

DEUTSCHER INDUSTRIE- UND  
HANDELSKAMMERTAG E. V.

Breite Str. 29  
10178 Berlin

ZENTRALVERBAND DES  
DEUTSCHEN HANDWERKS E. V.

Mohrenstr. 20/21  
10117 Berlin

BUNDESVERBAND DEUTSCHER  
BANKEN E. V.

Burgstr. 28  
10178 Berlin

HANDELSVERBAND DEUTSCHLAND (HDE) E. V.

Am Weidendamm 1A  
10117 Berlin

BUNDESVERBAND DER DEUTSCHEN  
INDUSTRIE E. V.

Breite Str. 29  
10178 Berlin

BUNDESVEREINIGUNG DER DEUTSCHEN  
ARBEITGEBERVERBÄNDE E. V.

Breite Str. 29  
10178 Berlin

GESAMTVERBAND DER DEUTSCHEN  
VERSICHERUNGSWIRTSCHAFT E. V.

Wilhelmstr. 43/43 G  
10117 Berlin

BUNDESVERBAND GROSSHANDEL,  
AUSSENHANDEL, DIENSTLEISTUNGEN E. V.

Am Weidendamm 1A  
10117 Berlin

Herrn

**MR Thomas Blöink**

**Referat III A 3**

**Bundesministerium der Justiz und für Verbraucherschutz**

**Mohrenstraße 37**

**10117 Berlin**

**Vorab per E-Mail: [bloeink-th@bmjv.bund.de](mailto:bloeink-th@bmjv.bund.de), [schwertfeger-ba@bmjv.bund.de](mailto:schwertfeger-ba@bmjv.bund.de)**

11. Mai 2016

**Vorschlag der Europäischen Kommission vom 12. April 2016 zur Änderung der Richtlinie 2013/34/EU im Hinblick auf die Offenlegung von Ertragsteuerinformationen durch bestimmte Unternehmen und Zweigniederlassungen**

### **Stellungnahme zum Kommissionsvorschlag**

Sehr geehrter Herr Blöink,

wir danken Ihnen für die Gelegenheit zur Stellungnahme zum o.g. Vorschlag der Änderung der Rechnungslegungsrichtlinie 2013/34/EU.

Vordergründiges Ziel der Initiative ist die Erhöhung der Transparenz bei den Ertragsteuern. Nach dem Vorschlag der EU-Kommission sollen grenzüberschreitend tätige Unternehmen zu einer länderspezifischen Berichterstattung verpflichtet werden und darin insbesondere die bereits gezahlten als auch die noch zu zahlenden Ertragsteuern je EU-Mitgliedstaat sowie grundsätzlich auf konsolidierter Basis für Nicht-EU-Mitgliedstaaten offenlegen und auf ihrer Website veröffentlichen. Damit sollen die bislang nur für den sog. internen automatischen Informations-

austausch zwischen den Finanzbehörden vorgesehenen länderweise aufgeschlüsselten Steuerdaten (samt Kontextdaten wie Nettoumsatzerlöse und Zahl der Beschäftigten) öffentlich werden (sog. öffentliches Country-by-Country-Reporting, CbCR).

Bisher haben lediglich 31 Staaten (davon größtenteils EU-Mitgliedstaaten) die multilaterale Verwaltungsvereinbarung (MCAA) zum internen Austausch der länderbezogenen Berichte vom 27. Januar 2016 unterzeichnet. Im Hinblick auf wichtige Volkswirtschaften wie die USA, Kanada, China, Russland, Indien, Brasilien und (Süd-)Korea ist derzeit nicht absehbar, ob sie dem multilateralen Vertrag beitreten werden. Mit der Umsetzung der angedachten Veröffentlichungspflicht für Unternehmen der Europäischen Union wird es für diese Staaten keinen Anreiz mehr geben, der multilateralen Vereinbarung beizutreten. Denn diese Drittstaaten erhalten – ohne die Regelungen des automatischen Austauschs befolgen zu müssen und ohne eigene Daten ihrer Unternehmen zu liefern – vertrauliche und wesentliche Informationen der EU-Unternehmen und somit von einem Drittel der weltweit agierenden multinationalen Konzerne (MNEs), die sie nach dem MCAA nur im Rahmen der Gegenseitigkeit erhalten würden. Mit Verabschiedung des vorliegenden Richtlinienentwurfs würde den europäischen Staaten jegliche Möglichkeit fehlen, weitere wichtige Drittstaaten in entsprechenden bi- oder multilateralen Verhandlungen zur Unterzeichnung des MCAA zu überzeugen. Im Ergebnis wird es damit – weltweit betrachtet – nicht zu mehr Transparenz kommen, sondern sogar zu weniger.

