

---

Unternehmen fair besteuern

## **BEPS-INITIATIVE**

Alexander Sekanina, Hans-Böckler-Stiftung

Februar 2017

---

Nicht zuletzt Skandale wie „Luxleaks“ zeigen: Viele Unternehmen verlagern Gewinne innerhalb ihres Konzerns vorzugsweise in Staaten mit niedrigen Steuersätzen. Mit dem BEPS-Aktionsplan wollen die OECD-Länder diese Praxis unterbinden. Gewinne sollen grundsätzlich in dem Land besteuert werden, in dem auch die tatsächliche Wertschöpfung stattfindet. Das jüngst verabschiedete erste Gesetz zur Umsetzung dieser Initiative in Deutschland bringt für betroffene Unternehmen eine deutliche Erweiterung ihrer Berichtspflichten mit sich, die auch im Aufsichtsrat Beachtung erfordert.

## **Inhalt**

<b>1</b>	<b>Was bedeutet BEPS und worauf zielt die jüngste Initiative?</b>	<b>3</b>
<b>2</b>	<b>Welche Maßnahmen stehen in Deutschland zur Umsetzung an?</b>	<b>4</b>
<b>3</b>	<b>Welche Rolle spielen Verrechnungspreise in der Unternehmenspraxis?</b>	<b>4</b>
<b>4</b>	<b>Welche Informationen beinhaltet das “Country-by-Country-Reporting”?</b>	<b>6</b>
<b>5</b>	<b>Welche Unternehmen müssen berichten?</b>	<b>7</b>
<b>6</b>	<b>Wie erfolgt der Informationsaustausch?</b>	<b>8</b>
<b>7</b>	<b>Welche Informationen beinhaltet das „Master-File“?</b>	<b>8</b>
<b>8</b>	<b>Welche Informationen beinhaltet das „Local-File“?</b>	<b>9</b>
<b>9</b>	<b>Welche Unternehmen haben ein Master- bzw. Local-File zu erstellen?</b>	<b>10</b>
<b>10</b>	<b>Ab wann gelten die neuen Regeln?</b>	<b>10</b>
<b>11</b>	<b>Was ist aus Sicht des Aufsichtsrates zu beachten?</b>	<b>11</b>
<b>12</b>	<b>Weiterführende Informationen</b>	<b>13</b>
	<b>Über den Autor</b>	<b>14</b>

## 1 Was bedeutet BEPS und worauf zielt die jüngste Initiative?

BEPS ist die Abkürzung für den englischen Begriff „Base Erosion and Profit Shifting“ – zu Deutsch: Schwächung der steuerlichen Bemessungsgrundlage und Gewinnverlagerung. Konkret geht es dabei um die Verlagerung von Unternehmensgewinnen innerhalb transnationaler Konzerne vorzugsweise in Staaten mit niedrigen Steuersätzen. Die teils hochkomplexen Strategien der Unternehmen zur internationalen Steuergestaltung sind nicht zuletzt durch aktuelle Skandale wie die „Luxleaks“-Enthüllungen in den Fokus der öffentlichen Diskussion gerückt. Abseits der politischen und moralischen Bedenklichkeit solcher Modelle muss klar zwischen legalen Formen der Ausnutzung steuerrechtlicher und illegaler Steuerhinterziehung unterschieden werden.

Auf Initiative der G-20-Staaten rief die Industrieländervereinigung OECD im Juli 2013 einen BEPS-Aktionsplan ins Leben, der durch internationale Koor-

ordination die legale Ausnutzung internationaler Besteuerungsunterschiede unterbinden sollte. Die Initiative orientiert sich am Leitprinzip, Gewinne grundsätzlich in jenem Land zu besteuern, in dem auch die tatsächliche Wertschöpfung stattfindet. Neben einer stärkeren Vereinheitlichung und Abstimmung der Steuergesetze in den beteiligten Staaten sieht der Aktionsplan v. a. die Erhöhung der internationalen Steuertransparenz und einen verstärkten Informationsaustausch zwischen den Ländern vor.

