



IKS: Verlässliche Informationen zur Unternehmensentwicklung – S. 2



„Wir machen Ihr Unternehmen sturmfest“ – S. 5



Hört die Signale!

Risikomanagement mit Internen Kontrollsystemen (IKS)



Nachhaltigkeit in der Wirtschaftsprüfung – S. 8



Minimierung des Betriebsstättenrisikos in China – S. 10

Pflichtgemäße Kontrollen

Ein Internes Kontrollsystem versorgt die Geschäftsleitung mit verlässlichen Informationen zur Entwicklung des Unternehmens und zu möglichen Mängeln.

Die Implementation adäquater interner Kontrollsysteme (IKS) findet erfreulicherweise immer größeres Interesse bei Geschäftsführungen und Aufsichtsorganen. Das liegt nicht zuletzt daran, dass immer mehr Unternehmen bewusst wird, dass sie aufgrund von Regularien und Gesetzen dazu verpflichtet sind. Warum es sich generell lohnt, ein Internes Kontrollsystem einzurichten, und wie dies vonstattengeht, erläutern wir in diesem Beitrag.

Der Zweck eines IKS besteht darin, operative und finanzielle Unternehmensrisiken zu minimieren. Dies ist auch angesichts immer komplexer werdender Geschäftsprozesse angeraten. Ferner können mit Internen Kontrollsystemen auch Complianceverstöße sowie einfache Verfahrensfehler vermieden sowie daraus resultierende Schäden reduziert werden. Für die meisten Kapitalgesellschaften ist die Einrichtung und der Unterhalt eines Internen Kontrollsystems (IKS) verpflichtend. Aber auch um Haftungsrisiken bspw. für den Aufsichtsrat zu reduzieren, kann ein IKS nützlich sein, selbst wenn es rechtlich nicht explizit vorgeschrieben ist.

Ein IKS ist kein Kostentreiber

Insbesondere bei kleineren und mittelständischen Unternehmen sind zwar grundsätzlich oft (einzelne) Kontrollroutinen eingerichtet. Aber häufig wird immer noch auf die vollständige Implementierung, Überwachung und Dokumentation eines ausgewachsenen und effektiven IKS verzichtet. Dies geschieht zum einen aus Unkenntnis über die rechtlichen Anforderungen. Zum anderen wird das IKS häufig auch nur als Kostentreiber gesehen. Dieses Vorurteil ist unzutreffend.

Zwar müssen für die Implementierung und den Unterhalt eines IKS finanzielle und organisatorische Ressourcen aufgewendet werden. Aber häufig sind die Kosten, die durch ein nicht vorhandenes IKS entstehen, deutlich höher.

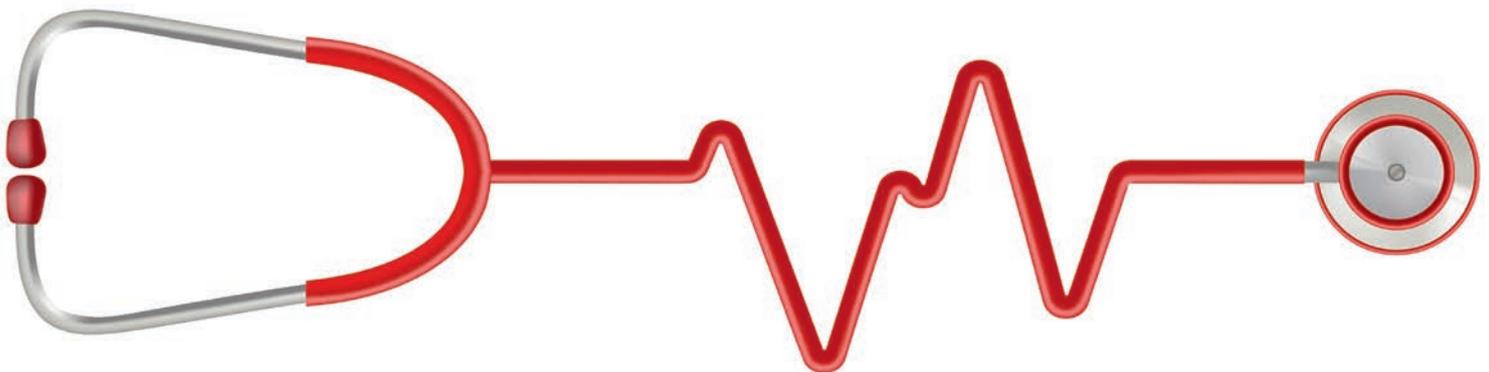
Ein effektives IKS bringt zahlreiche Vorteile, die sich auf lange Frist auszahlen:

- **Vermögenssicherung:** Sicherung und Schutz des vorhandenen Vermögens vor Verlusten und Schädigung
- **Wirtschaftlichkeit:** Regelmäßige Prüfung der Wirtschaftlichkeit aller Abläufe und Sicherung der Wirksamkeit der Geschäftsführung
- **Ordnungsmäßigkeit:** Vollständigkeit und Richtigkeit der internen und externen Rechnungslegung sowie die Einhaltung der Geschäftspolitik und der rechtlichen Vorschriften
- **Fehlervermeidung:** Verhinderung von Fehlern in der Buchführung sowie Korrektur von möglichen bestehenden Fehlern.

Implementation eines IKS

Das IKS ist in die Geschäftsprozesse integriert und wird auf allen Ebenen des Unternehmens ausgeführt. Somit ist das IKS ein wesentlicher Bestandteil des Risikomanagements im Unternehmen, denn es dient dazu, die Einhaltung der unternehmerischen Ziele zu gewährleisten.