Die Spitzenverbände der deutschen Wirtschaft unterstützen grundsätzlich das Ziel der Bundesregierung, im Rahmen eines automatischen finanzverwaltungsinternen Austauschs länderbezogener Berichte eventuelle Defizite bei der Anwendung der internationalen Besteuerungsregeln zu beseitigen. Die Offenlegung gegenüber der Öffentlichkeit kann aber nicht mit dem Ziel der Verbesserung des Steuervollzugs gerechtfertigt werden. Der internationale Informationsaustausch darf nicht die – berechtigten – (Schutz-)Interessen der heimischen Wirtschaft außer Acht lassen und wettbewerbsrelevante Informationen offenlegen. Gerade in diesem Zusammenhang wirft der Vorschlag der EU-Kommission problematische Aspekte und Risiken auf, die einem starken Wirtschaftsraum wie der EU und den hier ansässigen europäischen Unternehmen erheblich schaden könnten. Eine Wettbewerbsgleichheit mit Unternehmen aus Drittstaaten wäre aus unserer Sicht nicht mehr gegeben.

In den beiliegenden Einzelanmerkungen gehen wir auf weitere Aspekte im Detail ein. Dabei veranschaulichen ausgewählte Fallbeispiele aus den Diskussionen mit unseren Mitgliedern die Folgen einer Veröffentlichung sensibler Unternehmensdaten und Steuerinformationen.

Aufgrund der dargelegten Kritikpunkte und Risiken bitten wir Sie, auf den Vorschlag der EU-Kommission einzuwirken und sich grundsätzlich gegen eine Offenlegungspflicht der länder-

weise aufgeschlüsselten Ertragsteuerinformationen einzusetzen. Zumindest sollten zuerst Erfahrungen mit dem internen CbCR (nach BEPS-Aktionspunkt 13) gesammelt werden, bevor weitere Initiativen verfolgt werden. Die erfolgreiche internationale Umsetzung der OECD-Empfehlungen soll Priorität genießen.

Für Rückfragen stehen wir Ihnen gern zur Verfügung.

Mit freundlichen Grüßen

DEUTSCHER INDUSTRIE- UND  
HANDELSKAMMERTAG E. V.

Dr. Rainer Kambeck



BUNDESVERBAND  
DER DEUTSCHEN INDUSTRIE E. V.

Berthold Welling



ZENTRALVERBAND DES DEUTSCHEN  
HANDWERKS E. V.

Carsten Rothbart



BUNDESVEREINIGUNG DER DEUTSCHEN  
ARBEITGEBERVERBÄNDE E. V.

Benjamin Koller



BUNDESVERBAND DEUTSCHER  
BANKEN E. V.

Joachim Dahm

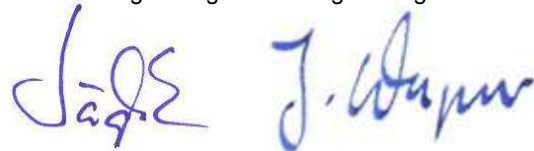
Heiko Schreiber



GESAMTVERBAND DER DEUTSCHEN  
VERSICHERUNGSWIRTSCHAFT E. V.

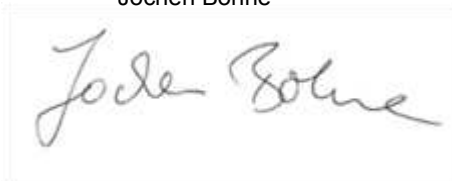
Hans-Jürgen Säglitz

Jürgen Wagner



HANDELSVERBAND DEUTSCHLAND  
(HDE) E. V.

Jochen Bohne



BUNDESVERBAND GROSSHANDEL,  
AUSSENHANDEL, DIENSTLEISTUNGEN E. V.

Michael Alber



## Einzelanmerkungen

Nach dem Vorschlag der EU-Kommission sollen multinationale Unternehmen zu einer länderspezifischen Berichterstattung verpflichtet werden und darin die bereits gezahlten und die noch geschuldeten Ertragsteuern je EU-Mitgliedstaat sowie auf konsolidierter Basis für Nicht-EU-Mitgliedstaaten offenlegen. Eine länderspezifische Berichtspflicht soll darüber hinaus auch für solche Drittstaaten gelten, die auf einer gemeinsamen Unionsliste geführt werden. Der RL-Entwurf sieht vor, dass die Ertragsteuerinformationen in einem gesonderten Bericht darzulegen und in dem Unternehmensregister (in Deutschland dem Handelsregister) sowie auf der Website der Konzernmuttergesellschaft zu veröffentlichen sind. Die Berichtspflichten richten sich an EU- und an Nicht-EU-Unternehmen, die in der EU über eine (mittel-)große Tochtergesellschaft bzw. Niederlassung/Betriebsstätte verfügen, sofern diese Unternehmen einem Konzern angehören, der einen konsolidierten Gesamtumsatz von über 750 Mio. EUR erzielt.