Die Umsetzungsphase der OECD-Vorschläge in der Europäischen Union begann im Juni 2015 mit der Veröffentlichung des Aktionsplans der EU-Kommission für eine faire und effiziente Unternehmensbesteuerung. Die konkrete Umsetzung einzelner Maßnahmen befindet sich aktuell noch in einem intensiven Verhandlungsprozess. Da sich die Steuersysteme der Mitgliedsstaaten teils stark voneinander unterscheiden, gestaltet sich die Kompromissfindung entsprechend schwierig, insbesondere da in Steuerfragen Einstimmigkeit zwischen den EU-Mitgliedsstaaten erforderlich ist.

Bereits umgesetzt wurde durch Änderung der EU-Amtshilferichtlinie die Einführung des so genannten → „**Country-by-Country-Reporting**“ sowie die Dokumentation steuerlicher Verrechnungspreise in so genannten → „**Master Files**“ bzw. → „**Local Files**“. Damit einher geht auch die Einführung eines **automatischen Informationsaustausches** zwischen den



Illustration: Sabrina Böckmann, HBS

Steuerbehörden der beteiligten Länder. Die Bundesregierung leitete im Juli 2016 die nationale Umsetzung dieser Maßnahmen mit dem "Gesetz zur Umsetzung der Änderung der EU-Amtshilferichtlinie und von weiteren Maßnahmen gegen Gewinnkürzungen und -verlagerungen" in die Wege. Die Verabschiedung des Gesetzentwurfes im Deutschen Bundestag erfolgte im Dezember 2016.

## 2 Welche Maßnahmen stehen in Deutschland zur Umsetzung an?

In der laufenden Umsetzungsphase der BEPS-Initiative steht v. a. die Erhöhung der Steuertransparenz zwischen den verschiedenen Tätigkeitsländern eines transnationalen Unternehmens im Vordergrund. Dazu sind verschiedene Maßnahmen vorgesehen:

- Im Rahmen des so genannten **Country-by-Country-Reporting** müssen betroffene transnationale Unternehmen eine tabellarische Übersicht über ihre wirtschaftlichen Aktivitäten in einzelnen Staaten und über die dort jeweils gezahlten Steuern erstellen und diese gegenüber der Steuerbehörde offenlegen.
- In einer detaillierten Stammdokumentation – dem so genannten „**Master File**“ – müssen neben Struktur und Geschäftstätigkeit der betroffenen Unternehmensgruppe insbesondere die Grundsätze im Rahmen der Ermittlung konzerninterner Verrechnungspreise erläutert werden.
- Die Angemessenheitsdokumentation – auch „**Local File**“ – erfordert von den einzelnen Konzerngesellschaften jeweils länder- und unternehmensspezifische Angaben zur konkreten Ermittlung der angewandten Verrechnungspreise.
- Im Rahmen des **automatischen Informationsaustausches** übermitteln sich die betroffenen Steuerbehörden, welche für einzelne Niederlassungen und Gesellschaften des Konzerns zuständig sind, gegenseitig die eingereichten Berichte der Konzerngesellschaften. Ziel ist u. a., belastbare Anhaltspunkte für die zielgerichtete Durchführung von Steuerprüfungen zu ermitteln.

Während das Country-by-Country-Reporting ein gänzlich neues Berichtselement für deutsche Unternehmen darstellt, führen die Einführung der Master und Local Files lediglich zu einer Erweiterung bereits bestehender Dokumentationspflichten der deutschen Abgabenordnung.

## 3 Welche Rolle spielen Verrechnungspreise in der Unternehmenspraxis?

Verrechnungspreise werden innerhalb von Unternehmen bzw. Konzernen für den Austausch von Waren und Dienstleistungen zwischen verschiedenen Gesellschaften oder Unternehmensbereichen festgelegt. Im Gegensatz zu externen Marktpreisen, die unmittelbar durch Angebot und Nachfrage

bestimmt werden, werden Verrechnungspreise konzernintern und zweckorientiert festgelegt. Für einzelne Konzerngesellschaften können sie somit ganz erhebliche Auswirkungen auf den ausgewiesenen Erfolg (Gewinn oder Verlust) und die konzerninterne Zuordnung von Kosten- und Wertschöpfungsbeiträgen haben.

Wichtige Einsatzfelder von Verrechnungspreisen sind z. B.