Da die Ausgangsgrundlagen und Ziele für jedes Unternehmen in der Regel sehr unterschiedlich sind, können die Erwartungen an ein IKS nicht für alle Unternehmen gleich sein. Dennoch können einige grundsätzlichen Anforderungen an ein IKS allgemeingültig formuliert und einfach umgesetzt werden:





- **Erstellung eines Organisationsplans:** Darstellung der Unternehmensstrukturen, der Aufgabenverteilung und der geschäftlichen Abläufe
- **Dokumentation und Weisungen:** Dienstanweisung, Arbeitsanleitung von Geschäftsprozessen oder Checklisten zur Vollständigkeitskontrolle der Lager
- Einrichtung von **Kontenplänen und computergestützten Buchführungssystemen**
- **Datenverarbeitung durch Überwachung** der Lagerumschlagshäufigkeit, des Energieverbrauchs oder der Telefonkosten

Durch die Erstellung einer Risiken-Liste aller Unternehmensbereiche sowie einer Hypothesenbildung zu den möglichen Gründen von Schadenseintritten kann ein Kontroll- und Maßnahmenkatalog gestaltet werden. Wenn die vorgegebenen Kontrollen pflichtgemäß durchgeführt und überwacht werden und eine entsprechende Dokumentation stattfindet, sodass die Durchführung dieser Kontrollen nachvollziehbar ist, kann man von einem wirkungsvollen IKS sprechen.

Bereits bestehende IKS-Systeme sollten regelmäßig tiefgreifenden Überprüfungen unterzogen werden, um Synergie- und Einsparpotenziale bei den Kontrollen zu heben. Im Kern steht die Überlegung, welche Kontrollen mittels digitaler Systeme einfacher, schneller und damit auch effizienter durchzuführen sind als die bislang oft manuell durchgeführten Kontrollaktivitäten.

Digitalisierung der Kontrollen

In der unternehmerischen Praxis ist die Digitalisierung von Kontrollen in weiten Bereichen noch nicht angekommen. Risiko-Kontroll-Matrizen (RKM) werden häufig noch über Excel-Tabellen abgebildet. Das hat zur Folge, dass die Inhalte oftmals fehlerbehaftet, inkonsistent, unvollständig und widersprüchlich sind. Die erfassten Daten können nur schwer systematisch ausgewertet werden, und das Ergebnis hat meist nur einen sehr eingeschränkten Aussagegehalt. Demgegenüber steht der hohe Zeitbedarf für die Erfassung und Auswertung der Daten, die Bestimmung des Reifegrads des IKS-Systems und die Ermittlung von Angemessenheit und Wirksamkeit der Kontrollen. Dass dies bei den Mitarbeitern häufig zu Frust und einer Ablehnung des IKS-Systems führten, ist verständlich.

Ein internes Kontrollsystem systematisch zu entwickeln und zu steuern ist eine permanente Herausforderung. Wesentliche Erfolgsfaktoren liegen in der klaren Definition der Zielsetzungen für das IKS, ihrer Kommunikation sowie Überlegungen zu Synergien, Abgrenzung von und Schnittstellen zu anderen Managementsystemen und Kontrollfunktionen (Risikomanagement, Compliance, Notfallmanagement, Informationssicherheit etc.). Die Verwendung von einheitlich definierten und transparenten Kriterien über die gesamte Organisation hinweg verbessert nachhaltig die Akzeptanz und unterstützt in der Folge zielführende Aussagen zu Angemessenheit und Wirksamkeit des IKS.

Editorial

Liebe Leserinnen und Leser!

Pflichtgemäße Kontrollen: Die Implementation adäquater interner Kontrollsysteme (IKS) findet erfreulicherweise immer größeres Interesse bei Geschäftsführungen und Aufsichtsorganen. Das liegt nicht zuletzt daran, dass immer mehr Unternehmen bewusst wird, dass sie aufgrund von Regularien und Gesetzen dazu verpflichtet sind. Wir erklären, warum es sich generell lohnt, ein Internes Kontrollsystem einzurichten und wie dies vonstattengeht.

3.000 Euro extra: Entsprechend dem am 25.10.2022 verkündeten Gesetz zur temporären Senkung des Umsatzsteuersatzes auf Gaslieferungen dürfen Arbeitgeber ihren Mitarbeitenden im Zeitraum vom 26.10.2022 bis 31.12.2024 eine Inflationsprämie in Höhe von maximal 3.000 Euro steuer- und sozialversicherungsfrei auszahlen. Wir erläutern, welche Regelungen es dabei zu beachten gilt.

Nachhaltigkeit in der Wirtschaftsprüfung: Das Thema Nachhaltigkeit hat schon seit einiger Zeit auch in der Wirtschaftsprüfung Einzug gefunden. Seit 2017 müssen alle großen kapitalmarktorientierten Unternehmen eine nicht finanzielle Erklärung abgeben. In zwei Teilen wollen wir die aktuelle sowie die zukünftige Rolle der Wirtschaftsprüfer beim Thema Nachhaltigkeit analysieren.

Ihr

Jörg Wiegand



Jörg Wiegand
ist Wirtschaftsprüfer und Steuerberater bei bdp Hamburg Hafen und Geschäftsführer der bdp Revision und Treuhand GmbH.

Als Unternehmer sollte man sich bewusst sein, was das IKS leisten kann und was nicht. Das IKS hilft dem Unternehmen, seine Leistungsfähigkeit zu verbessern und seine Ziele zu erreichen. Es versorgt die Geschäftsleitung mit Informationen zur Entwicklung des Unternehmens und zu möglichen Mängeln. Es stellt sicher, dass das Unternehmen sich seinem regulatorischen Umfeld angemessen verhält, und es stellt die Verlässlichkeit des Rechnungswesens sicher.

Kurz gesagt: Das IKS hilft dem Unternehmen, seine Ziele zu erreichen. Es kann aber nicht den Erfolg garantieren. Es kann ein vernünftiges Maß an Sicherheit bieten, aber keine absolute Sicherheit. Man sollte auch beachten, dass gesetzliche Vorgaben und Wettbewerbsbedingungen nicht dem Einfluss der Geschäftsleitung unterliegen.

Fazit

bdp unterstützt Sie gern bei der Implementierung und Überprüfung eines IKS. Dabei reicht der Leistungsumfang von der Erstellung eines Handbuchs zum IKS mit detailliertem Maßnahmenplan und Verantwortlichkeiten über die Einführung von Kontrollmaßnahmen sowie die Einführung von Controlling-Instrumenten, Liquiditätsplanung und Überwachung bis hin zur Einführung eines individuellen Steuerkontrollsystems. Sprechen Sie uns bitte an.