Dieser Vorschlag steht in einem deutlichen Widerspruch zu den Vorhaben auf OECD- und EU-Ebene (DAC IV). Dort wurde nach sorgfältigen Überlegungen bewusst eine strikte Vertraulichkeit hinsichtlich des Country-by-Country-Reportings (CbCR) nach BEPS-Aktionspunkt 13 vereinbart, d. h. ausschließlich Steuerbehörden sollen Zugang zu den Informationen und Daten haben. Der Vorschlag, europäische Unternehmen zu verpflichten, detaillierte Unternehmensdaten mit steuerlichem Bezug darüber hinaus einer breiten Öffentlichkeit zur Verfügung zu stellen, ist mit unnötigen Risiken für die Unternehmen verbunden. Aus unserer Sicht erscheint der Vorschlag in vielfacher Hinsicht nicht zielführend und steht den vertraglichen Regelungen der multilateralen Verwaltungsvereinbarung von Ende Januar 2016 (MCAA) entgegen.

Im Folgenden möchten wir einzelne Punkte näher erläutern und die Risiken verdeutlichen:

- **Kein Anreiz für Drittstaaten, der multilateralen Verwaltungsvereinbarung (MCAA) beizutreten:**

Wenn die Ertragsteuerinformationen auf der Website der Unternehmen veröffentlicht werden, haben auch Drittstaaten, die nicht der multilateralen Vereinbarung zum automatischen Austausch der ländersbezogenen Berichte (CbCR nach BEPS-Aktionspunkt 13) beigetreten sind, Zugang zu vertraulichen Steuerinformationen und Unternehmenskennzahlen großer multinationaler Unternehmen (MNEs) – getrennt berichtet für jeden einzelnen EU-Mitgliedstaat. Ungefähr 1.900 der 6.500 MNEs weltweit sind in der EU bzw. im EWR ansässig, vergleichsweise in den USA ca. 1.500 (vgl. Folgenabschätzung [Impact Assessment] der EU-Kommission zum RL-Vorschlag (SWD(2016) 117) vom 12. April 2016, S. 22). Somit würde jeder Drittstaat steuerliche Informationen über ein Drittel der MNEs erlangen, ohne selbst

die Regelungen des automatischen Informationsaustauschs befolgen zu müssen und ohne selbst vertrauliche Steuerdaten der eigenen MNEs zu liefern. Eine öffentliche Berichtspflicht in der EU verringert daher die Anreize, dass fehlende wichtige Wirtschaftsnationen (wie z. B. USA, Kanada, China, Brasilien, Indien, [Süd-] Korea, Russland) dem Austausch beitreten. Zudem stellt sich die Frage, ob dann noch die teilnehmenden Staaten – wie Deutschland – sich auf den Kontrollmechanismus des MCAA und den vereinbarten Vertrauensschutz berufen können (z. B. Kündigung bei missbräuchlicher Verwendung der erhalten Informationen).

Bisher haben 31 Staaten, davon 22 EU- bzw. EWR-Länder, das MCAA vom 27. Januar 2016 unterzeichnet. Damit legen 47 % der MNEs weltweit, sogar 99 % aller in der EU-ansässigen MNEs, ihre weltweiten Steuerdaten vor den Finanzbehörden der teilnehmenden Staaten offen und sind damit ihnen gegenüber vollkommen transparent (vgl. Folgenabschätzung der EU-Kommission, SWD(2016) 117, S. 36). Den EU-MNEs wird dadurch ein hohes Maß an Transparenz auferlegt und den Steuerbehörden die Möglichkeit gewährt, ggf. aggressive Steuervermeidungsstrategien zu erkennen.

- **Wettbewerbsnachteile gegenüber OECD-Staaten:**

Mit der Veröffentlichung länderspezifischer Unternehmenszahlen besteht die Gefahr, dass Mitbewerber auf Geschäftsmodelle, Wertschöpfungsketten sowie lokale Preise und Gewinnmargen schließen können. Dies ist insbesondere dann der Fall, wenn z. B. ein Unternehmen mit nur einem wesentlichen Großprojekt oder Produkt in einem Land tätig ist oder das Geschäft durch ein neues Produkt bzw. eine neue Sparte in dem Land erweitert. Aufgrund der kombinierten Darstellung der Kennzahlen pro Land lassen sich Vergleichs- bzw. Referenzwerte bilden (sog. Benchmark), mit denen diverse Unternehmensdaten analysiert werden können. Dargestellt wird diese Problematik in der Folgeabschätzung der EU-Kommission, SWD(2016) 117, S. 35 unter 5.1.4 sowie in Annex K auf S. 119). Dies war einer der wesentlichen Gründe dafür, warum sich der OECD-Vorschlag zu BEPS-Aktionspunkt 13 bewusst gegen eine Offenlegung des CbCR ausgesprochen hat.

