

§ 9 Diskussion

Die Unternehmensgröße im Steuerrecht (Teil 2)

Moderation: Hanno Kube

Hanno Kube:

Wir wollen nun alle drei Vorträge in den Blick nehmen, die wir heute Nachmittag gehört haben und in die Diskussion einsteigen; uns also befassen mit der Beihilfenkontrolle, befassen mit den Verkehrs- und Verbrauchssteuern auch insbesondere im Zusammenhang mit Art. 20 der Grundrechtecharta und eben mit der Verfahrensleistungsfähigkeit. Ich bitte um Wortmeldungen.

Michael Schmitt:

Da Herr Drüen ja die Steuerverwaltung sehr stark angesprochen hat, wird es Sie nicht wundern, dass ich ein bisschen was dazu sagen möchte. Von Ihrer Analyse und dem was Sie fordern, sind wir uns einig. Ich denke nur, dass wir das in weiten Bereichen auch schon machen. Größenabhängigkeit ist nicht identisch mit Risikoanfälligkeit, entspricht sich aber doch im Wesentlichen, wenn Sie einfach mal die Statistiken der Betriebsprüfung betrachten. Die meisten Mehrergebnisse oder auch Abweichungen finden Sie eben im anschlussgeprüften Großbetriebsbereich. Und das liegt jetzt nicht daran, dass dort besonders „steuersparwillige“ Gesellen rumlaufen, ganz im Gegenteil. Also die Compliance ist sehr stark ausgeprägt, man hat da eine sehr deutliche Entwicklung in den letzten Jahren. Ich würde es jetzt nicht quantifizieren, aber es ist überhaupt keine Frage. Gleichwohl, wenn Sie Konzerne haben, die grenzüberschreitend tätig sind, da haben Sie die Verrechnungspreisproblematik, da haben Sie die Problematik welche Betriebsstätte eben welchen Gewinn macht und da haben Sie natürlich Bilanzierungsrückstellungsprobleme in einem Ausmaß, die Sie natürlich im Mittel- oder gar Kleinstbetriebsbereich einfach nicht haben. Da müssen wir einfach hinschauen. Also insbesondere im Bereich des internationalen Steuerrechts, sage ich immer, da liegt das Geld auf der Straße, da macht ein Betriebsprüfer mit einem Fall vielleicht so viel wie hundert Betriebsprüfer

im Mittelbetriebsbereich, das kommt schon vor. Deswegen wollen wir natürlich nicht den Weg gehen, dass wir sagen, da machen wir jetzt weniger und dafür gehen wir in den Mittelbetriebsbereich. Was wir tun müssen, wir müssen den Mittelbetriebsbereich mehr prüfen, denn das ist auch wahr: Jede zusätzliche Prüfung bringt immer noch proportional das gleiche Mehrergebnis, das ist erstaunlich. Also je mehr Sie prüfen, desto mehr müssten eigentlich die Ergebnisse abnehmen, müsste man meinen. Und wir haben diesbezüglich in Baden-Württemberg zugelegt. Die sogenannten Intervalle zwischen den Prüfungen haben abgenommen und selbst im Kleinbetriebsbereich haben wir Fortschritte gemacht. Ich gebe Ihnen aber auch insoweit Recht, Herr Drüen, und das machen wir auch, dass man nicht im Großbetriebsbereich nach alter Väter Sitte immer weiter prüfen sollte. Deswegen verfolgen wir auch in Baden-Württemberg – und in anderen Ländern geschieht das auch – das Konzept der abgekürzten, der beschleunigten Betriebsprüfung. Und das kann durchaus dazu führen, dass man nicht mehr drei, vier, fünf Jahre prüft, sondern eines oder zwei. Und das der Prüfer wieder nach Hause geht, wenn er nach sagen wir im Mittelbetriebsbereich vielleicht einer Woche keine Anhaltspunkte gefunden hat. Das wird schon gelebt und das müssen wir, wie ich finde, weiterentwickeln. Aber eines muss ich auch sagen: Nicht jeder Betrieb ist compliant, auch nicht jeder Großbetrieb, auch nicht jeder Konzern, schon gar nicht jeder Mittelbetrieb, dort ist das schwieriger. In Konzernen haben Sie meistens professionelle Leute die nicht sagen: „Das ist mein Geld“. Die sehen das ein wenig objektiviert-distanziert, würde ich mal sagen. Bei vielen sogenannter „hidden champions“ ist die Sache etwas sensibler. Da ist man auf Krawall gebürstet; und wenn dann der richtige Betriebsprüfer dazu kommt, dann ist die OFD gefordert, will ich mal sagen. Also das gibt es schon auch, wenngleich es in der Regel professionell vonstatten geht. Nochmals: Ich bin da Ihrer Meinung.