- Konzerninterne Lieferungen von Vor- und Zwischenprodukten
- Konzerninterne Dienstleistungen z. B. für übergeordnete Verwaltungstätigkeiten (Shared Service Center)
- Konzerninterne Vergabe von Lizenzen oder Patentrechten
- Konzerninterne Mieten oder Leasinggebühren für Immobilien, Fahrzeuge etc.
- Konzerninterne Darlehen oder Cash-Pool-Konten

Die Bemessung von Verrechnungspreisen muss unter verschiedenen Gesichtspunkten betrachtet werden. Aus Sicht der Unternehmenssteuerung dienen sie u. a. der Erfolgsmessung und -zuordnung. Insbesondere in Konzernbereichen, die selbst nicht aktiv am Markt tätig sind, können sie maßgeblich Einfluss auf die Erreichung von Zielvorgaben und die Verschiebung von Gewinnen oder Verlusten zwischen verschiedenen Gesellschaften haben. Zugleich können Verrechnungspreise aber z. B. auch dazu dienen, Enteignungsrisiken zu vermeiden oder Kapitalverkehrsbeschränkungen in einzelnen Tätigkeitsländern zu umgehen. Auch bilanzpolitische Motive sind denkbar.

In transnationalen Konzernen haben Verrechnungspreise insbesondere Auswirkungen auf das zu versteuernde Ergebnis und somit die Steuerlast verschiedener Konzerngesellschaften. Hier eröffnen sich für die Konzerne prinzipiell Möglichkeiten zur Steuergestaltung. Ein Beispiel: Ein in Deutschland produzierendes Unternehmen bringt seine Produkte über eine Vertriebsgesellschaft in einem Niedrigsteuerland an den Markt. Prinzipiell besteht für die Konzernleitung ein Anreiz, die Waren, welche die Produktionsgesellschaft an die Vertriebsgesellschaft liefert, zu möglichst niedrigen Preisen anzusetzen, um in Deutschland möglichst niedrige zu versteuernde Gewinne zu erreichen. Die Vertriebsgesellschaft verkauft ihrerseits die Produkte im Niedrigsteuerland für einen deutlich höheren Preis am Markt, so dass der Konzern hier von den geringeren Steuern auf Unternehmensgewinne profitiert.

Der deutsche Gesetzgeber versucht mit verschiedenen Maßnahmen diese Gestaltungsspielräume einzugrenzen. Insbesondere für Geschäfte mit ausländischen Konzerngesellschaften verlangt er den Nachweis, dass die veranschlagten Verrechnungspreise dem so genannten „Fremdvergleich“ standhalten: Die vereinbarten Konditionen und Preise müssen sich an den Bedingungen vergleichbarer Geschäfte am Markt - sprich mit externen Dritten - orientieren. In der Praxis wird es jedoch nicht immer zweifelsfrei möglich sein, den Preis für eine „vergleichbare“ Transaktion zu ermitteln. Die Unternehmen haben also weiterhin Spielräume.



**Unternehmen und Betriebsstätten:** Tabellarische Auflistung aller Unternehmen und Betriebsstätten gegliedert nach den jeweiligen Steuerhoheitsgebieten und mit kurzer Beschreibung der jeweiligen Geschäftstätigkeit.

		Name der Unternehmensgruppe, betreffendes Geschäftsjahr, verwendete Währung													
Steuerhoheitsgebiet	im Hoheitsgebiet ansässige Konzern-einheiten	wichtigste Geschäftstätigkeit(en)													
		Gründungsstaat/Staat der Handelsregistereintragung soweit vom Ansässigkeitsstaat abweichend	Forschung- und Entwicklung	Besitz/Verwertung von geistigem Eigentum	Einkauf/Beschaffung	Verarbeitung/Produktion	Verkauf/Marketing/Vertrieb	Verwaltung/Management/Unterstützungsleistungen	Dienstleistungen für Dritte	Konzerninterne Finanzierung	regulierte Finanzdienstleistung	Versicherungen	Aktienbesitz/Beteiligungen	ruhende Tätigkeit	sonstige
	1.														
	2.														
	3.														
	4.														
	...														