Beispiel 1:

Land	Gesamtumsätze	Umsätze verb. Untern.	Gewinn vor Steuern	Gezahlte Steuern	„Noch zu zahlende Steuern“	Nicht ausgeschütteter Gewinn	Mitarbeiter
<b>F</b>	<b>1000</b>	150	<b>200</b>	20	20	30	<b>150</b>
<b>G</b>	<b>300</b>	50	<b>150</b>	15	15	10	<b>20</b>

Konzern F produziert und verkauft seine Produkte in Land F und durch eine Tochtergesellschaft in Land G. Der Konzern hat in Land F viele Wettbewerber und muss daher die Preise für die Produkte gering halten. Hingegen ist die Tochtergesellschaft in Land G der einzige Anbieter der Produkte. Dadurch können die Produkte teurer als in Land F verkauft werden. Zudem kann die Tochtergesellschaft gewisses Know-how und Erfahrungen des Konzerns nutzen und benötigt daher weniger Mitarbeiter. Die Gewinnmarge ist weitaus höher als in Land F. Wettbewerber des Landes F und insbesondere aus Drittstaaten können Vergleichswerte ableiten und somit auf geschäftsstrategische Entscheidungen schließen. Dies führt zu klaren Wettbewerbsnachteilen für Konzern F.

### Beispiel 2:

In folgender Tabelle sind die Berichte des Konzerns B der Jahre 2016 bis 2018 über die Geschäftstätigkeiten in Italien zusammengetragen.

Jahr	Gesamtumsätze	Umsätze verb. Untern.	Gewinn vor Steuern	Gezahlte Steuern	„Noch zu zahlende Steuern“	Nicht ausgeschütteter Gewinn	Mitarbeiter
<b>2016</b>	<b>250</b>	100	<b>20</b>	6	4	10	<b>80</b>
<b>2017</b>	<b>300</b>	120	<b>50</b>	6	2	30	<b>80</b>
<b>2018</b>	<b>600</b>	130	<b>210</b>	25	25	10	<b>110</b>

Konzern B ist auf die Herstellung von Säften spezialisiert. Im Jahr 2018 wurde das bisherige Geschäft um die Likör- und Grappaproduktion erweitert, indem nun die ausgepressten Restfrüchte zur Weiterverarbeitung genutzt werden. In dem Vorschlag der EU-Kommission müsste Konzern B auch die neuen Geschäftsaktivitäten in Italien beschreiben sowie die erhöhten Umsätze und Gewinne im Jahr 2018 offenlegen. Im Gegensatz zu Italien erzielte der Konzern in Spanien, wo ebenfalls das Geschäft um die Likör- und Grappaproduktion erweitert wurde, vergleichsweise geringere Umsatzsteigerungen. Mitbewerber der Saftindustrie würden das profitable Nebengeschäft erkennen und zudem Ländervergleiche vornehmen können, um ihr eigenes Business möglichst optimal zu erweitern.

### Beispiel 3:

Fall 1: Ein Unternehmen, ansässig in Land A, hat eine Tochtergesellschaft und ein Joint Venture in Land B (EU). Wäre die Tochtergesellschaft zu einem öffentlichen CbCR verpflichtet, womöglich für den Gesamtkonzern, dann könnte der Joint Venture-Partner aus den Zahlen ablesen, welche Umsätze und Margen für ein Produkt mit vergleichenden Herstellungskosten, das über die Tochtergesellschaft vertrieben wird, erzielt wird.

Fall 2: In Irland ist ein deutscher Konzern ausschließlich über eine Joint Venture-Struktur (Beteiligung 50 %) tätig. Eine weitere Joint Venture-Kooperation hat der Konzern mit einem chinesischen Partner (in China). Durch eine Veröffentlichung der Unternehmenskennzahlen des Konzerns in verschiedenen europäischen Ländern würden chinesische Wettbewerber ohne Weiteres sämtliche Informationen zu den Umsätzen, Gewinnmargen und des Geschäftsmodells in Europa erhalten. Diese Informationen können chinesische Mitbewerber nutzen, um die Position des deutschen Konzerns in China sowie auch in Europa (durch neue Markteintritte oder Änderung der bisherigen Geschäftsstrategie) zu schwächen.

