

Aktuelle Änderungen zur  
Insolvenzantragspflicht – S. 2

Dr. Michael Bormann über  
bdp und bdp Spanien – S. 5



## Insolvent? Nicht insolvent?

Alles über die Neuerungen bei der Insolvenzantragspflicht

Nachhaltigkeit in der  
Wirtschaftsprüfung – S. 7

Minimierung des Betriebs-  
stättenrisikos in China – S. 9

# Insolvent oder nicht insolvent?

Aufgrund der aktuellen Krisensituation hat der Gesetzgeber erneut Änderungen zur Insolvenzantragspflicht beschlossen, diese aber nicht aufgehoben. Wir klären auf, was nun gilt.

Der Gesetzgeber hat abermals Änderungen zur Insolvenzantragspflicht beschlossen. Insbesondere wurde der Prognosezeitraum für die Überschuldung von zwölf auf vier Monate verkürzt. Ferner wurden die Planungszeiträume für Eigenverwaltungs- und Restrukturierungsplanungen von sechs auf vier Monate verkürzt. Die Insolvenzantragspflicht wurde aber dieses Mal nicht generell ausgesetzt.

Am 09. November 2022 ist das „Sanierungs- und insolvenzrechtliche Krisenabmilderungsgesetz (SanInsKG)“ in Kraft getreten. Es ist befristet bis zum 31. Dezember 2023. Der Gesetzgeber hatte zunächst mit dem Gesetz mit dem Namensungetüm „Gesetz zur vorübergehenden Aussetzung der Insolvenzantragspflicht und zur Begrenzung der Organhaftung bei einer durch die COVID-19-Pandemie bedingten Insolvenz (COVID-19-Insolvenzaussetzungsgesetz bzw. COVInsAG)“ die Insolvenzantragspflicht nach §15a der Insolvenzordnung vom 01. Januar 2021 bis zum 30. April 2021 ausgesetzt, und zwar für die Geschäftsleiter, die im Zeitraum vom 01. November 2020 bis zum 28. Februar 2021 einen Antrag auf Gewährung finanzieller Hilfeleistungen im Rahmen staatlicher Hilfsprogramme zur Abmilderung der Folgen der COVID-19-Pandemie gestellt hatten.

Da sich danach neben COVID 19 weitere Krisen einstellten (Lieferkettenunterbrechung, Ukrainekrieg, Energiekrise), wurde befürchtet, dass nun rasch eine Insolvenzwelle auf die deut-

sche Wirtschaft zurollen würde, wenn der Gesetzgeber nicht kurzfristig handelte. Dabei sollte auf Bewährtes und gleichzeitig auf Modifiziertes gesetzt werden. Denn es wurde deutlich erkennbar, dass die Insolvenzzahlen nach dem coronabedingten Lockdown im Jahr 2020 nicht – wie bei anderen Krisen der deutschen Wirtschaft – signifikant anstiegen, sondern genau im Gegenteil sanken. In der Finanzkrise im Jahr 2009 stiegen die Insolvenzzahlen noch um rund 13% im Vergleich zu den Zahlen von vor der Finanzkrise. Während der Coronapandemie und den Einschränkungen im Jahr 2020 sanken die Insolvenzzahlen auf rund 25% im Vergleich zu den Zahlen von vor der Pandemie (vgl. Gerrit Hözle, ZIP – Zeitschrift für Wirtschaftsrecht 2022, 1945-1946).

### Konsequenzen aus der Coronakrise

Dass die Insolvenzzahlen nicht stiegen, war grundsätzlich ein sehr gutes Zeichen. Es zeigte, dass die finanziellen Maßnahmen der öffentlichen Hand zur Unterstützung der Unternehmen in der Wirtschaft, die von der Coronapandemie betroffen waren, erfolgreich griffen. Seinen Teil wird auch die großzügige Aussetzung der Insolvenzantragspflicht durch das COVID-19-Insolvenzaussetzungsgesetz (COVInsAG) geleistet haben.

Allerdings stimmte der Effekt etwas bedenklich, dass die Insolvenzzahlen trotz einer gesamtwirtschaftlichen Krise im Vergleich zu den Zahlen vor der Krise signifikant, nämlich in



Höhe von rd. 25%, sanken. Das bedeutete, dass Unternehmen am Markt weiter aktiv waren, obwohl sie unter den normalen Regelungen zur Insolvenzantragspflicht schon längst einen Insolvenzantrag hätten stellen müssen, um nicht weitere Firmen wirtschaftlich zu gefährden bzw. eine Sanierung oder Eliminierung des Rechtsträgers zu erreichen.

### Gesetzgeberischer Spagat

Vor diesem Hintergrund wollte der Gesetzgeber mit dem Sanierungs- und insolvenzrechtlichen Krisenabmilderungsgesetz (SanInsKG) den Spagat zwischen einem Schutz der Unternehmen, die allein nur krisenbedingt in Schwierigkeiten gerieten, und der Pflicht zur Insolvenzantragspflicht der Gesellschaften, die unabhängig von den Krisen nicht überlebensfähig sind, erreichen. Dies sollte dadurch umgesetzt werden, dass in Folge der aktuellen Krisensituation durch die Insolvenzordnung nicht generell (mehr oder minder großzügig) die Insolvenzantragspflicht ausgesetzt wurde. Vielmehr sollte nun ein geänderter Beurteilungsmaßstab angewendet werden. Dieser sollte verhindern, dass die Insolvenzzahlen signifikant auf ein Niveau weit vor der Krise sinken, aber gleichzeitig Unternehmen schützen, die nur aufgrund der aktuellen Krise temporär in eine Schieflage geraten waren. Das Instrument der temporären Aussetzung von Insolvenzantragspflicht und inhaltlicher Veränderung der Antragsvoraussetzungen sollte spezifischer ausgestaltet werden als in der Coronapandemie.

