

21 Steuerausfälle durch unangemessene Gewinnverlagerung ins Ausland verringern

Zusammenfassung

Die Betriebsprüfungsstellen erhalten durch das Country-by-Country-Reporting nur stark zusammengefasste Daten. So können sie milliardenschweren Steuerausfallrisiken nicht direkt nachgehen.

Deutschland tauscht mit anderen Staaten Steuerdaten aus, um missbräuchliche grenzüberschreitende Gewinnverlagerungen und Gewinnverkürzungen durch multinationale Konzerne frühzeitig zu erkennen. Anschließend müssen die erkannten Risiken im Konzern überprüft werden. Die länderbezogenen Berichte des Country-by-Country-Reporting beinhalten dafür aber zu stark zusammengefasste Daten. Um in einem Konzern möglichen Steuerausfallrisiken nachzugehen, ist eine genaue Aufschlüsselung aller risikobehafteten Erträge und Aufwendungen je Konzerneinheit notwendig. Sonst ist nicht erkennbar, welche Konzerneinheit in einem Staat besonders risikobehaftet ist.

Das Bundesministerium der Finanzen (BMF) sollte prüfen, wie die Betriebsprüfungsstellen die aufgeschlüsselten Unternehmensdaten zu den länderbezogenen Berichten erhalten können. Dies betrifft den rechtlichen Rahmen sowie die technische Umsetzung.

21.1 Prüfungsfeststellungen

Country-by-Country-Reporting bringt keine Informationen zu einzelnen Konzerneinheiten

Deutschland und weitere Staaten haben sich zusammengeschlossen, um schädlichem Steuerwettbewerb zwischen Staaten und Steuervermeidung durch multinationale Konzerne entgegenzuwirken. Nach Schätzungen des Europäischen Parlaments gehen den Mitgliedstaaten der Europäischen Union allein durch konzerninterne Gewinnverlagerungen in Niedrigsteuerstaaten jährlich etwa 50 bis 70 Mrd. Euro Körperschaftsteuer verloren. Im Jahr 2015 veröffentlichte die Organisation für wirtschaftliche Zusammenarbeit und Entwicklung (OECD) ein Maßnahmenpaket gegen aggressive Steuerplanung.

Eine der Maßnahmen ist das Country-by-Country-Reporting. Mittlerweile beteiligen sich über 90 Staaten daran.

Der deutsche Gesetzgeber setzte dies auf nationaler Ebene um. Er verpflichtete in § 138a Abgabenordnung multinationale Konzerne mit Umsatzerlösen von mindestens 750 Mio. Euro im Jahr, jährlich einen länderbezogenen Bericht an die Steuerverwaltung zu senden. Das Bundeszentralamt für Steuern schätzt, dass etwa 600 inländische Konzernmütter von der Verpflichtung betroffen sind. Hinzu kommen ersatzweise verpflichtete inländische Töchter ausländischer Konzernmütter. Die Steuerverwaltungen der teilnehmenden Staaten tauschen die länderbezogenen Berichte untereinander aus. Ziel ist es, mit den Berichten zu bewerten, ob für einen Konzern Risiken vorliegen, die auf eine Gewinnverkürzung oder Gewinnverlagerung hindeuten. Die ermittelten Risiken sollen anschließend überprüft werden.

Die Konzerne fassen in den länderbezogenen Berichten Informationen über die Konzernmutter und die Konzerntöchter zusammen. So enthalten die Berichte eine Aufzählung aller Konzerneinheiten mit Zuordnung zum jeweiligen Staat und ihren Geschäftstätigkeiten. Darüber hinaus enthalten die Berichte Unternehmensdaten wie Umsatzerlöse, Gewinn vor Steuern, Ertragsteuern, einbehaltener Gewinn und Beschäftigtenzahlen. Diese werden für alle Konzerneinheiten, die in einem Staat ansässig sind, zusammengefasst. So werden diese Daten nicht für jede Einheit einzeln dargestellt.