Abbildung 2: Beispieltabelle CbC-Reporting, in Anlehnung an: Bärsch/Engelen/Färber (2016b)

In Einzelfällen können **freiwillige Angaben** ergänzt werden, um die Verständlichkeit der Daten zu erhöhen.

Fest steht zum jetzigen Zeitpunkt, dass eine Offenlegung der Country-by-Country-Berichte gegenüber der jeweils zuständigen Steuerbehörde zu erfolgen hat. Offen ist noch, ob auch eine darüber hinausgehende Veröffentlichung, z. B. über die Internetseite der Unternehmensgruppe, verpflichtend eingeführt werden soll. Entsprechende Vorschläge seitens der EU-Kommission befinden sich aktuell in der politischen Diskussion. Sollte eine entsprechende Veröffentlichungspflicht eingeführt werden, so ist damit zu rechnen, dass sich die länderbezogene Aufschlüsselung lediglich auf die Mitgliedsstaaten der Europäischen Union beziehen würde. Weitere Steuerhoheitsgebiete außerhalb der EU würden unter einem Sammelposten zusammengefasst. Eine gesonderte Auflistung ist ferner für Tätigkeitsgebiete vorgesehen, die unter die Definition einer „Steuroase“ fallen. Die Vorlage einer entsprechenden „Schwarzen Liste“ von Niedrigsteuerländern steht noch aus.

## 5 Welche Unternehmen müssen berichten?

Die Pflicht zur Erstellung eines Country-by-Country-Berichts trifft grundsätzlich die Konzernobergesellschaft („Mutterunternehmen“) einer Unternehmensgruppe, soweit sie zumindest über eine ausländische Tochtergesellschaft oder Betriebsstätte im Ausland verfügt. Unwesentliche Tochtergesellschaften, die auch nicht Teil des Konzernabschlusses sind, müssen nach derzeitigem Stand nicht berücksichtigt werden. Von der Pflicht ausgenommen sind jene Unternehmensgruppen, die insgesamt einen Umsatz von unter 750 Mio. € im vorangegangenen Wirtschaftsjahr aufgewiesen haben. Der Fokus liegt also auf großen Unternehmensgrup-

pen. Die Offenlegung hat gegenüber der Steuerbehörde des Landes zu erfolgen, in dem die Konzernobergesellschaft ansässig ist.

Grundsätzlich sind noch weitere Fälle denkbar in denen ein Unternehmen zur Erstellung eines Country-by-Country-Berichts verpflichtet werden kann:

- Das eigentliche Mutterunternehmen der Unternehmensgruppe hat seinen Sitz in einem Staat, in dem keine Pflicht zur Erstellung eines entsprechenden Berichts besteht oder der sich nicht am automatischen Informationsaustausch beteiligt.
- Prinzipiell denkbar ist auch, dass die Unternehmensgruppe unter bestimmten Umständen eine „Ersatz-Konzernobergesellschaft“ bestimmt, die den Bericht zu erstellen und einzureichen hat.

## **6 Wie erfolgt der Informationsaustausch?**

Die Unternehmen sind verpflichtet den länderbezogenen („Country-by-Country“)-Bericht an das Bundeszentralamt für Steuern (BZSt) zu übermitteln. Durch Änderung der EU-Amtshilfe-Richtlinie wurde den nationalen Steuerbehörden aufgetragen, die Berichte in standardisierter Form automatisch untereinander auszutauschen, um so z. B. gezielter Anhaltspunkte für erforderliche Betriebsprüfungen zu ermitteln. Die Übermittlung hat elektronisch in einem amtlich vorgeschriebenen Datensatz (XML-Schema) zu erfolgen. Eine Erweiterung des Informationsaustausches auf weitere Staaten außerhalb der OECD soll ein Anfang 2016 geschlossenes multilaterales Abkommen ermöglichen.

Flankierend zu den Länderberichten erfolgt u. a. auch ein Austausch von steuerlichen Vorabbescheiden und Vorabverständigungen zwischen Unternehmen und Steuerbehörden.

## **7 Welche Informationen beinhaltet das „Master-File“?**

Die sogenannte Stammdokumentation – englisch „Master-File“ – soll vorrangig die Struktur und Geschäftstätigkeit der betroffenen Unternehmensgruppe transparent machen. Der Fokus liegt dabei auf der Nutzung von Verrechnungspreisen zur konzerninternen Leistungszuordnung.