Eine Änderung im Vergleich zum COVInsAG ist, dass eine Krise nicht mehr kausal auf einer Ursache beruhen muss. Es können mehrere Ursachen für die aktuelle Entwicklung herangezogen werden, seien dies externe Ursachen wie gestiegene Energiepreise oder Inflation oder seien dies interne Gründe wie mangelnde Wettbewerbsfähigkeit, falsche Kalkulationen etc.

Weitere Kernpunkte des Sanierungs- und insolvenzrechtlichen Krisenabmilderungsgesetzes (SanInsKG) sind die Verkürzung des Prognosezeitraums im Rahmen der Überschuldungsprüfung gemäß der Insolvenzordnung von zwölf auf vier Monate sowie des Planungszeitraums bei einem Antrag auf Eigenverwaltung gemäß §270a Abs.1 Nr. 1 InsO und bei einem Finanzplan nach dem Unternehmensstabilisierungs- und -restrukturierungsgesetz (StaRUG) von sechs auf vier Monate.

Zur Umsetzung ist kein neues Gesetz geschaffen worden, vielmehr wurde das erwähnte (COVInsAG) angepasst und in das Gesetz zur vorübergehenden Anpassung sanierungs- und insolvenzrechtlicher Vorschriften zur Abmilderung von Krisenfolgen (SanInsKG) umbenannt.

### Keine Aussetzung der Insolvenzantragspflicht

Es besteht danach keine Aussetzung der Insolvenzantragspflicht! Die geltende Rechtslage stellt sich derzeit so dar, dass die Geschäftsleitung eines Unternehmens bei eingetretener Zahlungsunfähigkeit spätestens nach drei Wochen und bei Überschuldung spätestens nach sechs Wochen einen Insolvenzantrag stellen muss.

## Editorial

Liebe Leserinnen und Leser!

**Insolvent oder nicht insolvent?** Der Gesetzgeber hat abermals Änderungen zur Insolvenzantragspflicht beschlossen. Insbesondere wurde der Prognosezeitraum für die Überschuldung von zwölf auf vier Monate verkürzt. Ferner wurden die Planungszeiträume für Eigenverwaltungs- und Restrukturierungsplanungen von sechs auf vier Monate verkürzt. Wir klären auf, was nun gilt.

**„Marbella war ein Glücksfall!“** Mit bdp-Gründungspartner Dr. Michael Bormann sprach Elsa Ibañez über das Wachstum von bdp im Allgemeinen und bdp Spanien im Besonderen sowie über sein jüngstes Engagement in der Gastronomie.

**Vorgaben durch die EU:** Im zweiten Teil unserer Reihe zur Rolle der Wirtschaftsprüfer beim Thema Nachhaltigkeit, beschreiben wir die anstehenden Gesetzgebungen, die im Wesentlichen von der EU vorangetrieben und für immer mehr Mittelständler relevant werden.

**Betriebsstättenrisiko in China minimieren:** Wir setzen unsere Artikelserie fort, mit der wir Ihnen eine Einführung in Steuerprobleme mit Betriebsstätten für deutsche Unternehmen in China geben.



Für die gute Zusammenarbeit und das Vertrauen, das Sie uns auch in diesem außerordentlichen Jahr wieder entgegengebracht haben, möchten wir uns bei Ihnen herzlich bedanken. Wir wünschen Ihnen und Ihrer Familie friedliche Feiertage sowie einen erfolgreichen und gesunden Start ins neue Jahr!

Ihr

Rüdiger Kloth



**Rüdiger Kloth**  
ist Steuerberater und  
seit 1997 Partner bei  
bdp Hamburg.

# Geänderte Antragspflichten



„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

Nach §19 Abs 2 Satz1 InsO liegt der Insolvenzgrund in Form einer Überschuldung vor, wenn das Vermögen des Schuldners die bestehenden Verbindlichkeiten nicht mehr deckt, es sei denn, die Fortführung des Unternehmens in den nächsten zwölf Monaten ist nach den Umständen überwiegend wahrscheinlich. Mit anderen Worten: Es besteht eine positive Fortführungsprognose.

## Fortführungsprognose für verkürzten Zeitraum

Für eine positive Fortführungsprognose ist ein aussagekräftiges Unternehmenskonzept mit integrierter Ertrags- und Finanzplanung (Liquiditätsplanung) für den gesamten Prognosezeitraum zu erstellen. Dieser Prognosezeitraum ist nun durch das SanInsKG von bisher zwölf Monate auf jetzt vier Monate verkürzt worden.