Betriebsprüfungsstellen besorgen sich erforderliche Informationen stattdessen aus privaten Datenbanken

Um einen Konzern umfassend zu prüfen, brauchen die Betriebsprüfenden eine genaue Aufschlüsselung aller risikobehafteten Erträge und Aufwendungen zu den einzelnen Konzerneinheiten. Typischerweise werden konzernintern Gewinnverlagerungen über Aufwendungen wie Lizenzen, Beratungshonorare und Finanzierungszinsen vorgenommen. Diese Aufwendungen haben sich an dem Maßstab zu orientieren, wie er unter fremden Dritten üblich wäre. Wird dieser Maßstab nicht eingehalten, kann die Betriebsprüfung Gewinne korrigieren. Das folgende Beispiel stellt eine Gewinnverlagerung durch konzerninterne Darlehen dar:

Die deutsche M AG ist Alleingesellschafterin der T SA, die in einem Niedrigsteuerstaat ansässig ist. Diese wiederum ist Alleingesellschafterin der deutschen A GmbH. Allein um Steuern zu sparen werden zwei Darlehen vereinbart: Die M AG gibt der T SA ein Darlehen über 100 Mio. Euro zu einem Zinssatz von 3 %. Sie erhält jährliche Zinsen von 3 Mio. Euro. Die T SA reicht die 100 Mio. Euro als Darlehen weiter an die A GmbH zu einem Zinssatz von 5 % und erhält jährlich Zinsen von 5 Mio. Euro. Beide Darlehen sind endfällig in zehn Jahren. Daraus ergeben sich jährlich folgende steuerliche Konsequenzen:

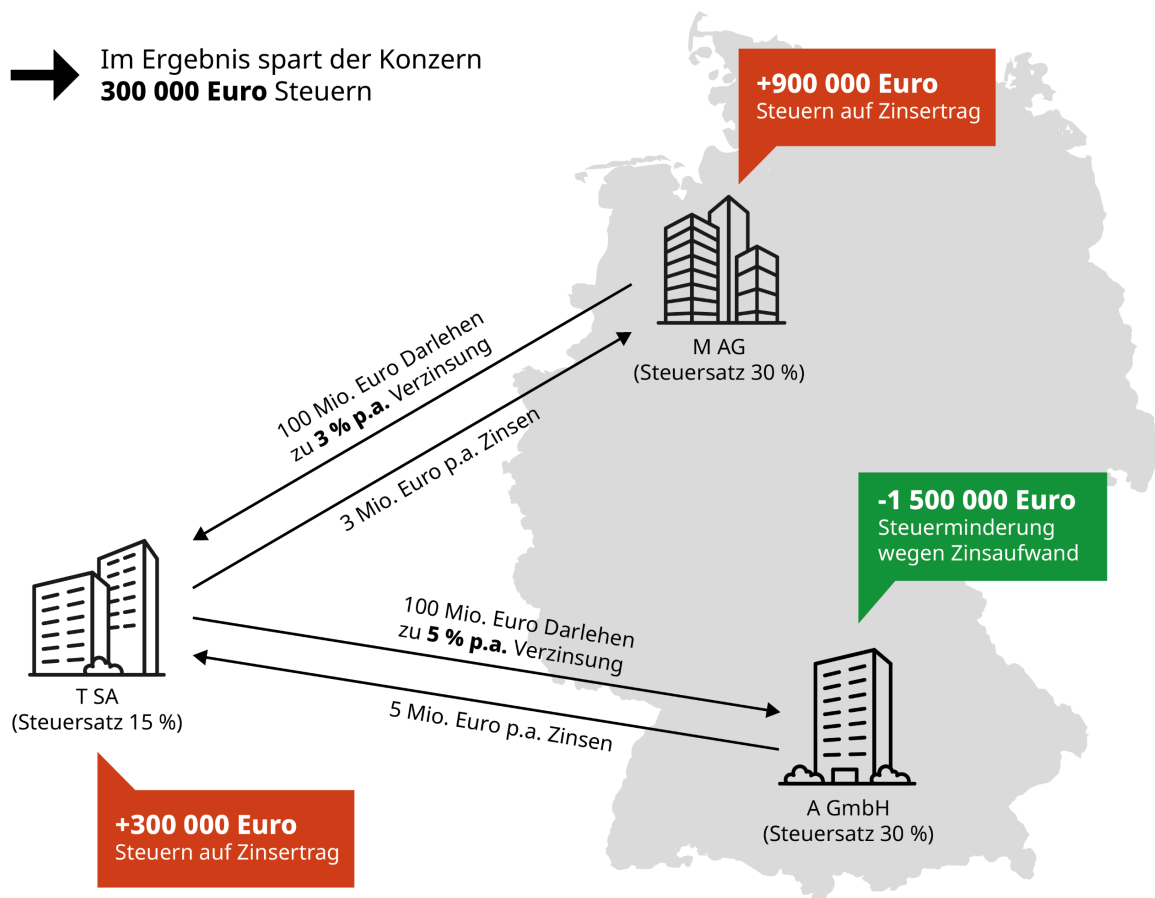
- die M AG hat 3 Mio. Euro Zinserträge – ihre Steuerlast (30 %) beträgt 900 000 Euro;
- die A GmbH hat 5 Mio. Euro Zinsaufwand – die Steuerminderung (30 %) beträgt 1,5 Mio. Euro;
- die T SA hat im Saldo einen Zinsertrag von 2 Mio. Euro und die Steuerlast (15 %) beträgt 300 000 Euro.