Konkret haben die betroffenen Unternehmen über folgende Punkte zu berichten:

- Grafische Darstellung des organisatorischen Aufbaus der Unternehmensgruppe mit ihren rechtlichen und Eigentumsverflechtungen
- Geografische Verteilung der Gesellschaften und Betriebsstätten des Konzerns
- Kurzgefasste Darstellung der Geschäftstätigkeit: Diese beinhaltet u. a. wesentliche Treiber des Unternehmensgewinns, die Wertschöpfungskette, wichtige Absatzmärkte sowie Produkt- bzw. Dienstleistungsgruppen, bedeutsame konzerninterne Dienstleistungsverträge, wesent-

liche Umstrukturierungen und Zu- bzw. Verkäufe von Geschäftsbereichen

- Allgemeine Darstellung der Gesamtstrategie zur Nutzung immaterieller Werte: Dies beinhaltet v. a. die Entwicklung, das Eigentum und die Verwertung von geistigem Eigentum (z. B. Patente oder Lizenzen). Dargelegt werden sollen u. a. Standorte wesentlicher Forschungs- und Entwicklungseinrichtungen und wesentliche konzerninterne Verträge zum Bezug immaterieller Werte (z. B. Lizenzverträge, Auftragsforschung etc.).
- Allgemeine Beschreibung der Art und Weise der Unternehmens- bzw. Konzernfinanzierung: Darunter fallen u. a. die Finanzierungsstruktur des Konzerns, wichtige Finanzierungsbeziehungen mit Dritten (z. B. Banken) und die Benennung von Konzernunternehmen, die zentrale Finanzierungsfunktionen im Konzern wahrnehmen (z. B. Cash-Pool-Führer).
- Allgemeine Beschreibung der Systematik der Verrechnungspreisbestimmung: Darlegung der Verrechnungspreispolitik zur Zurechnung von Kosten bzw. Bemessung von Wertschöpfungsbeiträgen einzelner Gesellschaften innerhalb des Konzerns.

Mit den Themen Unternehmensfinanzierung und Nutzung geistigen Eigentums legt der Gesetzgeber gezielt den Schwerpunkt auf zwei Unternehmensbereiche, die in der jüngeren Vergangenheit stark im Fokus von Steuergestaltungsmodellen standen.

Insbesondere bezüglich des abschließend genannten Punktes „Systematik der Verrechnungspreisbestimmung“ (Gesetzeslaut) herrscht aktuell noch keine abschließende Klarheit, welche Angaben hier im Einzelnen erwartet werden (vgl. Bärsch/ Engelen/ Färber 2016b).

## 8 Welche Informationen beinhaltet das „Local-File“?

In dem landes- und unternehmensbezogenen „Local File“ hat das berichtende Unternehmen im Wesentlichen darzustellen, wie die jeweils angewandten Verrechnungspreise für konzerninterne Leistungsbeziehungen zu Stande kamen und ob sie dem sogenannten Fremdvergleichsgrundsatz genügen.

Das Local File setzt sich aus zwei Komponenten zusammen:

**Sachverhaltsdokumentation:** Darstellung von Art, Inhalt und Umfang von wesentlichen Geschäftsbeziehungen mit ausländischen Konzerngesellschaften sowie der rechtlichen und wirtschaftlichen Rahmenbedingungen

**Angemessenheitsdokumentation:** Analyse der auf diese konzerninternen Geschäftsbeziehungen angewandten Verrechnungspreise (geordnet nach Kategorien wesentlicher Geschäftsbeziehungen). Im Einzelnen beinhaltet dies u. a.

- eine detaillierte Funktions- und Risikoanalyse

- die angewandte Verrechnungspreismethode (z. B. Preisvergleichsmethode, Wiederverkaufspreismethode, Kostenaufschlagsmethode...)
- eine Begründung für die Eignung der Methode und die Fremdüblichkeit der ermittelten Preise
- getroffene Annahmen bzw. zugrunde gelegte Vergleichswerte
- Zeitpunkt der Bestimmung des Verrechnungspreises

Ergänzend haben auch eine Beschreibung der lokalen Managementstruktur (Organigramm) und der daran anknüpfenden Berichtslinien sowie eine Überleitung vom Jahresabschluss des Unternehmens zu den Finanzinformationen der Verrechnungspreisanalyse zu erfolgen.