Hierzu heißt es in §4 Abs. 2 SanInsKG:

„In dem Zeitraum vom 9. November 2022 bis einschließlich 31. Dezember 2023 tritt an die Stelle des in

1. § 19 Absatz 2 Satz 1 der Insolvenzordnung genannten Zeitraums von zwölf Monaten,
2. § 270a Absatz 1 Nummer 1 der Insolvenzordnung genannten Zeitraums von sechs Monaten und
3. § 50 Absatz 2 Nummer 2 des Unternehmensstabilisierungs- und -restrukturierungsgesetzes genannten Zeitraums von sechs Monaten

ein Zeitraum von vier Monaten. Satz 1 gilt auch, wenn vor dem 9. November 2022 eine Überschuldung nach § 19 Absatz 2 Satz 1 der Insolvenzordnung vorlag, es sei denn, dass der für eine recht-

zeitige Antragstellung maßgebliche Zeitpunkt nach § 15a Absatz 1 Satz 1 und 2 der Insolvenzordnung bereits verstrichen ist.“

Dadurch soll dem Umstand Rechnung getragen werden, dass eine Planung bei den gegenwärtigen Unsicherheiten im Zusammenhang mit der Energiepreiskrise und den bestehenden Unsicherheiten über das Ausmaß und die Dauer der Krise nicht für einen Zeitraum von zwölf Monaten angemessen und seriös erstellt werden kann. Eine Verkürzung des Prognosezeitraums kommt jedoch nicht in Betracht, wenn zum Inkrafttreten der Regelung bereits eine Antragspflicht vorliegt.

## Verkürzter Planungszeitraum bei Eigenverwaltung

Ferner wird bei einem Antrag auf Eigenverwaltung gemäß § 270a InsO der Planungszeitraum von sechs auf vier Monate verkürzt. Die Verkürzung des Prognosezeitraums betrifft auch den Planungszeitraum in § 50 StaRUG. Darüber hinaus wird bei einer Überschuldung die maximale Insolvenzantragstellungsfrist nun auf acht Wochen verlängert.

## Monatliche Fortschreibung des Unternehmenskonzepts

Das einmalige Aufstellen einer positiven Fortführungsprognose durch ein aussagekräftiges Unternehmenskonzept kann jedoch die mögliche Antragspflicht nicht dauerhaft verhindern. Das Konzept muss von der Geschäftsleitung laufend auf seine Plausibilität hin geprüft und bei Änderungen der Umstände auch angepasst werden. Eine Planabweichung zwingt die Geschäftsleitung zum Handeln bzw. zum Aufstellen eines neuen Plans. D.h., während der andauernden Überschuldung muss das Unternehmenskonzept monatlich fortgeschrieben werden, damit der Prognosezeitraum dann fortwährend vier Monaten entspricht.

## BGH: Darlegungs- und Beweislast beim klagenden Insolvenzverwalter

In diesem Zusammenhang sei auch noch erwähnt, dass der für Insolvenzanfechtungen zuständige IX. Zivilsenat des BGH mit Urteil vom 03. März 2022 – IX ZR 53/19 Rn. 24 entschieden hat, dass die Darlegungs- und Beweislast sowohl für die rechnerische Überschuldung als auch für die negative Fortführungsprognose jedenfalls im Insolvenzanfechtungsprozess dem klagenden Insolvenzverwalter auferlegt ist. Dieser müsse nun auch zur negativen Fortführungsprognose vortragen und den Eintritt der insolvenzrechtlichen Überschuldung voll beweisen.

**Dr. Aicke Hasenheit**  
ist Rechtsanwalt und seit 2010 Partner bei bdp Berlin.





## „Marbella war ein Glücksfall!“

Mit bdp-Gründungspartner Dr. Michael Bormann sprach Elsa Ibañez über das Wachstum von bdp im Allgemeinen und bdp Spanien im Besonderen sowie über sein jüngstes Engagement in der Gastronomie.



Restaurante „Candela Marbella“

### **bdp Consulting Spanien wurde vor sechs Jahren in Spanien gegründet, ist aber schon seit vielen Jahren in vielen Ländern vertreten. Wie hat alles angefangen?**

bdp Bormann, Demant & Partner wurde 1992 von Andreas Demant und mir in Hamburg als Rechtsanwalts-, Steuerberatungs- und Wirtschaftsprüfungsgesellschaft gegründet. Seitdem betreuen 13 eigene bdp-Büros in Deutschland, Spanien, Bulgarien, der Schweiz und China Mandanten aus dem gehobenen Mittelstand in allen Fragen des Wirtschaftsrechts, der Steuerberatung und des Rechnungswesens mit dem Schwerpunkt auf grenzüberschreitende Transaktionen und der Vermeidung von Doppelbesteuerung. Heute sind wir stark gewachsen und haben unser Know-how auf andere Bereiche ausgedehnt.

### **Sie sind die treibende Kraft für das Wachstum und den Erfolg von bdp Consulting. Sagen Sie uns, wer Dr. Michael Bormann ist?**

Ich bin ausgebildeter Steuerberater. Neben meiner Beratertätigkeit bin ich auch Unternehmer. Mein Hauptanspruch (und damit auch der von bdp Consulting) war es daher immer, unsere Kunden nicht nur theoretisch zu beraten, sondern vor allem praktische und anwendbare Lösungen zu präsentieren.

Vor fast zehn Jahren habe ich ein international tätiges Unternehmen mit Standorten in China, Bulgarien, Polen und Spanien übernommen, das Gießerei- und Schmiedetechnikprojekte für Industriekunden vor allem in Spanien und Deutschland realisiert. Und vor Kurzem bin ich in die Welt der

Gastronomie eingestiegen und habe das Haute-Cuisine-Restaurant *Candela Marbella* in der Altstadt von Marbella eröffnet.

### **bdp ist trotz ständiger Krisen in den letzten Jahren stark gewachsen. Was ist der Grund für dieses Wachstum?**

In den letzten 30 Jahren ist bdp in der Tat von 10 Mitarbeitern auf mehr als 140 weltweit gewachsen. Unser Wachstum ist auf mehrere Faktoren zurückzuführen.