- **Zunahme der Doppelbesteuerungen:**

Die Folgenabschätzung verweist auch auf eine zunehmende Gefahr von Doppelbesteuerungen und vermehrte Durchführung von Betriebsprüfungen mit diesem Ziel hin (SWD(2016) 117, S. 37ff. unter 5.1.6 sowie in Annex E auf S. 104 ff.). Da durch eine Offenlegung des Berichtes auch Drittstaaten Einsicht in Steuerdaten von EU-Unternehmen erlangen, haben diese die Möglichkeit, Vergleichswerte hinsichtlich der gezahlten Ertragsteuern auf die Gewinne in den jeweiligen EU-Ländern zu bilden. Dies birgt die Gefahr, dass insbesondere Drittstaaten einseitige Verrechnungspreiskorrekturen und Einkommensberichtigungen nach nationalen Steuervorschriften vornehmen. Auf der anderen Seite werden derartige Doppelbesteuerungsfälle aber nicht effektiv durch Doppelbesteuerungsabkommen und Streitbeilegungsmechanismen beseitigt. Auf die besonders hohe Gefahr einer zunehmenden Doppelbesteuerung bei Geschäftsbeziehungen mit Ländern außerhalb der EU und die Unzulänglichkeiten der Streitbelegungsmechanismen für Doppelbesteuerungsfälle mit diesen Ländern weist auch die EU-Kommission in ihrer Folgenabschätzung hin (SWD(2016) 117, S. 38ff.).

Es gibt Drittstaaten (wie z. B. Mexiko), die die länderspezifischen Berichte (CbCR) als Basis für Verrechnungspreisanpassungen nutzen, **obwohl** dies sowohl auf OECD- noch auf EU-Ebene **ausdrücklich ausgeschlossen** wurde. Der RL-Vorschlag sieht keine Maßnahmen gegen den Fehlgebrauch bereitgestellter Informationen vor (anders als die multilaterale Verwaltungsvereinbarung).

Ein anderes Beispiel ist Indien. Indien hat die multilaterale Verwaltungsvereinbarung (MCAA) zum automatischen Informationsaustausch vom 27. Januar 2016 **bisher nicht** unterzeichnet, so dass Indien keine länderbezogenen Berichte von Deutschland und anderen EU-Staaten bekommen würde. Durch eine Veröffentlichung der Länderreports auf der Website der Unternehmen erhält Indien dennoch den Zugang zu diesen Daten und kann diese auswerten. Ein weiteres Problem besteht darin, dass Indien den Art. 9 DBA Deutschland/Indien so interpretiert, dass im Fall der Doppelbesteuerung kein Verständigungsverfahren durchgeführt wird. Noch dramatischer ist der Fall bei Ländern, mit denen Deutschland überhaupt kein DBA abgeschlossen hat. Dieser fehlende Rechtsschutz geht zulasten der steuerpflichtigen Unternehmen, die durch die Veröffentlichung der Ertragsteuerinformationen weitere Doppelbesteuerungen (= Kosten) hinnehmen müssen.

In der Zusammenfassung der Folgenabschätzung zum RL-Vorschlag (Arbeitsunterlage der Kommissionsdienststellen) wird argumentiert, dass sich zusätzliche Steuerkonflikte und Doppelbesteuerungen jedoch gering halten müssten, weil in der EU effiziente Streitbeilegungsmechanismen zur Verfügung stünden. Diese Aussage ist **nicht** richtig. Das EU-Schiedsverfahren findet nur Anwendung, wenn ausschließlich EU-Mitgliedstaaten betroffen sind. Zum einen können ungelöste Doppelbesteuerungsfälle mit Drittstaaten (siehe o. g. Beispiele) damit nicht gelöst werden. Und zum anderen funktioniert das EU-Schiedsverfahren auch innerhalb der EU nicht zuverlässig. Deshalb führt die EU-Kommission derzeit Konsultationen zur Verbesserung der Streitbeilegungsmechanismen in der EU durch.

- **Keine Gleichbehandlung zwischen EU- und Nicht-EU-Konzernen:**

Obwohl eine „sekundäre Berichtspflicht“ für (mittel-)große in der EU ansässige Tochtergesellschaften sowie Betriebsstätten/Zweigniederlassungen greifen soll, wenn deren Konzernmutter außerhalb der EU ansässig ist, ist es unwahrscheinlich, dass die im Drittstaat ansässige Konzernmutter alle notwendigen Informationen für die zu berichtende Niederlassung in der EU liefert bzw. diese aussagekräftig genug sind. Fehlende Einzelinformationen über Konzerngesellschaften können den Gesamtüberblick über den multinational agierenden Konzern beeinträchtigen und zu falschen Rückschlüssen führen.