Martina Hagemeyer

ist Wirtschaftsprüfer und Steuerberaterin, Geschäftsführerin der bdp Revision und Treuhand GmbH und seit 1996 Partnerin bei bdp Berlin.



Dr. Patrick Bedué

ist Senior Consultant bei bdp Hamburg Hafen.



Philipp Shaltout

ist wissenschaftlicher Mitarbeiter bei bdp Berlin.

Bereits Ende September war es, als Bundeskanzler Olaf Scholz das „Doppel-Wumms“ getaufte 200-Milliarden-Rettungspaket zur Abmilderung der Folgen der aktuellen Krise für Verbraucher und Unternehmen vorstellte. Lange Zeit war lediglich klar, dass sich viele auf dieses „Überraschungspaket“ (NRW-Ministerpräsident Hendrik Wüst) freuten, aber lange nicht klar war, was denn darin enthalten sein würde.

Nach der Ministerpräsidentenkonferenz von Anfang November wurden die Konturen des Rettungsschirms zwar etwas klarer. Aber die Härtefallregelung für kleine und mittlere Unternehmen in der Energiekrise bleibt weiter im Dunkeln.

Bestandteile des Rettungsschirms sind:

- Strompreislösung,
- Gaspreislösung,
- Reaktivierung und Neuausrichtung des Wirtschaftsstabilisierungsfonds (WSF)
- Senkung der Umsatzsteuer für Gas und Fernwärme.

Das Energiekostendämpfungsprogramm (EKDP) und das angekündigte KMU-Programm gehen in diesen Maßnahmen auf. Wirklich konkret war lange nur die Umsatzsteuersenkung von 19% auf 7% für Gas.

Verständigt hat sich die Ministerpräsidentenkonferenz nun auf die Gas- und Strompreislösung. Bei den Gaspreisen soll die Deckelung bei zwölf Cent pro Kilowattstunde liegen, beim Strompreis bei 40 Cent. Dies werde jetzt zusammen mit anderen Regelungen umgesetzt wie eine Abschöpfung von sogenannten Zufallsgewinnen bei Stromproduzenten. Über die Gas- und Strompreislösung werde das Bundeskabinett am 18. November entscheiden. Die Bundesregierung prüft nach Intervention der Länderchefs bei der Gaspreislösung zudem eine Rückwirkung der ab 01. März geplanten Maßnahme zum 01. Februar. Die Länder wollten einen Start bereits am 01. Januar.



Doppel-Wumms als Blackbox

Die Konturen des Rettungsschirms werden etwas klarer. Aber die Härtefallregelung für kleine und mittlere Unternehmen in der Energiekrise bleibt weiter im Dunkeln.

Offen bleibt zunächst eine Härtefallregelung für kleine und mittlere Unternehmen in der Energiekrise. Wie es hieß, sollen die Wirtschaftsminister bis zum 01. Dezember 2022 eine Vereinbarung erarbeiten.

Parallel soll die Insolvenzordnung geändert werden. Dies betrifft ausschließlich den Antragsgrund Überschuldung. Bestehende Zahlungsunfähigkeit führt unverändert zur Insolvenzantragspflicht von Kapitalgesellschaften. Die Änderung der Insolvenzordnung bezüglich der Überschuldung betrifft den Prognosezeitraum (Verkürzung von zwölf auf vier Monate) sowie die Höchstfrist für die Antragstellung (Ausweitung von sechs auf acht Wochen). Dies soll bis 31.12.2023 gelten.

Von den Änderungen können jedoch nur Unternehmen profitieren, bei denen der für eine rechtzeitige Insolvenzantragstellung maßgebliche Zeitpunkt noch nicht verstrichen ist. Hier ist die Geschäftsführung in der Pflicht zu prüfen, ob diese Frist ggf. überschritten ist.

Wir empfehlen, sich dies von einem fachkundigen Berater bestätigen zu lassen.

An dieser Stelle möchten wir auch noch einmal auf eine bereits geltende Änderung der Insolvenzordnung hinweisen: Der Prognosezeitraum für eine drohende Zahlungsunfähigkeit beträgt 24 Monate. Das Management muss ein geeignetes Frühwarnsystem installieren, da das Vorliegen einer drohenden Zahlungsunfähigkeit die Entscheidungsspielräume einschränkt.



„Wir machen Ihr Unternehmen sturmfest: Die aktuellen internationalen Krisenzustände machen vor der Wirtschaft keinen Halt. Es sind harte Zeiten für Unternehmen und Unternehmer:innen“

bdp-Gründungspartner Dr. Michael Bormann

Hier bestehen Haftungsrisiken für das Management.

Interessant dürfte vor allem die Reaktivierung des WSF Wirtschaftsstabilisierungsfonds sein. Hier hat bdp bereits in der Coronapandemie profunde Kenntnisse gezeigt sowie Kontakte geknüpft und konnte erfolgreich Mittel für einen Mandanten einwerben.

Die aktuell große Planungsunsicherheit zwingt zu einer ständigen und intensiven Befassung mit diesem Thema.

Bitte sprechen Sie uns an.

Holger Schewe

ist Geschäftsführer der bdp
Management Consultants GmbH.



3.000 Euro extra

Arbeitgeber dürfen ihren Mitarbeitenden im Zeitraum vom 26.10.2022 bis 31.12.2024 eine Inflationsprämie bis maximal 3.000 Euro steuer- und sozialversicherungsfrei auszahlen. Was ist dabei zu beachten?



Peter Beblein
ist Steuerberater
bei bdp Rostock.

Entsprechend dem am 25.10.2022 verkündeten Gesetz zur temporären Senkung des Umsatzsteuersatzes auf Gaslieferungen dürfen Arbeitgeber ihren Mitarbeitenden gemäß § 3 Nr. 11c EStG im Zeitraum vom 26.10.2022 bis 31.12.2024 eine Inflationsprämie in Höhe von maximal 3.000 Euro steuer- und sozialversicherungsfrei auszahlen.

Dazu gilt es folgende Regelungen zu beachten: Die Steuerfreiheit von max. 3.000 Euro gilt jahresübergreifend. Es ist unerheblich, ob der Arbeitgeber seine Leistung auf einen Schlag oder im Begünstigungszeitraum verteilt erbringt.