Wir sind allmählich gewachsen, als die Mandate unserer Kunden zunahmten. Wir haben immer nur dann neue Standorte eröffnet, wenn wir dort ein Mandat hatten. Der größte Schritt war zweifelsohne vor zehn Jahren die Eröffnung von bdp China in einem neuen und völlig anderen kulturellen Umfeld.

Aber wir haben schnell ein sehr gutes Team vor Ort und auch in Deutschland zusammengestellt, das unsere Kunden, die eine

Fabrik oder ein Büro in China eröffnen wollten, kompetent beraten konnte. Auf diese Weise haben wir uns einen Namen gemacht, von dem wir heute profitieren und auf den wir stolz sein können.

Die Finanz- und Wirtschaftskrise 2008/09 und jetzt die durch das Coronavirus verursachte Krise sowie der Krieg in der Ukraine veranlassen unsere Kunden, ihre Expansionspläne zurückzuschrauben, aber sie haben einen ganz anderen Beratungsbedarf und wollen wissen, wie man Krisen am besten



# Verkaufsangebot

## Immobilie des Monats Traumfinca bei Porto Colom, Mallorca

Unsere langjährigen Mandanten bieten aus Altersgründen ihre Traumfinca in der Nähe von Porto Colom, Mallorca ohne Makler zum Verkauf an. Die Grundstückgröße beträgt 16.000 qm, die Wohn- und Nutzfläche 320 qm. Die Immobilie bietet absolute Ruhe, Erholung und Privatsphäre mit einem atemberaubenden Meer- und Landschaftsblick.

Das Grundstück mit altem Baumbestand ist nach Süd-Süd-Ost ausgerichtet und komplett mit Natursteinmauern eingefriedet.

Das Haus ist stilvoll und hochwertig renoviert und bietet 3 Schlafzimmer, 2 Badezimmer, eine vollausgestattete Einbauküche mit Markengeräten, 2 Kamine, 1 Garage und diverse Außenstellplätze. Beheizt werden kann es mit einer Viessmann-Ölheizung über Fußboden- und Wandheizung. Die riesigen Terrassen- und Gartenflächen bieten unbegrenzte Möglichkeiten, darüber hinaus ist ein Pool 8 x 4 m aufgestellt.



Weitere Informationen:  
[www.lo-den-verro.jimdosite.com](http://www.lo-den-verro.jimdosite.com)



Office bdp Spanien



Andi Zillner

bewältigt. Und hier verfügt bdp seit drei Jahrzehnten über ein profundes Know-how in der Sanierung und Restrukturierung von Unternehmen.

Darüber hinaus sind wir durch die *EuropeFides Association*, die bdp vor 12 Jahren mitbegründet hat und der inzwischen mehr als 40 Kanzleien in 33 Ländern angehören, international sehr stark vertreten. Wir sind daher auf Kunden aus Deutschland spezialisiert, die im Ausland investieren und Geschäfte machen, vor allem in Spanien und China.

### In Spanien haben Sie Marbella als Standort gewählt. Warum?

Die Wahl von Marbella war ein Glücksfall, denn 2015 übernahm bdp ein Unternehmen mit Sitz in Marbella und Niederlassungen in China. Natürlich hätte ich den Firmensitz wechseln können, aber Marbella hat mich persönlich so verzaubert, dass wir noch lange hierbleiben werden.

Seit 2015 sind wir mit unserem Büro in Marbella in Spanien vertreten und beraten mit unserem Team vor allem deutsche Investoren, die Immobilien in Andalusien oder in der Metropolregion Madrid erwerben, verkaufen, verschenken oder vererben wollen. Wir haben auch begonnen, die Aktivitäten auch auf Madrid und auf Barcelona auszuweiten.

Unsere fundierten Kenntnisse des spanischen und des deutschen Rechts (mit besonderem Fokus auf Steuer-, Erb- und

Immobilienrecht) sind ein großer Vorteil für unsere Kunden, die sich auf bdp als „One Stop Agency“ verlassen und die ihre spanisch-deutsche Transaktion in professionellen und kompetenten Händen wissen wollen.

Auch über unsere drei chinesischen Büros in Shanghai, Qingdao und Tianjin erhalten wir immer mehr Anfragen von unseren chinesischen Kunden zu Immobilieninvestitionen in Spanien, teilweise in Verbindung mit Fragen zum sogenannten „Goldenen Visum“.

### Für all dies haben Sie sich mit NVOGA Marbella Realty zusammengetan.

Das ist richtig, wir vertrauen ihnen voll und ganz. Wir beraten unsere Kunden und NVOGA hilft uns, die perfekte Immobilie zu finden. Sie teilen auch unsere Vision, was den asiatischen Markt hier in Spanien betrifft.

**Sie hatten vorher erwähnt, dass Sie beschlossen hatten, etwas völlig anderes zu machen als Ihr normales Umfeld. Diesen Sommer eröffnete das Restaurant in der Altstadt von Marbella, das „Candela Marbella“, das sich bereits als Maßstab für gutes Essen und exquisites Ambiente in Marbella etabliert hat.**

Ich habe schon immer gerne neue Lebensmittel und gutes Essen im Allgemeinen ausprobiert. Ich liebe es, nach Marbella zu kommen und ein neues Res-



Salmon Fresco Marinado

restaurant zu entdecken. Es gibt so viel Auswahl und so viele exquisite Restaurants. Das hat mich aber überhaupt nicht abgeschreckt, als ich mich entschloss den Schritt zu wagen. Ich war mir sehr klar darüber, was ich wollte und was nicht. Ich entschied mich für die Altstadt von Marbella, obwohl man mir davon abgeraten hatte.