- **Risiko von Fehlinterpretationen:**

Eine mangelnde Harmonisierung handels- und steuerrechtlicher Regelungen schränkt die Aussagekraft der anzugebenden steuerlichen Informationen enorm ein (vgl. Folgenabschätzung der EU-Kommission, SWD(2016) 117, S. 35 und 120f.). Jeder Staat hat eigene länderspezifische Regelungen im nationalen Handelsrecht sowie in den Steuergesetzen. Hinzu kommen abweichende Bilanzierungs- und Gewinnermittlungsvorschriften zwischen Handelsrecht und Steuerrecht, steuerliche Förderanreize oder eine Freistellung von bestimmten Einkünften. Für die Bewertung der steuerrelevanten Daten sind eine entsprechende Fachexpertise, die in den Finanzverwaltungen vorgehalten wird, und Informationen über die bisherige Unternehmensentwicklung zwingend erforderlich, um Fehlinterpretationen zu vermeiden (vgl. Folgenabschätzung der EU-Kommission, SWD(2016) 117, S. 35).



**Beispiel 4:**

Land	Gesamtumsätze	Umsätze verb. Untern.	Gewinn vor Steuern	Gezahlte Steuern	„Noch zu zahlende Steuern“ <sup>1</sup>	Nicht ausgeschütteter Gewinn	Mitarbeiter
A	400	150	50	12	0	20	190
B	200	50	10	2	0	80	100

Unternehmen X, ansässig in Land A, ist auf den Bau von Kraftwerken spezialisiert und hat eine Tochtergesellschaft in Land B.

**Unterschiedliche Rechnungslegungsstandards:**

Unternehmen X bilanziert nach den handelsrechtlichen Standards in Land A (local GAAP). Zum Geschäftsjahresende ist das Kraftwerk zu 50 % fertiggestellt und – wie mit dem Auftraggeber besprochen – Unternehmen X erhält die erste Abschlagszahlung. Es wird ein handelsrechtlicher Gewinn (Ertrag) von 50 erfasst (entsprechend anteilig nach Fertigstellung des Projektauftrages). Unternehmen X leistete Ertragsteuervorauszahlungen i. H. v. 12 basierend auf den Vorjahren.

Die Tochtergesellschaft im Land B bilanziert nach den handelsrechtlichen Standards in Land B. Nach dortigem Recht ist ein Ertrag (Gewinn) erst auszuweisen, wenn das Kraftwerk vollständig fertiggestellt ist und die Abnahme vom Auftraggeber erfolgte. Im aktuellen Geschäftsjahr beträgt das handelsrechtliche Ergebnis der Tochtergesellschaft aufgrund der Fertigstellung eines anderen Projektauftrages aus dem Vorjahr 10. Die geleistete Vorauszahlung entspricht der gesamten erwarteten Ertragsteuerschuld, so dass keine noch zu zahlenden Ertragsteuern auf den Gewinn des Jahres bestehen.

**Abweichende steuerliche Vorschriften:**

Eine vorzeitige Gewinnrealisierung anteilig nach Fertigstellungsgrad eines Projektes ist nach nationalem Steuerrecht des Landes A verboten. Das zu versteuernde Einkommen des Unternehmens X in Land A ist im aktuellen Geschäftsjahr daher 0 (d. h. die noch zu zahlende Steuern auf den Gewinn des Jahres betragen 0; es besteht zudem ein Steuererstattungsanspruch von 12). Ohne diese zusätzlichen Informationen können erhebliche Fehlinterpretationen über die Ertragsteuerzahlungen in Land A entstehen.

**Beispiel 5:**

Land	Gesamtumsätze	Umsätze verb. Untern.	Gewinn vor Steuern	Gezahlte Steuern	„Noch zu zahlende Steuern“	Nicht ausgeschütteter Gewinn	Mitarbeiter
X	200	150	-70	20	20	80	50
Y	250	50	60	5	5	20	14

Die Produkte des Konzerns X werden hauptsächlich an amerikanische Kunden vertrieben und daher in US-Dollar bezahlt. Aufgrund von Wechselkursänderungen werden nach handelsrechtlichen Vorschriften hohe unrealisierte Verluste i. H. v.

<sup>1</sup> Wir weisen darauf hin, dass evtl. eine Diskrepanz zwischen der englischsprachigen und der deutschsprachigen Fassung des Kommissionsvorschlags besteht.