Eine weltweite Betrachtung ergibt eine jährliche Steuerminderung von 300 000 Euro (900 000 - 1,5 Mio. + 300 000 Euro). In Deutschland mindern sich die Steuereinnahmen jährlich um 600 000 Euro (900 000 - 1,5 Mio. Euro). Ohne Darlehen oder bei einem direkten Darlehen zwischen M AG und A GmbH hätte sich für den Konzern keine steuerliche Auswirkung ergeben.

Abbildung 21.1

Gewinnverlagerung ins Ausland mindert Steuern

Konzerne können ihre Gesamtsteuerbelastung durch Darlehensvereinbarungen innerhalb des Konzerns mindern. Solche Gewinnverlagerungen sind den länderbezogenen Berichten nicht zu entnehmen: Die Zinserträge und Zinsaufwendungen sind kein Bestandteil der Berichte.



Grafik: Bundesrechnungshof.

Durch die zusammengefassten Daten können die Betriebsprüfungsstellen die länderbezogenen Berichte nur verwenden, um einzuschätzen, ob steuerliche Risiken von der Gesamtheit der Konzerneinheiten eines bestimmten Staates ausgehen. So können sie besonders risikobehaftete Konzerne für künftige Prüfungen auswählen. In den Bemerkungen 2024 (Bundestagsdrucksache 20/14000 Nummer 22) empfahl der Bundesrechnungshof, diese Risikoanalyse dem Bundeszentralamt für Steuern zu übertragen.

Die länderbezogenen Berichte lassen aber keine Rückschlüsse auf einzelne Konzerneinheiten oder einzelne Ertrags- und Aufwandskonten zu. So lässt sich nicht feststellen, welches Unternehmen in einem Staat besonders risikobehaftet ist. Dementsprechend kann die tatsächliche Wertschöpfung von den Prüfenden nicht nachvollzogen werden.