Das *Candela Marbella* befindet sich in einem Gebäude mit Geschichte (die Telefonzentrale von Marbella befand sich früher in diesem Gebäude), und die Einwohner von Marbella kamen früher zu Konferenzen dorthin. Das ist etwas, das mich fasziniert hat. Außerdem ist die Aussicht aus allen Zimmern voller Charme und Schönheit. Als ich es sah, wusste ich sofort, dass es das war, was ich suchte.

Ich wusste, dass ich den Chefkoch Andi Zillner für die Leitung des Restaurants gewinnen wollte. Seine Küche ist einfach köstlich. Zu dieser Zeit arbeitete er außerhalb Spaniens, in Österreich, um genau zu sein. Ich musste ihn überreden, zurückzukommen und das Geschäft zu übernehmen, und er führt es heute noch.

Aber vielleicht ist es besser, wenn er Ihnen selbst von *Candela Marbella* erzählt.

**Dr. Bormann, wir bedanken uns für dieses Interview!**

## Vorgaben durch die EU

In zwei Teilen erläutern wir die aktuelle sowie die zukünftige Rolle der Wirtschaftsprüfer beim Thema Nachhaltigkeit.

In zwei Teilen wollen wir hier die aktuelle sowie die zukünftige Rolle der Wirtschaftsprüfer beim Thema Nachhaltigkeit erläutern. Der erste Teil unserer Erläuterungen zur Rolle der Wirtschaftsprüfer:innen behandelte hauptsächlich die in Deutschland geltenden gesetzlichen Vorgaben zum Thema Nachhaltigkeit. Der hier folgende zweite Teil beschreibt die kommenden Gesetzgebungen, die im Wesentlichen von der EU vorangetrieben werden und für immer mehr Mittelständler relevant werden.

### Nachhaltigkeitsvorgaben durch die EU

Europa soll noch nachhaltiger werden. Zu diesem Zweck sind viele Reformen geplant und teilweise schon in der Umsetzung. Ein Beispiel ist der EU-Green-Deal, der die Weichen für eine moderne, ressourceneffiziente und wettbewerbsfähige Wirtschaft stellen soll. Die Neuerungen im Rahmen des EU-Green-Deals können in drei Sparten gegliedert werden: Rechnungslegung, Corporate Governance

(Unternehmensführung) und Sustainable Finance. Sie alle resultieren aus dem übergeordneten Ziel, die Wirtschaft hin zu einer nachhaltigen (Kreislauf-)Wirtschaft umzugestalten.

Im Rahmen von Sustainable Finance machte zuletzt die Entscheidung Schlagzeilen, dass sowohl Gas- als auch Atomkraftwerke als nachhaltige Investition deklariert werden dürfen. Diese Entscheidung wurde im Rahmen der Taxonomieverordnung (EU 2020/825) getroffen, die regelt, welche Investitionen in Zukunft als nachhaltig deklariert werden dürfen, wohin Geldströme gelenkt werden sollen und wie eine nachhaltige Finanzwirtschaft aussehen sollen.

Wie ist diese Entscheidung einzuordnen und warum ist sie auch für Nicht-Finanzunternehmen relevant? Nach Art. 8 der EU-Taxonomie sollen zukünftig alle Unternehmen angeben, wie viel Geld in grüne Wirtschaftsaktivitäten floss. Somit sollen zum Beispiel

Investitionen in nachhaltige Technologien von anderen Investitionen abgegrenzt und diese in Form von unterschiedlichen KPIs (Key Performance Indicators) ver-



# BFH-Urteil

## Kein Betriebsausgabenabzug für ausschließlich bei der Berufsausübung getragene bürgerliche Kleidung



Im Streitfall ging es um Steuerpflichtige, die als selbstständige Trauerredner tätig waren. Bei der Gewinnermittlung machten sie Aufwendungen u. a. für schwarze Anzüge, Blusen und Pullover als Betriebsausgaben geltend. Das Finanzamt lehnte dies ab, die nachfolgend eingelegte Klage blieb erfolglos.

Auch der Bundesfinanzhof (BFH) entschied im Revisionsverfahren, dass Aufwendungen für Kleidung als unverzichtbare Aufwendungen der Lebensführung nach § 12 Nr. 1 Satz 2 EStG grundsätzlich nicht abziehbar sind. Sie sind nur dann als Betriebsausgaben zu berücksichtigen, wenn es sich um Aufwendungen für typische Berufskleidung i. S. d. § 9 Abs. 1 Satz 3 Nr. 6 EStG handelt, die nicht auch zu privaten Anlässen getragen werden kann.

Schwarze Anzüge, Blusen und Pullover fallen nicht hierunter, da es sich um bürgerliche Kleidung handelt, die auch privat getragen werden kann. Für diese ist kein Betriebsausgabenabzug zu gewähren, selbst wenn die Kleidung ausschließlich bei der Berufsausübung benutzt oder das Tragen von schwarzer Kleidung von den Trauernden erwartet wird.

BFH 16.03.2022, VIII R 33/18



**Rüdiger Kloth** ist Steuerberater und seit 1997 Partner bei bdp Hamburg.

öffentlich werden. Daraus ergeben sich sämtliche Berichtspflichten, wodurch die Verzahnung aller drei Sparten deutlich wird.

## Corporate Sustainability Reporting Directive

Die Rechnungslegung wird insbesondere durch die CSRD (Corporate Sustainability Reporting Directive) geprägt. Nach neuestem Beschluss soll diese nun erst ab 2025, also ab Berichtsjahr 2024, gelten und umfasst sämtliche überarbeitete Berichtspflichten zur nicht finanziellen Berichterstattung. Hiernach sollen Unternehmen über Themen wie ihre Nachhaltigkeitsziele, die wichtigsten nachteiligen Wirkungen des Unternehmens, die Rolle von Vorstand und Aufsichtsrat oder zu noch nicht bilanzierten immateriellen Ressourcen mit einer „doppelten Wesentlichkeit“ berichten.