Die E-Bilanz, das ist auch völlig richtig, die muss ein Mittel des Risikomanagements sein. Das Problem ist, wir brauchen erst einmal eine Vielzahl von E-Bilanzen, um so ein System entwickeln zu können. Dafür hat man mancherorts kein Verständnis, das verstehe ich auch. Intern drücke ich immer, dass wir das machen. Aber ich darf versprechen, wir sind dabei. Und mein Traum ist schon auch, dass vielleicht auch der Innendienst frühzeitig anhand des Risikofilters, der über die E-Bilanz läuft, erkennt, dass da

etwas ist, dass wir da mal nachfragen müssen, dass wir da vielleicht nicht erst in drei Jahren mit der Betriebsprüfung hinmüssen. Soviel dazu.

Klaus-Dieter Drüen:

Herr Schmitt, in der Analyse stimmen wir, wie Sie es gesagt haben, überein. Der Weg der abgekürzten Prüfungen ist der richtige, weil risikoorientiert. Mein Thema war nur, ob die Größe das richtige Kriterium ist. Ich will auch gar nicht abstreiten, dass die Größe *ein* Kriterium ist, aber, wenn man weitere Informationen zum Beispiel aus der E-Bilanz hat, kann man die Ressourcen eben noch zielgerichteter einsetzen. Ich finde auch richtig, dass Sie gesagt haben, bei Mittelbetrieben müsse man das Instrument der Außenprüfung auch zur Prävention einsetzen. Also es geht nicht nur um das Mehrergebnis, sondern darum, dass über dieses Mehrergebnis im Kreise der Betroffenen berichtet wird. Also nicht als Sanktion der Außenprüfung, sondern die Deklarationsbereitschaft und Ehrlichkeit hängt auch vom gelebten Recht ab. Sie haben Recht, 80 % der Mehrergebnisse kommen aus Großbetrieben. Dies beantwortet aber nicht, wie die Richtigkeitsquote in den anderen Bereichen angehoben werden kann. Mir ist zudem immer die Verbindungslinie zwischen dem Vollzug und dem materiellen Recht wichtig. Ich glaube, wenn man im kleinsten und kleineren Bereich auch mal an die Politik zurückmelden würde, wie es da aussieht, ohne den Leuten jetzt einen Vorwurf zu machen, hätte das vielleicht auch eine heilsame Wirkung auf die Komplexität des Rechts.

Ich will ein Beispiel machen: Wir haben seit Jahrzehnten eine Verordnungsmächtigung im § 51 des Einkommenssteuergesetzes, dass gewisse Betriebsausgaben pauschaliert werden können. Ich weiß, dass Herr Kirchhof der Pauschalierung und Vereinfachung sehr angetan ist. Von dieser Verordnungsmächtigung ist bislang aber kein Gebrauch gemacht worden. Wenn man die Vollzugsrealitäten rückmelden würde, und ich rede nicht von steuerstrafrechtlichen Fällen, sondern nur davon, welche Anforderungen das materielle Recht an den Vollzug stellt, dann wäre das auch eine wertvolle Ergebnismitteilung und ein wertvoller Beitrag zur Hygiene des Rechts. Deswegen sage ich, Betriebsprüfung ist nicht alleine Mehrergebnismaximierung. Ihre Überlegung, was der Prüfer einspielt, ist nachvollziehbar aus der Sicht der Steuerung staatlicher Ressourcen. Aber ich

meine, dieser Erkenntnisgewinn und diese Vollzugserfahrung wären auch in die Politik zurückzuspielen.

Hanno Kube:

Herr Professor Jarass.

Lorenz Jarass:

Ich habe eine Frage an Herrn Heuermann. Stichwort Vereinfachung, aber jetzt im Mehrwertsteuerbereich: Was hat eigentlich die Europäische Union, die Europäische Kommission dazu getrieben, dass man vor Jahren als Regelzustand die Sollbesteuerung bei der Mehrwertsteuer eingeführt hat und nicht die Ist-Besteuerung? Denn die Sollbesteuerung ist gerade bei kleineren Betrieben, wenn diese eben nicht die Ist-Besteuerung wählen können, weil sie vielleicht eine Million Umsatz haben, ein Riesenaufwand: Sie stellen eine Rechnung, dann wird nur ein Teil bezahlt, dann gibt es noch einen Rabatt, dann wird nochmal hin und her verhandelt, das heißt Sie machen vier, fünf, sechs Mehrwertsteuerberichtigungen, wahrscheinlich verstehen Sie es selbst nach einiger Zeit nicht mehr, was Sie alles abgeliefert haben. Das Finanzamt kann das sowieso nicht prüfen, Herr Schmitt und seine Mitarbeiter. Das ist meine Frage: Was ist eigentlich der Grund dafür, denn diese Sollbesteuerung führt doch nur zu Betrugsanfälligkeit, sie führt, wie ich dargestellt habe, zu höchst komplizierten Verhältnissen; und meine konkrete Frage dazu ist, ob denn zum Beispiel Herr Möhlenbrock und die Bundesregierung die Ist-Besteuerung so weit ausweiten könnten, dass fast alle Unternehmen in Zukunft unter die Ist-Besteuerung fallen und nicht unter die Soll-Besteuerung. Ich habe schon bei allen möglichen Angelegenheiten nachgefragt, warum eigentlich in Deutschland nicht die Ist-Besteuerung generell eingeführt wird, aber Sie sind jetzt der Fachmann dafür, Sie können das sicherlich beantworten, warum hat man die Soll-Besteuerung eingeführt und warum geht man nicht auf Ist-Besteuerung über?