Sofern eine vermeintlich steuerfreie Inflationsausgleichsprämie im Dezember 2024 abgerechnet wird, die Zahlung

aber erst im Januar 2025 erfolgt, dürfte die Befreiungsvorschrift allerdings nicht mehr anwendbar sein!

Die Steuerfreiheit nach § 3 Nr. 11c EStG kommt nur auf Arbeitgeberleistungen zur Anwendung, die zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn erbracht werden.

Für die Inanspruchnahme der neuen Steuerfreiheit gem. § 3 Nr. 11c EStG ist es unerheblich, ob die Arbeitgeberleistung in Form von Barlohn oder Sachzuwendung erbracht wird.

Die steuerfreie Inflationsausgleichsprämie bezieht sich auf Leistungen vom jeweiligen Arbeitgeber. Es dürfte je Dienstverhältnis die Steuerfreiheit von 3.000 Euro zur Anwendung kommen.

Die Steuerfreiheit nach § 3 Nr. 11c EStG gilt für Arbeitnehmer i. S. d. Steuerrechts. Durch den Bezug auf die Arbeitnehmereneigenschaft i. S. d. Steuerrechts kann sie auch bei (sozialver-

sicherungsfreien) Gesellschaftern bzw. Geschäftsführern und

- kurzfristig beschäftigten Mitarbeitern bzw.
- geringfügig entlohnten Mitarbeitern zur Anwendung kommen.

Vermutlich muss für die Auszahlung an sozialversicherungsfreie Gesellschafter bzw. Geschäftsführer kein gesonderter Gesellschafterbeschluss herbeigeführt werden. Wer auf Nummer sichergehen will, kann dies aber ohne Nachteile so vollziehen.

Wird an einen geringfügig entlohnten, pauschal versteuerten Beschäftigten eine Inflationsausgleichsprämie lohnsteuerfrei ausgezahlt, wird diese nicht in die 520-Euro-Prüfgrenze einbezogen.

Der Gesetzestext enthält eine Zweckbestimmung. Es empfiehlt sich zumindest auf der Lohnabrechnung, besser noch im Rahmen einer Mitteilung an die Arbeitnehmer, auf die Zweckbestimmung „zur Abmilderung gestiegener Verbraucherpreise“ hinzuweisen.

Erhöhte Anforderungen sollten hieran aber nicht zu stellen sein.





Darlehen ohne Rückzahlungsaussicht

Steuerrisiko: Gewährt eine Kapitalgesellschaft ihrem Gesellschafter ein Darlehen obgleich die Aussicht auf Rückzahlung fehlt, liegt in Höhe des Darlehens eine verdeckte Gewinnausschüttung vor.



Foto © Wolfgang Zwanzger - Shutterstock

Gewährt eine Kapitalgesellschaft ihrem Gesellschafter ein Darlehen und fehlt wegen einer wirtschaftlichen Notlage des Gesellschafters bereits bei Ausgabe des Darlehens die Aussicht auf Rückzahlung, liegt in Höhe der Darlehensgewährung eine verdeckte Gewinnausschüttung vor. Das hat das Finanzgericht Münster zum Fall eines in Privatinsolvenz befindlichen Gesellschafters entschieden.

Wenn bei Vertragsverhältnissen zwischen einer Kapitalgesellschaft und ihren Gesellschaftern das Vertragsverhältnis den Grundsätzen des Fremdvergleichs nicht standhält, liegt eine verdeckte Gewinnausschüttung vor. Diese führt bei der Kapitalgesellschaft zur Erhöhung des zu versteuernden Einkommens und zur Erhöhung des Gewerbeertrags. Der Gesellschafter muss in Höhe der verdeckten Gewinnausschüttung Kapitalerträge versteuern.

Ein von Beginn an nicht ernstlich vereinbartes Darlehen führt beim Gesellschafter einer Kapitalgesellschaft bereits zu dem Zeitpunkt zu einem Vermögensvorteil, der seinen Anlass im Gesellschaftsverhältnis hat (so bereits BFH 16.06.15, IX R 28/14). Ein Vermögensvorteil beim Gesellschafter ist immer

dann zu bejahen, wenn aufgrund seiner wirtschaftlichen Situation nicht mit einer Rückzahlung der Darlehensbeträge gerechnet werden kann.

Praxistipp: Eine Chance auf steuerliche Anerkennung des Darlehensverhältnisses besteht nur, wenn neben der fremdüblichen Vereinbarung von Zins- und Tilgung bei wirtschaftlich in Notlage befindlichen Gesellschaftern eine Sicherheit oder ein Bürge vereinbart wird.

FG Münster 09.06.2021, 13 K 668/19 E

Rüdiger Kloth

ist Steuerberater und seit 1997 Partner bei bdp Hamburg.



Nachhaltigkeit in der Wirtschaftsprüfung

Das Thema Nachhaltigkeit hat Einzug in der Wirtschaftsprüfung gefunden. In zwei Teilen wollen wir die aktuelle sowie die zukünftige Rolle der Wirtschaftsprüfer beim Thema Nachhaltigkeit erläutern.

Das Thema Nachhaltigkeit hat schon seit einiger Zeit auch in der Wirtschaftsprüfung Einzug gefunden. Seit 2017 müssen alle großen kapitalmarktorientierten Unternehmen eine nicht finanzielle Erklärung abgeben, die entweder als Teil des Lageberichts oder gesondert auf der Internetseite veröffentlicht werden muss. Bisher musste diese nur auf „Existence“, also ihr Vorhandensein, geprüft werden. Im Rahmen der EU-Richtlinie „CSRD“ (Corporate Sustainability Reporting Directive = Unternehmens-Nachhaltigkeitsberichterstattung) wird sowohl der Umfang als auch der Anwenderbereich deutlich ausgeweitet. Auch im Rahmen des Green Deals der EU entstehen eine Reihe von neuen Gesetzen und Richtlinien, die auch die deutsche Jahresabschluss-Gesetzgebung und Unternehmensführung betreffen.