Eine doppelte Wesentlichkeit umfasst zum einen den Blickwinkel vom eigenen Unternehmen auf das gesellschaftliche und ökologische Umfeld, zum anderen, wie sich Nachhaltigkeitsaspekte auf das eigene Unternehmen auswirken. Unter diese Regelung fallen alle kapitalmarkt-orientierten Unternehmen (in der EU außer Kleinstkapitalgesellschaften) sowie Unternehmen, die zwei von drei folgenden Kriterien erfüllen: Bilanzsumme größer als 20 Mio., Umsatzerlöse größer als 40 Mio. bzw. mehr als 250 Arbeitnehmende. Zudem ist nach der CSRD eine Veröffentlichung und Integration in den Lagebericht verpflichtend.

Weitere Regularien sind geplant, um zum einen eine größere Vergleichbarkeit zwischen den Unternehmen herzustellen und zum anderen dem Risiko des Greenwashings zu begegnen. Geplant ist eine stärkere Verknüpfung zwischen nicht finanziellen und finanziellen Informationen. Dafür sollen umweltbezogene Kennzahlen wie z. B. der Ausstoß an CO<sub>2</sub> in Tonnen verpflichtend genannt werden. Außerdem soll eine Anwendung von sogenannten Rahmenwerken verpflichtend werden.

Im Zuge dessen werden sämtliche Reportingstandards der Rahmenwerke, überarbeitet, um den neuen Anforderungen gerecht zu werden, oder es werden sogar ganz neue Standards erstellt.

Als Beispiel ist hier der europäische Standard ESRS von der EFRAG zu nennen oder internationale Rahmenwerke, die durch den ISSB (International Sustainability Standard Board, gegründet durch die IFRS Stiftung) entstehen.

## Corporate Sustainability Due Diligence Directive

Jüngst wurde auch zum Themenblock Corporate Governance ein Richtlinienentwurf veröffentlicht. Es geht um den CSDD (Corporate Sustainability Due Diligence Richtlinie). Dieser Richtlinienentwurf geht über das deutsche Lieferketten-Sorgfaltspflichtengesetz hinaus: Nicht nur soll der Anwenderkreis deutlich erweitert werden. Es werden auch die Vorschriften deutlich umfangreicher. Es geht hierbei nicht mehr nur um die Gestaltung einer nachhaltigeren Lieferkette, sondern um die Verankerung von Nachhaltigkeits-, Klimaschutz- und Emissionsreduktionszielen in die Unternehmensstrategie, das Geschäftsmodell und die Vergütungssysteme.

## Fazit

Das Thema Nachhaltigkeit und die damit verbundenen Aktivitäten sind zurzeit höchstaktuell, und es wird politisch viel darüber diskutiert. Auch wenn es jetzt bzw. ab 2024 im Wesentlichen nur große Unternehmen und Kapitalgesellschaften betrifft und betreffen wird, so wird Nachhaltigkeit absehbar auch für KMUs relevant. Spätestens ab 2026 werden die ersten Regelungen auch für KMUs gelten und sukzessive ausgeweitet werden. Welche Regelungen ab wann für „klassische“ Mittelständler wirklich gelten werden, ist jedoch noch unklar und wird sich in den nächsten Monaten und Jahren zeigen.

**Christin Hagemeier** ist Wirtschaftsprüfungsassistentin bei Esche Schümann Commichau.





## Betriebsstättenrisiko in China minimieren (2)

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?



Foto © esfera - Shutterstock

In unserer Artikelserie geben wir Ihnen eine Einführung und einen Überblick zu Steuerproblemen mit Betriebsstätten für deutsche Unternehmen, die in China investieren.

### Merkmale einer Service-Betriebsstätte

- Arbeit in China oder Erbringung von Dienstleistungen in China;
- Services bzw. Leistungen beziehen sich auf professionelle Dienstleistungstätigkeiten wie das Ingenieurwesen, Technik, Management, Design, Ausbildung und Beratung (ausgenommen spezifische Bau- und Betriebstätigkeiten);
- Arbeitnehmer oder sonstige Beschäftigte sind Arbeitnehmer des deutschen Unternehmens, die von dem deutschen Unternehmen unter dessen Kontrolle beschäftigt werden, um auf dessen Anweisung Arbeitsleistungen für den Vertragspartner zu erbringen.

Ein beliebiger Zeitraum von mehr als 183 aufeinanderfolgenden oder kumulierten Tagen innerhalb eines Zwölf-Monats-Zeitraums bedeutet:

- Als Berechnungszeitraum für die Anzahl der Tage, die sich

die betreffende Person in China aufhält, wird der Zeitraum zwischen dem Datum der ersten Ankunft in China und dem Datum der Fertigstellung und Übergabe des Dienstleistungsprojekts zugrunde gelegt.

- Die Dauer des ununterbrochenen oder kumulativen Aufenthalts aller Arbeitnehmer in China für verschiedene Zeiträume im Zusammenhang mit der Erbringung von Services bzw. Leistungen für ein und dasselbe Projekt wird gezählt, jedoch werden die Tage für die einzelnen Personen derselben Personengruppe im selben Zeitraum nicht gesondert berechnet (d.h. der Zeitraum ist entscheidend, nicht die Anzahl der Personen).
- Während des gesamten Projektverlaufs, wenn das deutsche Unternehmen mehr als 183 Tage in einem der „Zwölf-Monats-Zeiträume“ in China Services bzw. Leistungen erbringt, begründet dann das deutsche Unternehmen eine Betriebsstätte in China.