In wesentlichen Teilen entsprechen die Vorgaben für das Local File den bereits heute in Deutschland bestehenden Vorgaben zur Dokumentation von Verrechnungspreisen (§ 90 Abs. 3 AO i. V. m. der GAufzV). Die Beschreibung der Managementstruktur und die Überleitungsrechnung aus dem Einzelabschluss stellen jedoch auch für Deutschland Neuerungen dar.

## 9 Welche Unternehmen haben ein Master- bzw. Local-File zu erstellen?

Die Pflicht zur Erstellung einer Angemessenheitsdokumentation (Local File) wird sich auf in Deutschland steuerpflichtige Konzerngesellschaften erstrecken, deren Entgelte aus Geschäftsbeziehungen mit nahestehenden Personen (worunter u. a. andere Konzerngesellschaften zu verstehen sind) innerhalb eines Wirtschaftsjahres bestimmte Grenzen überschreiten:

- mindestens 0,5 Mio. € für die Erbringung von Dienstleistungen bzw.
- mindestens 5 Mio. € für die Lieferungen von Waren.

Die Erstellung der Stammdokumentation (Master File) trifft alle Gesellschaften multinationaler Unternehmensgruppen, die in Deutschland steuerpflichtig sind und deren nicht konsolidierter Umsatz mit Dritten und nahestehenden Personen im vorangegangenen Wirtschaftsjahr bei mindestens 100 Mio. € lag. Von einer multinationalen Unternehmensgruppe wird gesprochen, wenn Gesellschaften oder Betriebsstätten in mindestens zwei verschiedenen Staaten bestehen.

Zu beachten ist, dass die neuen Berichtspflichten Teil einer EU-weiten Gesetzesinitiative sind. Daher können die Verpflichtungen zur Erstellung von Angemessenheits- und Stammdokumentationen für Konzerngesellschaften im EU-Ausland mit abweichenden Größenkriterien verbunden sein.

## 10 Ab wann gelten die neuen Regeln?

Die Pflicht zur **länderbezogenen Berichterstattung** (Country-by-Country-Reporting) greift für inländische Konzernobergesellschaften für Wirtschaftsjahre, die nach dem 31.12.2015 beginnen. Somit ist der erste Bericht für

das Wirtschaftsjahr 2016 spätestens bis zum Ende des folgenden Geschäftsjahres 2017 bei der zuständigen Steuerbehörde vorzulegen.

Für Konzerngesellschaften die aus anderen Gründen – z. B. aufgrund der Beauftragung durch eine ausländische Muttergesellschaft – von der Verpflichtung zur Erstellung eines Länderberichts betroffen sind, greift die Verpflichtung entsprechend für Geschäftsjahre, die nach dem 31.12.2016 beginnen. Der erste Bericht müsste sich also auf das Geschäftsjahr 2017 beziehen und spätestens 2018 der Steuerbehörde vorgelegt werden.

Die Pflicht zur Erstellung eines **Local bzw. Master File** greift für die betroffenen Unternehmen jeweils für Geschäftsjahre, die nach dem 31.12.2016 beginnen. Sie sind innerhalb einer Frist von 60 Tagen nach Aufforderung den Finanzbehörden vorzulegen, so dass angesichts der Kürze dieses Zeitraums eine Erstellung „auf Vorrat“ naheliegend erscheint.