*150 aus Fremdwährungsforderungen erfasst. Konzern X erzielt im aktuellen Geschäftsjahr einen handelsrechtlichen Verlust von -70. Es wurden keine Steuervorauszahlungen geleistet.*

*Nach nationalen Steuerrechtsvorschriften des Landes X dürfen unrealisierte Kursgewinne oder -verluste nicht ausgewiesen werden. Es erfolgt eine Korrektur von 150. Das zu versteuernde Einkommen beträgt folglich 80 und die noch zu zahlenden Ertragsteuern darauf 20 (Annahme: Steuersatz in Land X ist 25 %). Dabei wurde eine Vorauszahlung von 20 bereits geleistet.*

*Konzern X hat eine Tochtergesellschaft in Land Y. Obwohl die Tochtergesellschaft einen handelsrechtlichen Gewinn vor Steuern von 60 erzielt, zahlt diese insgesamt Steuern von 5. Die Tochtergesellschaft hat einen großen F&E-Bereich. Aufgrund der steuerlichen F&E-Fördermaßnahmen in Land Y (u. a. erhaltene steuerfreien Investitionszulagen), ergibt sich lediglich eine steuerliche Bemessungsgrundlage von 20 und es wurden Vorauszahlungen in Höhe von 5 bereits geleistet.*

Die Gefahr von Fehlinterpretationen durch die Öffentlichkeit kann auch dann entstehen, wenn Unternehmen hohe handelsrechtliche Gewinne, aber niedrige Steuerzahlungen ausweisen, weil vorhandene Verlustvorträge genutzt werden. Die systemgerechte Nutzung der Verlustvorträge steht in keinem Zusammenhang mit einer aggressiven Steuerplanung. Insoweit waren sich die OECD/G20-Staaten einig, das CbCR in die Verrechnungspreisdokumentationspflichten für steuerliche Zwecke zu integrieren und gerade nicht mit handelsrechtlichen Berichtspflichten zu verknüpfen.

**Beispiel 6:**

Land	Gesamtumsätze	Umsätze verb. Untern.	Gewinn vor Steuern	Gezahlte Steuern	„Noch zu zahlende Steuern“	Nicht ausgeschütteter Gewinn	Mitarbeiter
<b>R</b>	1000	500	20	<b>5</b>	<b>0</b>	20	500
<b>S</b>	150	50	15	3	1	5	20

*Im Land R beträgt der Ertragsteuersatz 25 %. Vorauszahlungen für aktuelles Geschäftsjahr wurden i. H. v. 5 geleistet (auf Gewinn von 20). Aufgrund von ausreichend vorhandenen Verlustvorträgen sind jedoch für das aktuelle Geschäftsjahr keine Steuern zu zahlen (0). Die gezahlten Steuern von 5 werden erstattet (siehe Spalte „noch zu zahlende Steuern“ 0). Ohne eine spezifische Erläuterung des Sachverhaltes ist nicht direkt ersichtlich, dass der Steuerwand des lfd. Jahres durch die steuerliche Nebenrechnung (Verrechnung der steuerlichen Gewinne mit den Verlustvorträgen) beeinflusst ist.*

• **Mangelnde Aussagekraft der Ertragsteuerinformationen:**

Gemäß Artikel 48c Abs. 2 Buchstabe (e) des RL-Vorschlags soll der „Betrag der noch zu zahlenden Ertragsteuern“ nur den Steueraufwand des laufenden Geschäftsjahres abbilden (tax accrued).<sup>2</sup> Steueraufwendungen für latente Steuern und Rückstellungen für ungewisse Steuerverbindlichkeiten sollen dabei nicht berücksichtigt werden. In Buchstabe (f) sind die gezahlten Ertragsteuern des laufenden Geschäftsjahres zu berichten. Wir halten die Aussagekraft dieser Angabe für fragwürdig. Die gezahlten Steuern haben nicht unbedingt einen Bezug zu dem Gewinn eines Geschäftsjahres, da darin ebenso Nachzahlungen und Erstattungen für frühere Geschäftsjahre (z. B. infolge einer Betriebsprüfung) enthalten sein können.

Beispiel 7:

Land	Gesamtumsätze	Umsätze verb. Untern.	Gewinn vor Steuern	Gezahlte Steuern	„Noch zu zahlende Steuern“	Nicht ausgeschütteter Gewinn	Mitarbeiter
<b>A</b>	150	50	-50	<b>3</b>	<b>0</b>	-200	20
<b>B</b>	25	20	10	<b>30</b>	<b>0</b>	2	100

*Land A: Aufgrund des voraussichtlichen Fehlbetrages des aktuellen Geschäftsjahres (-50) werden keine Vorauszahlungen festgesetzt (0). Laut Steuererklärung sind in Land A auch keine Steuern für das aktuelle Geschäftsjahr zu zahlen. Die gezahlte Steuer von 3 bezieht sich auf geleistete Quellensteuern in Land C. Es erfolgt keine Anrechnung in Land A, da die Einkünfte laut DBA in Land A freigestellt werden.*

*Land B: Die gezahlten Steuern i. H. v. 30 betreffen Nachzahlungen für frühere Geschäftsjahre aufgrund einer stattgefundenen Betriebsprüfung. Für das aktuelle Jahr sind Steuern von 2 zu leisten (Steuersatz in Land B beträgt 20 %), Vorauszahlungen wurden nicht festgesetzt. Aufgrund der Anrechnung von entrichteten Quellensteuern in selber Höhe in Land D ergibt sich jedoch eine „noch zu zahlende Steuer“ von 0.*

Es ist bisher noch unklar, ob die zu berichtenden Steuerzahlungen nur Körperschaft- und Annexsteuern erfassen oder ob auch die Gewerbesteuer mit zu berücksichtigen ist. Die Gewerbesteuer (als ertragsorientierte Objektsteuer) stellt in Deutschland ca. 50 % der Gesamtertragsteuerbelastung der Unternehmen dar.