In zwei Teilen wollen wir hier die aktuelle sowie die zukünftige Rolle der Wirtschaftsprüfer beim Thema Nachhaltigkeit erläutern. Der erste Teil bezieht sich hauptsächlich auf aktuell in Deutschland geltende gesetzliche Vorgaben zum Thema Nachhaltigkeit und wie die Wirtschaftsprüfer:innen hier unterstützen können. Der zweite Teil bezieht sich auf kommende Gesetzgebungen, im Wesentlichen von der EU aus, wo durch einen breiteren Anwenderkreis auch immer mehr Mittelständler angesprochen werden.

Bisherige Gesetze: CSR-RUG, Lieferkettengesetz und Verpackungsgesetz.

Für in Deutschland tätige Wirtschaftsprüfer:innen, die sich dem Thema „Nachhaltigkeit“ verschrieben haben, gelten im Kern drei Gesetzesblöcke: das CSR-RUG, das zukünftige Lieferketten-

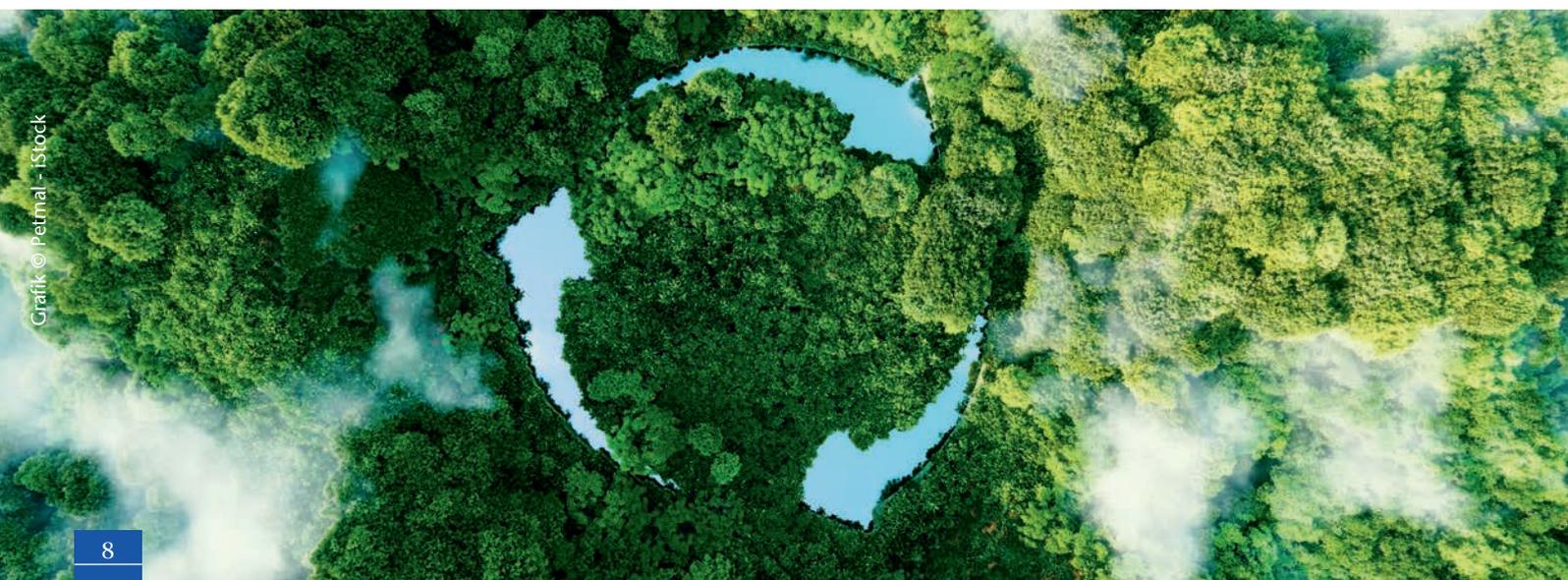
sorgfaltspflichtengesetz und das Verpackungsgesetz.

Gesetzliche Grundlage der Nachhaltigkeitsberichte

Für die nicht finanzielle Erklärung, häufig auch Nachhaltigkeitsberichte genannt, bildet am ehesten das CSR-RUG (Corporate Social Responsibility Richtlinien Umsetzungsgesetz) die gesetzliche Grundlage. Durch das CSR-RUG ist seit 2017 für einige Unternehmen die Erstellung sowie Prüfung einer nicht finanziellen Erklärung verpflichtend. Nach § 289b bzw. § 315b HGB betrifft dies alle kapitalmarktorientierten Unternehmen mit mehr als 500 Beschäftigten im Jahresdurchschnitt. Sie müssen sich in ihrer *Nichtfinanziellen Erklärung* zumindest auf folgende Aspekte beziehen: Umweltfragen, Arbeitnehmende- und Sozialbelange, Achtung der Menschenrechte und Bekämpfung von Korruption und Bestechung (§ 289c bzw. § 315c HGB). Bisher kann die *Nichtfinanzielle Erklärung* im Lagebericht integriert sein oder als selbstständiger Bericht auf der Unternehmensinternetseite veröffentlicht werden. Eine inhaltliche Prüfung ist für Unternehmen freiwillig. Sofern sie im Lagebericht integriert ist, muss sie jedoch auf Widersprüchlichkeit mit anderen im Jahresabschluss angegebenen Informationen geprüft werden. Verpflichtend ist nur eine Prüfung auf „Existence“, also das Vorhandensein und das Einhalten der gesetzlichen Vorgaben.

Wachsendes Interesse an (geprüften) Nachhaltigkeitsberichten

Die Erstellung einer *Nichtfinanziellen Erklärung* ist keine triviale Angelegenheit. Ein bei der Jahresabschlusserstellung tätiger





Wirtschaftsprüfer kann insbesondere dabei helfen, die notwendigen Informationen zusammenzutragen und richtig zu gliedern. Denn eine sinnvolle Gliederung, das Nennen aller wichtigen Informationen sowie die Konzentration auf das Wesentliche wird vom nachhaltigkeitsbewussten Stakeholder eingefordert. Und dieser ist längst nicht mehr nur ein „grüner“ Anleger. Spätestens nach dem Inkrafttreten des Lieferkettensorgfaltspflichtengesetzes (LkSG) werden immer mehr große Unternehmen dafür Sorge tragen müssen, dass ihre Zulieferer Umweltstandards und Nachhaltigkeitsziele einhalten.