**Hinweis:** „Gleiches oder zusammenhängendes Projekt“ bedeutet, dass mehrere Projekte eines Unternehmens, die geschäftlich miteinander verbunden sind oder zusammenhängen, zur

# Internationale Besteuerung

Berechnung der Anzahl der Tage in China zusammengefasst werden sollten. Bei der Feststellung, ob mehrere Projekte miteinander verbunden sind, berücksichtigt das Finanzamt die folgenden Faktoren:

- Wird ein Rahmenprojektvertrag in mehrere Projektverträge aufgeteilt?
- Sind die Projekte ähnlich und identisch in ihrer Art?
- Werden die Projekte von denselben entsandten Personen in China durchgeführt?
- Falls es sich um getrennte und unabhängige Projekte handelt, sind sie für denselben Kunden oder ein verbundenes Unternehmen bestimmt? War der Abschluss des ersten Projekts eine notwendige Voraussetzung für den Abschluss des zweiten Projekts?

In der Praxis ist es üblich, dass deutsche Unternehmen (im Folgenden als „Entsendeunternehmen“ bezeichnet) Personal zur Erbringung von Services bzw. Leistungen oder Durchführung zusammenhängender Aufgaben nach China entsenden (insbesondere zu inländischen Tochtergesellschaften). Aufgrund der unterschiedlichen Entsendungsmodelle sind die damit verbundenen Steuerfragen komplex und die Steuerrisiken hoch. Verschiedene Entsendungsmodelle werden steuerlich unterschiedlich behandelt und sind mit unterschiedlichen Risiken verbunden. Bei entsendenden Unternehmen besteht die Gefahr, dass sie eine Betriebsstätte in China begründen, während das entsandte Personal mit der Frage konfrontiert ist, wie die persönliche Einkommenssteuer in China abgeführt wird. Im Folgenden haben wir vier gängige Entsendungsmodelle für Sie aufgelistet:

## 1. Das Standard-Non-Profit-Modell

Auf Wunsch eines chinesischen Unternehmens entsendet das entsendende Unternehmen vorübergehend technisches oder leitendes Personal nach China, um vorübergehende Probleme zu lösen. In diesem Fall übernimmt das entsendende Unternehmen ganz oder teilweise die Verantwortung und das Risiko für die Ergebnisse der Arbeit des entsandten Mitarbeiters und bewertet in der Regel die Leistungen des entsandten Mitarbeiters. Das chinesische Unternehmen zahlt dem entsendenden Unternehmen außer den Arbeitslohn, keine weiteren Kosten.

Bei diesem Modell ist der Auftrag in der Regel vorübergehend und erfordert kein dauerhaftes Arbeiten in China. Selbst wenn sich das entsandte Personal mehr als 183 Tage in China aufhält, wird vom entsendenden Unternehmen keine chinesische Quellensteuer erhoben, da die Zahlung des Arbeitslohns keinen Betriebsstättengewinn darstellt.

## 2. Das Projektgewinnmodell

Auf Wunsch eines chinesischen Unternehmens entsendet das entsendende Unternehmen vorübergehend Fach- oder Führungskräfte zur Durchführung eines Projekts nach China. In diesem Fall übernimmt das entsendende Unternehmen ganz

oder teilweise die Verantwortung und das Risiko für die Ergebnisse der Arbeit des entsandten Mitarbeiters und bewertet in der Regel die Leistung des entsandten Mitarbeiters. Aufgrund der langen Dauer des gesamten Projekts wird dieses voraussichtlich 183 Tage überschreiten. Das chinesische Unternehmen muss die Servicegebühren an das entsendende Unternehmen zahlen.

Bei diesem Modell sind die vom chinesischen Unternehmen an das entsendende Unternehmen gezahlten Servicegebühren in der Regel höher als der Arbeitslohn und stellen daher den Gewinn der Betriebsstätte dar. Diese Servicegebühren unterliegen in China einer Quellensteuer.

## 3. Beschäftigungsmodell in China

Auf Wunsch eines chinesischen Unternehmens entsendet das entsendende Unternehmen Fach- oder Führungskräfte, die eine Stelle annehmen und dauerhaft im Unternehmen in China arbeiten. Nach Beendigung ihrer Arbeitszeit in China werden die entsandten Mitarbeiter nach Deutschland zurückkehren, um ihre Arbeit in Deutschland fortzusetzen.

Das chinesische Unternehmen schließt mit diesen entsandten Mitarbeitern chinesische Arbeitsverträge ab, in denen das chinesische Unternehmen die volle Verantwortung und das Risiko für die Arbeitsergebnisse der entsandten Mitarbeiter übernimmt und die Leistung der entsandten Mitarbeiter beurteilt und bewertet. Das chinesische Unternehmen zahlt dem entsendenden Unternehmen außer dem Arbeitslohn keine weiteren Kosten.

Bei diesem Modell stellt das entsandte Personal, auch wenn die gesamte Amtszeit in der Regel länger als ein Jahr dauert, keine Betriebsstätte dar, die mit dem entsendenden Unternehmen verbunden ist, sodass beim entsendenden Unternehmen keine chinesische Quellensteuer erhoben wird, da die Entsendungsarbeit vollständig in eine inländische/chinesische Beschäftigung umgewandelt wurde.