## 11 Was ist aus Sicht des Aufsichtsrates zu beachten?

Soweit das Country-by-country-Reporting dem Aufsichtsrat seitens der Geschäftsführung bzw. des Vorstands nicht selbstständig vorgelegt wird, kann es empfehlenswert sein, dass der Aufsichtsrat selbst aktiv auf eine Vorlage drängt. Grundsätzlich ist auch die Frage zu stellen, wie sich das Unternehmen bzw. die Unternehmensleitung organisatorisch auf die neuen Vorschriften einstellt. Aus der Perspektive des Aufsichtsrates sind hier verschiedene Aspekte von besonderer Bedeutung:

### **Einfluss auf Unternehmenssteuerung und Erfolgsmessung**

Die Bemessung von Verrechnungspreisen nimmt neben den steuerlichen Folgewirkungen auch erheblichen Einfluss auf die konzerninterne Leistungsbemessung und die Zurechnung von Wertschöpfungsbeiträgen und Kosten zu einzelnen Betriebsstätten und Standorten. Orientiert sich die Bemessung sehr stark an der Zielsetzung einer möglichst günstigen Steuergestaltung, so können andere Faktoren dadurch verzerrt werden. Dies kann z. B. Einfluss auf die Erfüllung bestimmter Zielvorgaben im Rahmen der Unternehmenssteuerung nehmen. Im Extremfall können Standortentscheidungen mit erheblichen Auswirkungen auf die Belegschaft durch steuerliche Gestaltungsziele maßgeblich beeinflusst werden.

### **Reputationsrisiken**

Internationale Steueroptimierungsstrategien spielen sich für den Aufsichtsrat in einem Spannungsfeld aus rechtlicher Zulässigkeit und Gefahren für die Reputation des Unternehmens ab: Im Sinne des Unternehmenswohls ist von der Unternehmensleitung durchaus zu erwarten, dass sie auch die Frage einer möglichst geringen Steuerlast in ihren Entscheidungen berücksichtigt. Voraussetzung ist natürlich immer, dass sie dabei die rechtlich zulässigen Grenzen einhält. Andererseits stehen steuerlich motivierte Gewinnverlagerungen - insbesondere in einschlägige „Steuroasen“ - inzwischen sehr stark im Fokus der öffentlichen Wahrnehmung. So kann insbesondere die momentan diskutierte Veröffentlichung der Country-by-country-

Berichte auch mit Reputationsschäden für Unternehmen verbunden sein, die diese Politik besonders aggressiv betreiben.

In diesem Zusammenhang heißt es auch in der aktuellen Fassung der **→ OECD-Grundsätze der Corporate Governance**: „Des Gleichen verlangen die Staaten zunehmend, dass der Board die Aufsicht über die Finanz- und Steuerplanungsstrategien führt, die die Geschäftsführung verfolgen darf, um so Praktiken, wie z.B. aggressive Steuervermeidung, zu verhindern, die nicht im langfristigen Interesse des Unternehmens und seiner Aktionäre stehen und zu rechtlichen und Reputationsrisiken führen können.“

## **Compliance**

Schon heute sind weitere gesetzliche Anpassungen zur Ermittlung von Verrechnungspreisen bereits absehbar (in Deutschland: Fremdvergleichsverordnung). Insofern stellt sich insbesondere in Unternehmen mit komplexen Organisationsstrukturen die Frage, ob nicht gezielt ein Compliance-System einzurichten ist, welches eine laufende und systematische Überprüfung und gesetzeskonforme Dokumentation der im Konzern angewandten Verrechnungspreise ermöglicht. Im Falle sehr vielfältiger Leistungs- und Finanzverflechtungen, die zudem eine Vielzahl an Tätigkeitsländern umspannen, erscheint eine fristgerechte „Ad-Hoc-Reaktion“ auf geänderte steuerrechtliche Vorgaben zunehmend schwer realisierbar. Insofern kann die vorausschauende Einrichtung eines Überwachungs- und Kontrollsystems auf Basis einer konzernweiten Verrechnungspreisstrategie und unterlegt mit entsprechenden Richtlinien zusätzliche Rechtssicherheit schaffen.

## **Kosten und Ressourcenplanung**

Die Erstellung der Länderberichte sowie der Dokumentationen ist mit teils erheblichem praktischem und organisatorischem Aufwand – insbesondere im Rahmen der länderübergreifenden Informationsbeschaffung – verbunden. Da die ersten Berichte bereits im Laufe des Wirtschaftsjahres 2017 vorzulegen sind, stellt sich also die Frage, welche Maßnahmen seitens der Unternehmensleitung geplant sind, um eine termingerechte Bereitstellung zu gewährleisten und welche Ressourcen dafür aufgewendet werden sollen.