Verantwortungsbewusste Lieferkette

Das Inkrafttreten des deutschen Lieferkettensorgfaltspflichtengesetzes (LkSG) wird ebenfalls Einfluss auf die Jahresabschlusserstellung sowie -prüfung und damit auch auf den deutschen Mittelstand haben. Denn das LkSG verpflichtet Unternehmen entlang der Lieferkette menschenrechtliche und umweltbezogene Sorgfaltspflichten zu erfüllen. Es wurde im Juli 2021 beschlossen und gilt ab 01.01.2023. In den unmittelbaren Anwenderbereich fallen zunächst nur Unternehmen mit mehr als 3.000 (ab 2024: 1.000) Beschäftigten. Das Gesetz verpflichtet Unternehmen zu Sorgfaltspflichten wie ein Risikomanagementsystem, Beschwerdeverfahren, Verankerung von Präventionsmaßnahmen sowie die Dokumentation und Berichterstattung einzurichten. Die Lieferkette setzt sich jedoch auch aus mittelbaren und unmittelbaren Zulieferern zusammen, zu denen häufig auch der deutsche Mittelstand gehört und der somit ebenfalls Sorgfaltspflichten zu erfüllen hat. Die Definition, wer mittelbarer und wer unmittelbarer Zulieferer ist, wurde bewusst breit gefasst, sodass Unternehmen und dessen Beratern gewisse Handlungsspielräume gelassen wurden.

Pflichten für Zulieferer durch das LkSG

Das Großunternehmen, welches unter den Anwenderbereich des LkSG fällt, hat in nahezu jeden Sorgfaltpflichtenbereich seine unmittelbaren Zulieferer einzubeziehen. Dies impliziert für die unmittelbaren Zulieferer, dass diese die vom Großunternehmen vorgegebenen menschenrechtlichen und umweltbezogenen Anforderungen und Erwartungen einhält und entlang seiner Lieferkette adressiert, diese durch Schulungen und Weiterbildungen durchsetzt und angemessen kontrolliert. Zudem müssen Vereinbarung angemessener vertraglicher Kontrollmechanismen sowie zu deren risikobasierter Durchführung getroffen werden (§ 6 Abs. 4 LkSG).

Aber auch mittelbare Zulieferer sind indirekt durch das Gesetz betroffen. Es gilt nicht nur umzusetzen oder Bericht zu erstatten, was die unmittelbaren Zulieferer der Großunternehmen den mittelbaren Zulieferern auferlegen. Sondern es muss auch eine angemessene Weitergabe von Beschwerden an des Beschwerdemanagementsystem der Großunternehmen erfolgen.

Christin Hagemeyer

ist Wirtschaftsprüfungsassistentin bei Esche Schümann Commichau.



Angemessene Berichterstattung

Auch in der Jahresabschlussprüfung werden Themen wie die angemessene Beurteilung der Umsetzung von Sorgfaltspflichten und Berichterstattung durch die Wirtschaftsprüfer:innen an Relevanz zunehmen. Im Rahmen einer beratenden Tätigkeit können sie aber auch mit ihrem Know-how bei der Einführung und Umsetzung von Vorgaben helfen.

Denn um die gesetzlichen Neuerungen umzusetzen und angemessen auf die neuen Anforderungen rund um das Thema Nachhaltigkeit zu reagieren, integrieren immer mehr Unternehmen ein nachhaltigkeitsbezogenes oder nichtfinanzielles Internes Kontrollsystem (IKS). Dieses nichtfinanzielle interne Kontrollsystem dient der Einhaltung aller Gesetze insbesondere, derer die den nichtfinanziellen Bereich betreffen. Dies sind die Ordnungsmäßigkeit und Verlässlichkeit der internen und externen Rechnungslegung, aber vor allem die nichtfinanziellen Berichterstattung sowie die Überwachung der Richtigkeit der nicht finanziellen Kennzahlen.

Und die Verpackung?

Das Verpackungsgesetz regelt das Inverkehrbringen sowie Rücknahme von Verpackungsabfällen und deren fachgerechte Entsorgung. Danach werden alle Unternehmen, die wesentliche Mengen Verpackung in den Verkehr bringen (also an den Endkonsumenten), verpflichtet, die Verpackungsmengen zu erfassen und diese Angabe von einem Steuerberater oder Wirtschaftsprüfer überprüfen zu lassen. Seit Mitte dieses Jahres (01.07.2022) müssen alle Unternehmen ihre verbrauchten Verpackungen erfassen, sei es auch nur bspw. zu Transportzwecken. Bei der richtigen Erfassung und der Einrichtung eines Erfassungsprozesses kann der Wirtschaftsprüfer aufgrund seiner Erfahrung in der Prozessprüfung gut helfen. Aktuell ist eine Lizenzierung, also die Zahlung einer Abgabe an einen Recycling-Dienstleister, z. B. der Transportverpackung noch nicht pflichtmäßig. Aufgrund aktueller Diskussion ist aber auch dessen Prüfung in Zukunft wahrscheinlich.

Mit Nachdruck von der EU

Das Thema Nachhaltigkeit in Unternehmen wird zur Zeit breit diskutiert. Insbesondere kommt Druck von der EU, die ambitionierte Ziele verfolgt und weitere Regularien vorantreibt. Es wurde erkannt, Klimaneutralität kann nicht ohne die Mithilfe von Unternehmen geschehen. In einem weiteren Teil werden wir auf die Neuerungen und gesetzlichen Überarbeitungen näher eingehen und diese weiter ausführen.

Minimierung des Betriebsstättenrisikos in China

Wann begründet eine deutsche Muttergesellschaft, die Mitarbeiter zur Erbringung von Leistungen nach China entsendet, eine Betriebsstätte? Wie kann man das Steuerrisiko durch eine Betriebsstätte minimieren?