Die Betriebsprüfung ist auf das Unternehmen und auf die jeweiligen Buchführungsdaten bezogen. Möchte sie spezifische Risiken aufdecken, braucht sie die aufgeschlüsselten Daten des Konzerns. Bei einer Betriebsprüfung sind Unternehmen zur Mitwirkung verpflichtet. Brauchen die Prüfenden Informationen, um Sachverhalte steuerlich würdigen zu können, müssen die Unternehmen diese grundsätzlich bereitstellen. Aktuell gibt es aber keine Rechtsgrundlage dafür, dass die aufgeschlüsselten Daten während einer Betriebsprüfung vorgelegt werden müssen. Der Bundesrechnungshof stellte fest, dass die Betriebsprüfungsstellen zu Beginn einer Prüfung häufig die Daten stattdessen aus kostenpflichtigen privaten Unternehmensdatenbanken abfragten. Diese nutzten sie, um die Aufwendungen und Erträge bezüglich steuerlicher Risiken auszuwerten.

21.2 Würdigung

Kernziel des Country-by-Country-Reporting ist, dass die Finanzverwaltungen unangemessene grenzüberschreitende Gewinnverlagerungen und Gewinnverkürzungen durch multinationale Unternehmen früh erkennen können. Dabei müssen zunächst die Risiken anhand der länderbezogenen Berichte erkannt werden. Darauf aufbauend muss in einem zweiten Schritt eine Betriebsprüfung diesen nachgehen. Die Praxis wird dem aber nicht gerecht. Denn die länderbezogenen Berichte unterstützen eine Prüfung nicht, wenn die Daten darin nur zusammengefasst dargestellt sind.

Der Bundesrechnungshof hält es für nicht hinnehmbar, dass die Betriebsprüfungsstellen derzeit auf die Daten privater Unternehmensdatenbanken angewiesen sind, um steuerliche Risiken aufzuklären. Das BMF sollte prüfen, wie sie die aufgeschlüsselten Unternehmensdaten zu den länderbezogenen Berichten vor bzw. während einer Betriebsprüfung erhalten können. Dies sollte es den Betriebsprüfungsstellen erleichtern, einzelne Prüfungsschwerpunkte zu setzen und Steuerausfallrisiken zielgerichteter aufzuklären. Das BMF sollte vor allem im Blick behalten, welche rechtlichen Grundlagen dafür zu schaffen wären und wie die technische Umsetzung aussehen müsste.

21.3 Stellungnahme

In seiner Stellungnahme hat das BMF darauf hingewiesen, dass die Betriebsprüfstellen bereits jetzt über das Country-by-Country-Reporting hinausgehende Daten über die Verrechnungspreisdokumentation sowie die sogenannte Transaktionsmatrix erhielten. So sollten für eine risikoorientierte Analyse die Aufzeichnungen für einzelne Geschäftsvorfälle angefordert werden.

21.4 Abschließende Würdigung

Der Bundesrechnungshof hält die Verrechnungspreisdokumentation sowie die Transaktionsmatrix für sinnvolle Instrumente. Sie können jedoch nicht die aufgeschlüsselten Unternehmensdaten zu den länderbezogenen Berichten ersetzen. Mit der Verrechnungspreisdokumentation belegen Unternehmen konkrete länderspezifische Preise für Leistungen zwischen den Konzerneinheiten. Bei der Transaktionsmatrix handelt es sich um tabellarische Aufzeichnungen grenzüberschreitender Geschäftsvorfälle der Unternehmen. Beide Unterlagen stellen nur einen Ausschnitt dar, den das Unternehmen selbst gewählt hat. Sie sind nicht unmittelbar mit den Buchführungsdaten verknüpft. Auch sind Geschäftsvorfälle zwischen ausländischen Töchtern, die auf das deutsche Unternehmen zurückwirken, nicht erkennbar. Die aufgeschlüsselten Unternehmensdaten zu den länderbezogenen Berichten sind umfassender und objektiver, da sie automatisiert aus der Unternehmensbuchhaltung ausgelesen werden.

Der Bundesrechnungshof bekräftigt seine Empfehlung. Im Einklang mit den Zielen der OECD müsste dafür auf nationaler Ebene geregelt werden, dass die Unternehmen zu Beginn einer Betriebsprüfung die aufgeschlüsselten Daten zu den länderbezogenen Berichten vorzulegen haben. Eine Änderung der international vereinbarten Daten ist damit nicht verbunden.