Bernd Heuermann:

Vielen Dank, Herr Professor Jarass. Es ist nur so: Art. 63 und Art. 66 sind einem bestimmten Verhältnis zugeordnet. Art. 63 ist der Regelfall der

Richtlinie und man sagt, das ist eine Soll-Besteuerung. Nur in bestimmten Ausnahmefällen darf von der Ist-Besteuerung nach Art. 66 Gebrauch gemacht werden. Also de lege lata ist das Verhältnis klar. Auch Herr Möhlenbrock und das BMF könnten jetzt nicht vorschlagen, wir machen in allen Fällen eine Ist-Besteuerung. Das wäre sicherlich gegen die Intention, gegen den Wortlaut der Richtlinie gesprochen. Ich denke, es ist wohl so, dass dieser Richtlinie eine Größendifferenzierung zugrunde liegt: Eine gewisse Unternehmensgröße, die sich dokumentiert z.B. in Bilanzen usw., spricht eher für eine Soll-Besteuerung, während die Richtlinie hinsichtlich kleineren Unternehmer für eine Ist-Besteuerung spricht. Ich glaube, dass diese Vorstellung der Regelung der Richtlinie zugrunde liegt. Für Großunternehmen ist es sicherlich kein Problem. Wir müssen ja immer bei der Umsatzsteuer bedenken: Es ist eine ambivalente Sache. Also wenn wir sagen, wir versteuern nach Soll, nach vereinbartem Entgelt, dann gilt das sowohl für die Ausgangsseite der Mehrwertsteuer, aber natürlich auch für die Vorsteuer. Und die Vorsteuer kann ich natürlich auch nur geltend machen, wenn ich dann zahle. Wenn man nach Ist versteuert, so ist das Ganze selbstverständlich – da haben Sie Recht. Wir haben diese ganzen Karussellsituationen komplett beseitigt. Es ist, finde ich schon, eine sehr interessante Ausprägung in dem von mir zitierten Bundessteuergesetzbuch. Das kann man durchaus als Blaupause für verschiedene Überlegungen dieser Richtung lesen. Das ist wirklich präzise formuliert einschließlich der ganzen Folgen daraus. Und wir haben noch etwas Weiteres getan in unserer EuGH-Vorlage um das Ganze noch mit der Richtlinie kompatibel zu machen. Ich will sagen, das Verhältnis Regel-Ausnahme gibt die Richtlinie vor. Der Richtlinie liegt wahrscheinlich zugrunde – so habe ich mir das gedacht oder so könnte man das auch nachlesen – eine Großunternehmervorstellung. Beim Großunternehmen, mit ihren Bilanzen, mit ihren Buchführungen usw. ist das vielleicht auch nicht das große Problem. Deswegen war das als Regelfall statuiert worden. Meines Erachtens geht daher eine sofortige Umsetzung zu Ist-Besteuerung nicht. Das bedarf einer neuen Richtlinie, einer neuen Struktur. Das kriegen wir also nationalrechtlich überhaupt nicht hin. Man kann es versuchen, aber wir sind ja alle an Gesetz und Recht gebunden und das Recht, die Richtlinie, prägt mit dem Ziel natürlich auch das nationale Recht, Art. 288 Absatz 3 EUV. Und da können wir nicht einfach die Ausnahmen ausblenden. Die Ausnahmen müssen ganz konkret bezeichnet sein und es müssen Ausnahmen bleiben und nicht zum Regelfall werden. Die Intention des Bundessteuergesetzes ist gut, aber

wir brauchen eine unionsrechtliche Regelung in der Richtlinie, anders geht es nicht.

Hanno Kube:

Ja, danke schön! Herr Professor Valta.