Sollte sich die Vorlage der Country-by-country-Berichte oder, im Bedarfsfall, der Dokumentationen als Konfliktfall zwischen Aufsichtsrat und Unternehmensleitung erweisen, sei an dieser Stelle auf die Möglichkeit zur Anforderung von Berichten gemäß § 90 Abs. 3 AktG verwiesen. Jedem einzelnen Aufsichtsratsmitglied steht auf diesem Wege die Möglichkeit offen, Berichte über „*Angelegenheiten der Gesellschaft*“, „*rechtliche und geschäftliche Beziehungen zu verbundenen Unternehmen*“ und „*geschäftliche Vorgänge von erheblichem Einfluß auf die Lage der Gesellschaft*“ zu verlangen. Diese sind dem Aufsichtsrat als Gesamtgremium zuzuleiten. Der Paragraph gilt über entsprechende Verweise in den Mitbestimmungsgesetzen auch für mitbestimmte GmbHs

Die dargestellten Informationen über die konzernweite und länderübergreifende Wertschöpfung und die steuerlichen Gestaltungsstrategien, welche sich in den Länderberichten und den Dokumentationen wiederfinden, sollten diesen Kriterien in jedem Fall genügen. Allerdings wird im Einzelfall möglicherweise die Heranziehung eines externen Beraters erforderlich sein, wenn tatsächlich eine vertiefte Auseinandersetzung mit der steuerlichen Strategie im Aufsichtsrat erfolgen soll.

## 12 Weiterführende Informationen

Prangenberg/Stahl/Topp (2011): **→I** [Verrechnungspreise in Konzernen](#), Edition der Hans-Böckler-Stiftung Nr. 251

Wellens/Wall (2016): Verrechnungspreise als Teil der Compliance-Organisation im Unternehmen, *Der Betrieb* Nr. 24/2016, S. 1385-1390

Bärsch/Engelen/Färber (2016a): Neue Dokumentations-, Mitteilungs- und Anzeigepflichten für deutsche Konzerngesellschaften zur Erhöhung der Steuertransparenz, *Der Betrieb* Nr. 07-08/2016, S. 338-342

Bärsch/Engelen/Färber (2016b): Die Dokumentation von Verrechnungspreisen und das Country-by-Country Reporting, *Der Betrieb* Nr. 17/2016, S. 972-982

Benz/Böhmer (2016): Die BEPS-Arbeiten der OECD/G20 und der EU: Ein Zwischenbericht, *Der Betrieb* 43/2016, S. 2501-2509

**→I** [G20/OECD-Grundsätze der Corporate Governance](#) (2015)

OECD-Aktionspunkte zum **→I** [Base Erosion and Profit Shifting](#)

Bundesfinanzministerium: **→I** [Gesetz zur Umsetzung der Änderungen der EU-Amtshilferichtlinie und von weiteren Maßnahmen gegen Gewinnkürzungen und -verlagerungen](#)

---

## Über den Autor

Alexander Sekanina arbeitet seit 2011 als Wirtschaftsreferent in der Abteilung Mitbestimmungsförderung der Hans-Böckler-Stiftung. Er berät und schult Aufsichts- und Betriebsräte zu den Themen Unternehmensfinanzierung, Jahresabschluss (HGB und IFRS) und Risikomanagement.

[Alexander-Sekanina@boeckler.de](mailto:Alexander-Sekanina@boeckler.de)

---

## Impressum

Erschienen im Mitbestimmungsportal, dem Infoservice der Hans-Böckler-Stiftung für die Mitbestimmungspraxis. Die Reihe "Wissen kompakt" bietet im Kartenstapel-Format anschaulich und komprimiert aufbereitete Hintergrundinformationen zu aktuellen Themen.

Online-Fassung und weitere Themen unter [www.mitbestimmung.de/wissen-kompakt](http://www.mitbestimmung.de/wissen-kompakt)

### Kontakt:

Michael Stollt  
Hans-Böckler-Stiftung  
Hans-Böckler-Straße 39  
40476 Düsseldorf  
[mitbestimmungsportal@boeckler.de](mailto:mitbestimmungsportal@boeckler.de)

Hans-Böckler-Stiftung,  
Februar 2017