Schließlich erfassen große Unternehmen bzw. Konzernmütter in der Rechtsform einer Personengesellschaft die Einkommensteuer der Gesellschafter als Entnahme. Es wird kein Steueraufwand (auch keine Steuerzahlung) auf Ebene der

<sup>2</sup> Wir weisen darauf hin, dass ggf. eine Diskrepanz zwischen der englischsprachigen und der deutschsprachigen Fassung des Kommissionsvorschlags besteht.

Personengesellschaft erfasst. Dies führt demzufolge auch zu einer erheblichen Verfälschung der Steuerquoten dieser Unternehmen.

- **Faktische Aufgabe des Steuergeheimnisses für Unternehmen:**

Darüber hinaus sollte die Wahrung des Steuergeheimnisses, wie in der nationalen Regelung in § 30 AO verankert, in die Überlegungen einbezogen werden. Eine Offenlegung der Steuerdaten im Rahmen des Jahresabschlusses ermöglicht auch Staaten und Dritten außerhalb der EU, die keine Verwaltungsvereinbarung zum automatischen Informationsaustausch und der Einhaltung bestimmter gesetzlicher Regelungen unterzeichnet haben, den Zugang zu steuerlichen Informationen von Unternehmen. Dies würde zu einem unkontrollierbaren Informationsfluss vertraulicher Daten führen, der nicht mehr zu steuern wäre. Die verfassungsrechtlich verankerte Schutzwirkung des Steuergeheimnisses würde somit immer mehr aufgeweicht.

- **Zusätzliche Kosten durch Offenlegung:**

Die zu berichtenden Kennzahlen im Ertragsteuerinformationsbericht sollen sich an das CbCR nach BEPS-Aktionspunkt 13 anlehnen. Die direkten Kosten für die Erstellung eines CbCR schätzt die EU-Kommission in ihrer Folgenabschätzung auf ca. jährlich 100.000 EUR für einen gesamten Konzern (MNE). Aus Sicht der betroffenen Unternehmen ist diese Schätzung nicht realistisch. Um die weltweiten Informationen zusammenzutragen und aufzubereiten, werden weitaus höhere Ausgaben entstehen.

Sofern eine Prüfung der Ertragsteuerinformationen durch einen Abschlussprüfer vorgesehen ist (Artikel 48f des RL-Vorschlags), würden die Kosten noch um ein Vielfaches steigen. Davon sollte dringend abgesehen werden. Allein den Finanzbehörden sollte es zustehen, steuerliche Informationen auszuwerten. Die Abschlussprüfer sollten ggf. lediglich eine auf das Vorhandensein des Ertragsteuerinformationsberichts beschränkte Überprüfung vornehmen dürfen.

Nicht abschätzbar sind derzeit allerdings die indirekten Folgekosten, die durch die Veröffentlichung der vertraulichen Informationen verursacht werden. Dazu zählen Doppelbesteuerungen, Umsatzeinbußen durch Wettbewerbsnachteile bis hin zu Reputationsschäden und Erklärungspflichten bei Fehlinterpretationen durch die Öffentlichkeit (vgl. Folgenabschätzung der EU-Kommission, SWD(2016) 117, S. 42).

- **Deutliche Verkürzung der Frist für die Berichtspflicht:**

Gemäß Artikel 48d des RL-Entwurfs richtet sich die Frist zur Offenlegung des Berichtes nach der Frist zur Veröffentlichung im Bundesanzeiger (RL 2009/101/EC, Kapitel 2). Das bedeutet, dass der Bericht spätestens 12 Monate bzw. bei börsennotierten Unternehmen 4 Monate nach Bilanzstichtag zu veröffentlichen wäre. Damit würde sich der Zeitraum zur Erstellung des Berichtes und somit die Ermittlung und Aufbereitung aller notwendigen Daten von derzeit 12 bzw. 18 Monaten (steuerliches CbCR) deutlich verkürzen. Hier stoßen die meisten Unternehmen, insbesondere im Hinblick auf die Erbringung der steuerlichen Informationen (in Anbetracht der Abgabefrist der Steuererklärungen), an administrierbare Grenzen. Sollte mit dem Vorschlag ggf. fortgefahren werden, ist eine entsprechende Ergänzung vorzusehen.