter spätestens 12 Monate nach Zugang des Erstattungsverlangens diesen Betrag zu erstatten. Diese Zahlungsfrist nach § 6 Abs. 2 Satz 4 CO₂KostAufG schiebt die Fälligkeit des Erstattungsanspruchs hinaus.

5. Ausblick

Angesichts der zumindest noch bis zum Auslaufen der gesetzlichen Preisvorgabe im nationalen Brennstoffemissionshandel gedämpften Kosten ist abzuwarten, in welchem Umfang Mieter tatsächlich von ihrem Erstattungsanspruch Gebrauch machen. So dürften sich die Kohlendioxidkosten derzeit noch in einem niedrigen Bereich bewegen. Manchem Mieter mag der Aufwand für die Geltendmachung eines Erstattungsanspruchs daher zu hoch erscheinen.

KURZ NOTIERT

Betriebliche Gesundheitsförderung im Fitnessstudio

Arbeitgeber können ihren Beschäftigten gem. § 3 Nr. 34 EStG als attraktiven Benefit steuerfreie Leistungen zur Gesundheitsförderung von bis zu 600 € pro Jahr zuwenden.

Im BMF-Schreiben vom 20.4.2021 ist geregelt, welche Leistungen darunter fallen. Neben Kursen zur Stärkung der mentalen und körperlichen Fitness, wie z.B. Ernährungsberatung oder Raucherentwöhnung, wird auch der Besuch ins Fitnessstudio mit steuerfreien Arbeitgeberzuschüssen gefördert. Voraussetzung für die steuerliche Begünstigung ist aber, dass sie zusätzlich zum regulären Gehalt gezahlt werden. Außerdem sind nur Kursangebote wie Yoga, Pilates oder Rückentraining über den 600-€-Freibetrag begünstigt, ein reines Gerätetraining aber nicht. Entweder kann der Arbeitgeber hierzu selbst Vertragspartner des Fitnessstudios werden, so dass seine Belegschaft dort eine Auswahl von begünstigten Gesundheitskursen absolvieren kann. Oder die Arbeitnehmer können sich im Nachhinein auch die Kosten für den Besuch von zertifizierten Kursen in anderen Studios steuer- und sozialabgabenfrei vom Arbeitgeber erstatten lassen, sofern die Krankenkasse ihnen keinen Zuschuss zahlt. Als Nachweis dient eine Teilnahmebescheinigung über den Kurs.

Darüber hinaus besteht für Arbeitgeber die Möglichkeit, die steuer- und sozialabgabenfreie Sachbezugsfreigrenze von 50 € pro Monat zusätzlich zum regulären Gehalt zu nutzen und den Fitnessstudio-Mitgliedsbeitrag des einzelnen Arbeitnehmers bis zu dieser Höhe zu bezuschussen. In diesem Fall ist es unerheblich, ob vom Arbeitnehmer nur förderfähige Kurse besucht werden oder ein freies Training an Geräten absolviert wird. Entweder kann die Sachbezugsfreigrenze dahingehend genutzt werden, dass der Arbeitgeber direkt den monatlichen Sockelbe-

trag von 50 € an ein ausgewähltes Fitnessstudio zahlt, in dem die Beschäftigten dann trainieren können. Alternativ dazu kann er seinen Mitarbeitern auch monatliche Gutscheine bis zu 50 € aushändigen, die in einem bestimmten Fitnessstudio eingelöst werden können. Vergünstigte Mitgliedsbeiträge lassen sich häufig dann aushandeln, wenn Arbeitgeber mit einem Fitnessstudio einen Firmen-Fitnessvertrag aushandeln. Liegt der Monatsbeitrag dann immer noch über der 50-€-Freigrenze, muss lediglich der übersteigende Teil vom Mitarbeiter selbst gezahlt werden.

Hinweis: Der 600-€-Freibetrag und die monatliche 50-€-Freigrenze können miteinander kombiniert werden, so dass pro Jahr ein steuerfreier Bonus von bis zu 1.200 € für die betriebliche Gesundheitsförderung möglich ist.



BONMOT ZUM SCHLUSS

„In der Wissenschaft werden die tiefgehenden Dinge nicht gefunden, weil sie nützlich sind, sondern weil es möglich war, sie zu finden.“

J. Robert Oppenheimer (22.4.1904 – 18.2.1967) gilt als „Vater der Atombombe“, verurteilte jedoch ihren weiteren Einsatz, nachdem er die Folgen der Atombombenabwürfe auf Hiroshima und Nagasaki gesehen hatte.

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.

Die PKF Deutschland GmbH Wirtschaftsprüfungsgesellschaft ist sowohl Mitglied im deutschen Netzwerk gemäß § 319 b HGB als auch Mitglied von PKF Global, dem Netzwerk von Mitgliedsunternehmen von PKF International Limited. Jedes Mitgliedsunternehmen ist ein eigenständiges und rechtlich unabhängiges Unternehmen und übernimmt keine Verantwortung oder Haftung für die Handlungen oder Unterlassungen der einzelnen nationalen oder internationalen Mitglieder oder Korrespondenzunternehmen von PKF Global. Die Angaben nach der Dienstleistungsinformationspflichten-Verordnung sind unter www.pkf.de einsehbar.

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