## 4. Das Modell der Vorstandsmitglieder und leitenden Angestellten

Ein deutscher Gesellschafter, der nur zur Ausübung seiner Gesellschafterrechte und zur Wahrung seiner legitimen Interessen an der chinesischen Tochtergesellschaft, Personal nach China entsendet, begründet in der Regel keine Betriebsstätte.

Bei diesem Modell behält das deutsche Unternehmen den deutschen Arbeitsvertrag mit dem entsandten Mitarbeiter bei, während der entsandte Mitarbeiter im Vorstand der chinesischen Tochtergesellschaft sitzt. Das chinesische Unternehmen muss keine Servicegebühren an das entsendende Unternehmen zahlen, sondern ein Vorstandsmitgliedehonorar an den entsandten Mitarbeiter.

## Sechs Schlüsselkriterien für die Begründung einer Betriebsstätte

Auf der Grundlage der o.g. üblichen Modelle gibt es die folgenden sechs Schlüsselemente\* als Kriterien dafür, ob das



entsendende Unternehmen eine Betriebsstätte begründet, wenn Personal zur Erbringung von Services bzw. Leistungen nach China entsandt wird:

- Zahlt das empfangende Unternehmen (chinesische Gesellschaft) eine Verwaltungsgebühr oder eine Servicegebühr an das entsendende Unternehmen (deutsche Gesellschaft)?
- Übersteigt der vom empfangenden Unternehmen an das entsendende Unternehmen gezahlte Betrag die vom entsendenden Unternehmen an das entsandte Personal gezahlten Löhne, Gehälter, Sozialversicherungsbeiträge und sonstige Ausgaben?
- Wird das entsendende Unternehmen die Gebühren in voller Höhe an die entsandte Person zahlen oder wird ein bestimmter Betrag einbehalten?
- Wird für die Löhne und Gehälter des entsandten Personals, die vom entsendenden Unternehmen getragen werden, in vollem Umfang Einkommenssteuer in China bezahlt?
- Entscheidet das entsendende Unternehmen über die Anzahl der entsandten Mitarbeiter, ihre Qualifikationen, die Vergütungssätze und ihren Arbeitsort in China?
- Übernimmt das entsendende Unternehmen teilweise oder vollständig die Verantwortung und das Risiko für die Ergebnisse der Arbeit des entsandten Personals und bewertet es die Arbeitsleistung des entsandten Personals?

### Steuerliche Auswirkungen für deutsche Unternehmen bei der Mitarbeiterentsendung nach China zur Erbringung von Services bzw. Leistungen

Es handelt sich hierbei vor allem um die Quellensteuer, die Umsatzsteuer und die persönliche Einkommenssteuer. Es gibt zwei Arten von Situationen: Solche, die eine Betriebsstätte begründen und solche, die keine Betriebsstätte begründen. Wenn eine Betriebsstätte begründet wird, fallen Quellensteuer, Umsatzsteuer und persönliche Einkommenssteuer an. Wenn es sich nicht um eine Betriebsstätte handelt, fallen Quellensteuer (Steuerbefreiung nach Beantragung einer Abkommensvergünstigung innerhalb des Doppelbesteuerungsabkommens möglich), Umsatzsteuer und persönliche Einkommenssteuer an.

#### Eine Betriebsstätte wird in China begründet

Wenn ein deutsches Unternehmen seine Mitarbeiter zur Erbringung von Services bzw. Leistungen nach China entsendet und der chinesische Kunde oder die eigene chinesische Tochtergesellschaft das deutsche Unternehmen für die Dienstleistungen bezahlt, sowie sich das entsandte Personal mehr als 183 aufeinanderfolgende oder kumulierte Tage innerhalb eines Zwölf-Monats-Zeitraums in China aufhält, wird eine Betriebsstätte in China begründet. Das deutsche Unternehmen unterliegt in China einer Körperschaftssteuer von 25 % (Quellensteuer) auf

der Grundlage der vom chinesischen Finanzamt festgelegten Gewinnquoten. Siehe obiges Entsendungsmuster „Projektgewinnmodell“.

Bei den oben genannten Gewinnquoten kann das chinesische Finanzamt die Gewinnquoten für nicht-ansässige Unternehmen (Betriebsstätten) festlegen.

#### Eine Betriebsstätte wird in China nicht begründet

Wenn ein deutsches Unternehmen seine Mitarbeiter zur Erbringung von Services bzw. Leistungen nach China entsendet und der chinesische Kunde oder die eigene chinesische Tochtergesellschaft das deutsche Unternehmen für die Dienstleistungen bezahlt, sowie sich das entsandte Personal weniger als 183 aufeinanderfolgende oder kumulierte Tage innerhalb eines Zwölf-Monats-Zeitraums in China aufhält, wird keine Betriebsstätte in China begründet. Wenn deutsche Unternehmen eine Steuerbefreiung innerhalb des DBAs beantragen, dann unterliegt die Erbringung von Services bzw. Leistungen nicht der chinesischen Quellensteuer.

In China ist Umsatzsteuer auf Dienstleistungsgebühren zu zahlen, die ein deutsches Unternehmen für die Entsendung von Mitarbeitern von einer Tochtergesellschaft oder einem chinesischen Kunden erhält.

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.



\* Rechtsgrundlage: Bekanntmachung zu Fragen der Erhebung der Unternehmens-einkommenssteuer auf die Erbringung von Services bzw. Leistungen in China durch entsandtes Personal ausländischer Unternehmen (SAT-Bekanntmachung Nr. 19 von 2013)

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](http://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