Zuletzt wurden wir wieder vermehrt von unseren Mandanten gefragt, ob eine deutsche Muttergesellschaft, die Mitarbeiter zur Erbringung von Services bzw. Leistungen nach China entsendet, gleich eine Betriebsstätte begründet? Womit einhergeht: Wie kann man das Steuerrisiko durch eine Betriebsstätte sowohl aus chinesischer als auch deutscher Sicht verringern?

Die folgende Artikelserie bietet Ihnen eine Einführung und einen Überblick in Steuerprobleme mit Betriebsstätten für deutsche Unternehmen, die in China investieren. Wir hoffen, dass Sie damit ein klareres Verständnis der Problematik erlangen, welches Ihnen hilft, so vorausschauend zu planen, dass Sie die mit der Begründung einer Betriebsstätte verbundenen Steuerrisiken im Rahmen von Geschäftstätigkeiten in China verringern können.

Der Begriff der „Betriebsstätte“

„Betriebsstätte“ ist ein wichtiger Begriff in der internationalen Besteuerung. Er

wird in erster Linie verwendet, um das Recht einer Vertragspartei innerhalb eines Steuerabkommens zu bestimmen, die Gewinne eines Unternehmens der anderen Vertragspartei zu besteuern. Nach allgemeiner Auffassung darf China die Gewinne eines deutschen Unternehmens nur dann besteuern, wenn das deutsche Unternehmen seine Geschäftstätigkeit über eine Betriebsstätte in China ausübt. Umgekehrt gilt: Wurde keine Betriebsstätte in China begründet, kann China auch keine Steuern erheben.

Grundsätzlich kann es sich bei einer Betriebsstätte entweder um eine physische Niederlassung (eine Zweigniederlassung eines ausländischen Unternehmens) oder um eine virtuelle Niederlassung handeln, z.B. wenn ein ausländisches Unternehmen Mitarbeiter für länger als einen bestimmten Zeitraum entsendet, um Services bzw. Leistungen in China zu erbringen. Betriebsstätten sind in der Regel ortsfeste, kontinuierliche und betriebliche Einrichtungen. Eine chinesische Toch-

tergesellschaft, die von der deutschen Muttergesellschaft in China gegründet wurde, stellt keine Betriebsstätte dar.

Arten von Betriebsstätten und Kriterien für das Vorliegen einer Betriebsstätte

Gemäß Art.5 des deutsch-chinesischen Doppelbesteuerungsabkommens (DBA) umfassen Betriebsstätten vor allem Montage-, Service- und Vertreterbetriebsstätten. Aus Platzgründen wird in diesem Artikel nur auf die gängige „Service-Betriebsstätte“ eingegangen.

Zeitliches Kriterium für die Begründung einer Service-Betriebsstätte: Wenn ein deutsches Unternehmen in China Services bzw. Leistungen einschließlich Beratungsleistungen durch eigene Mitarbeiter erbringt oder andere Personen beschäftigt, die Tätigkeiten dieser Art (für dasselbe oder ein damit verbundenes Vorhaben) innerhalb eines beliebigen Zeitraums von zwölf Monaten, länger als 183 Tage aufeinanderfolgend oder kumuliert ausführen, dann gilt eine Betriebsstätte als begründet.

Fallbeispiel 1

Ein deutsches Unternehmen schloss fünf Verkaufsverträge mit einem chinesischen Unternehmen ab und entsandte über einen Zeitraum von drei Jahren insgesamt sieben Personen in zehn Fällen aus Deutschland nach China. Die fünf Verträge schienen getrennt zu sein, und die Anzahl der Tage, die das entsandte Personal für jedes Projekt in China war, überstieg keine 183 Tage. Aber die Verträge betrafen alle im Wesentlichen die Erbringung von Services bzw. Leistungen innerhalb der technischen Installation, Inbetriebnahme und technischen Beratung für eine Produktionslinie desselben Kunden.





Das Finanzamt betrachtete die fünf Verträge deswegen als auf „dasselbe Projekt“ bezogen, dessen Mitarbeiter sich in einem bestimmten Zwölf-Monats-Zeitraum mehr als 183 Tage in China aufhielten. Daher vertrat das Finanzamt in diesem Fall die Auffassung, dass das deutsche Unternehmen für die erbrachten Dienstleistungen eine Betriebsstätte in China begründet hatte.

Fallbeispiel 2

Ein deutsches Unternehmen hat von 2017 bis 2019 in sechs Fällen insgesamt 15 Personen aus Deutschland nach China entsandt, um Beratung und technische Unterstützung bei der Installation von Anlagen für einen chinesischen Kunden zu leisten. Um zu vermeiden, dass eine Betriebsstätte begründet würde, hielt sich das Unternehmen nicht länger als 183 Tage pro Jahr in China auf, was unterhalb des im deutsch-chinesischen DBA festgelegten Zeitraums für die Begründung von „Service-Betriebsstätten durch Erbringung von Services bzw. Leistungen“ liegt, wo es heißt, „nicht mehr als 183 aufeinanderfolgende oder kumulative Tage in einem beliebigen Zwölf-Monats-Zeitraum“.

Das Finanzamt vertrat die Auffassung, dass „die Tätigkeiten der verschiedenen Einsätze des entsandten Personals geschäftlich miteinander verbunden waren und daher die Zeit, die das an den entsprechenden Projekten arbeitende Personal in China verbracht hat, zusammengerechnet werden muss“. Da die Gesamtzahl dieser Tage 183 Tage innerhalb von zwölf Monaten überstieg, wurde festgestellt, dass das deutsche Unternehmen eine Betriebsstätte in China begründet hatte. Außerdem wurden die Einkünfte der deutschen Arbeitnehmer in der Betriebsstätte zwar in Deutschland gezahlt, galten aber als chinesische Einkünfte, sodass die deutschen Arbeitnehmer in China persönlich einkommenssteuerpflichtig waren.

Fallbeispiel 3

Eine deutsche Muttergesellschaft gründete 2017 als Produktionsunternehmen

eine hundertprozentige ausländische Tochtergesellschaft in Tianjin, China. Die Tochtergesellschaft bat die deutsche Muttergesellschaft um Unterstützung bei der Produktion. Daher entsandte die Muttergesellschaft von 2017 bis 2019 insgesamt acht Mitarbeiter aus Deutschland an die chinesische Tochtergesellschaft, um das Produktionsmanagement zu unterstützen. Die acht deutschen Arbeitnehmer wurden von der Muttergesellschaft bezahlt und ihre Sozialversicherung wurde weiter in Deutschland abgeführt. Die Löhne und Gehälter für diese acht deutschen Arbeitnehmer in China sowie die Reisekosten zwischen Deutschland und China wurden nicht von der Muttergesellschaft an die Tochtergesellschaft weiterbelastet.

Bei einer Betriebsprüfung des deutschen Unternehmens im Jahr 2020 stieß das deutsche Finanzamt auf mehrere Unklarheiten:

- Die acht deutschen Mitarbeiter reisten von 2017 bis 2019 50 Mal nach China und wieder zurück.
- Die meisten Arbeitsnachweise betrafen Dienstleistungen, die für die chinesische Tochtergesellschaft erbracht wurden.
- Die acht deutschen Mitarbeiter brachten von 2017 bis 2019 keine finanziellen Einkünfte für die Muttergesellschaft.
- Die Muttergesellschaft war nicht in der Lage, zusätzliche Unterlagen vorzulegen, um nachzuweisen, dass die Arbeit der acht deutschen Arbeitnehmer mit der Muttergesellschaft in Verbindung stand und der Muttergesellschaft einen wirtschaftlichen Nutzen brachte.

Das deutsche Finanzamt vertrat die Auffassung, dass die Löhne, Gehälter und Reisekosten der acht deutschen Arbeitnehmer körperschaftssteuerlich nicht abzugsfähig waren. Der Grund dafür war, dass die acht deutschen Arbeitnehmer während ihrer Beschäftigung bei der Muttergesellschaft (2017 bis 2019) kein Einkommen für die Muttergesellschaft erzielten und ihre eigentliche Arbeit nicht mit der Muttergesellschaft

zusammenhing. Daher waren die Löhne, Gehälter und Reisekosten für diese acht deutschen Arbeitnehmer von 2017 bis 2019 körperschaftssteuerlich nicht abzugsfähig.

In obigen Fällen resultierte das grenzüberschreitende Steuerrisiko aus dem mangelnden Verständnis über das deutsch-chinesische DBA und führte zur Nichtanerkennung der Körperschaftssteuerabzüge aufgrund der Entsendung von Mitarbeitern innerhalb des Unternehmens zur Erbringung von Services bzw. Leistungen an verbundene Unternehmen. Deutsche Unternehmen sollten auf unfreiwillig begründete Betriebsstätten in China achten und nicht einfach davon ausgehen, dass „die Entsendung von Mitarbeitern nach China für weniger als 183 aufeinanderfolgende oder kumulative Tage innerhalb eines Zwölf-Monats-Zeitraums“ von diesem Steuerisiko ausgenommen ist.

Fortsetzung folgt.

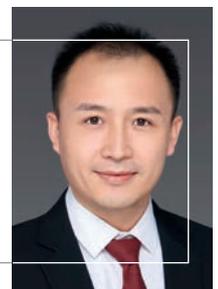
Fang Fang

ist Partnerin bei bdp China und COO der bdp Mechanical Components.



Ricky Ma

ist Tax Consultant und Leiter der Steuerabteilung bei bdp China.



Sara Zimmermann

ist Senior Consultant beim bdp China Desk.



Fax an bdp Berlin: 030 - 44 33 61 54

Fax an bdp Hamburg: 040 - 35 36 05

Ja, ich möchte gerne weitere Informationen.

- Ich interessiere mich für die Beratungsleistungen von bdp und möchte einen Termin vereinbaren.
- Bitte senden Sie mir monatlich und unverbindlich *bdp aktuell* zu.
- Ich benötige Unterstützung beim Krisenmanagement. Bitte kontaktieren Sie mich.
- Ich möchte mich über China-Investments informieren. Bitte rufen Sie mich an.

Name _____

Firma _____

Straße _____

PLZ/Ort _____

Telefon _____

Fax _____

E-Mail _____

Unterschrift _____



Rechtsanwälte · Steuerberater
Wirtschaftsprüfer

Sozietät



Restrukturierung · Finanzierung
M&A · Chinaberatung

GmbH

Berlin · Frankfurt/M. · Hamburg · Marbella · Potsdam
Qingdao · Rostock · Schwerin · Shanghai · Sofia · Tianjin · Zürich



www.bdp-team.de

bdp Germany

Berlin

Danziger Straße 64 · 10435 Berlin
bdp.berlin@bdp-team.de · +49 30 – 44 33 61 - 0

Frankfurt/M.

Frankfurter Landstraße 2-4 · 61440 Oberursel
bdp.frankfurt@bdp-team.de · +49 6171 – 586 88 05

Hamburg

Stadthausbrücke 12 · 20355 Hamburg
bdp.hamburg@bdp-team.de · +49 40 – 35 51 58 - 0

Hamburg Hafen

Steinhöft 5 - 7 · 20459 Hamburg
hamburg@bdp-team.de · +49 40 – 30 99 36 - 0

Potsdam

Friedrich-Ebert-Straße 36 · 14469 Potsdam
bdp.potsdam@bdp-team.de · +49 331 – 601 2848 - 1

Rostock

Kunkeldanweg 12 · 18055 Rostock
bdp.rostock@bdp-team.de · +49 381 – 6 86 68 64

Schwerin

Demmlerstraße 1 · 19053 Schwerin
bdp.schwerin@bdp-team.de · +49 385 – 5 93 40 - 0

bdp Bulgaria

Sofia

Bratia Miladinovi Str. 16 · Sofia 1000

bdp China

Tianjin

Room K, 20th Floor, Teda Building, 256 Jiefang South Road
Hexi District, 300042 Tianjin, China

Qingdao

Room 27A, Building C, No. 37 Donghai West Road
266071 Qingdao, China

Shanghai

Room 759, Building 3, German Center
No. 88 Keyuan Rd., Pudong, 201203 Shanghai, China

bdp Spain

Marbella

Marbella Hill Village, Casa 6 Sur, 29602 Marbella/Málaga

bdp Switzerland

Zürich

Stockerstraße 41 · 8002 Zürich