Matthias Valta:

Vielen Dank! Ich hätte eine Anmerkung bzw. Frage an Herrn Luja zum Beihilfenrecht. Vielen herzlichen Dank erst einmal für diesen tollen und engagierten Vortrag. Die Vorträge waren doch am Nachmittag sehr lebendig gestaltet und für mich auch sehr lehrreich.

Mir hat es sehr gut gefallen, wie sie die Beihilfenkontrolle immer auf die Ungleichbehandlung zurückgeführt haben. Mir scheint es als die richtige Wahl der Vergleichspaare. Sie waren etwas skeptisch, ob man den Fremdvergleichsgrundsatz wirklich aus einem Vergleich, aus dieser Vergleichspaarbildung, herauslesen kann. Hier würde ich nochmal fragen: Wenn ich sage, ich besteuere unabhängige Unternehmen, *stand-alone-companies* anhand des Markteinkommens oder anhand des Einkommens, das sie am Markt erzielen, folgt dann aus diesem Gleichbehandlungsgrundsatz letztlich nicht doch, dass man Marktpreise für die Abgrenzung innerhalb von Konzernen zugrunde legen muss? Das wäre meine erste Frage. Insofern finde ich den Ansatz der Kommission durchaus nachvollziehbar und überzeugend. Wo ich Ihnen Recht geben würde, ist, dass es sehr fragwürdig ist, die OECD-Richtlinien als *soft law* hier als Maßstab anzuwenden. Richtiger scheint es mir hier zu sein, dass man sich an nationale Fremdvergleichsvorschriften halten muss. Und Fremdvergleich muss nicht zwingend Verrechnungspreiskontrolle der OECD bedeuten. Fremdvergleiche, bzw. nicht einmal Fremdvergleich im engeren Sinne sondern schlicht Marktpreise können auch, je nach nationalem Recht, sehr pauschal gewonnen werden.

Hinsichtlich der Frage, inwieweit nationales Recht angewendet werden muss, fand ich Ihre Ausführungen auch sehr alarmierend, insbesondere zu sagen, dass die Kommission aufgrund der Beihilfenkontrolle eine Art Obergrenze, gar Rechtsaufsicht über alle Staaten zukommt und darüber entscheidet, inwieweit sie ihre dem § 42 AO vergleichbaren Regelungen

anwendet. Daher nochmal die Rückfrage: Sie könnte eigentlich nur überprüfen, ob der faktische Vollzug unterschiedlich ist. Zum Beispiel: Wird § 42 AO in Inlandssachverhalten einheitlich „lax“ angewandt oder wird § 42 AO nur in bestimmten Fallgruppen „lax“ angewandt? Das wäre m. E. doch die Frage, die sich stellen würde. Eine generelle Aufsicht darüber, wie § 42 AO insgesamt angewandt wird, wäre davon nicht umfasst.

Bezogen auf die ATAD- Richtlinie würde das meines Verständnisses nach bedeuten, dass ich die ATAD-Richtlinie nur dann unter Beihilfengesichtspunkten prüfen kann, wenn bestimmte Lebensgruppen besonders „lax“ behandelt würden. Generelle Schlechtanwendung oder Nichtanwendung der ATAD-Richtlinie wäre dann eher, so wie ich das richtig verstehe, ein Fall für das Vertragsverletzungsverfahren, was für die Steuerpflichtigen dann aus Vertrauensschutzgesichtspunkten auch wesentlich schonender wäre. Vielen Dank.

Raymond Luja:

Danke. Ich darf die Fragen einmal trennen: Um mit der letzten Frage anzufangen. Ich gebe Ihnen prozessual recht: Wenn ein Paragraph wie etwa § 42 AO nach Einführung der ATAD zu letzterer nicht passen würde, so wäre dies eine Frage einer *infringement procedure*.

Wenn aber § 42 AO nur in bestimmten – aber immer gleichen – Fällen nicht eingesetzt wird, so stellt sich die Frage, worin das Merkmal dieser Fälle liegt. Betrifft dies etwa immer eindeutig nur internationale Unternehmen? Das ist nicht klar. Problematisch ist, dass wir fortan eine Kombination haben. Die ATAD statuiert jetzt eine EU-Interpretation von dem, was etwa in Deutschland § 42 AO ist. Dabei sei daran erinnert, dass die Mitgliedsstaaten die ATAD als Minimum-Standard einhalten müssen. Der Druck wird erhöht und die EU-Institutionen angehalten, in mehr Fällen zuzufassen als es bisher der Fall war.

Dies zeigt sich insbesondere im Fall *Engie* (SA. 44888): Die Kommission sieht in der Nichtanwendung der nationalen Anti-Missbrauchsmaßnahmen, wenngleich Luxemburg erklärt, dies auch in vergleichbaren Fällen nicht anzuwenden. Diese beihilfenrechtliche Bewertung ist unbeantwortet. Darauf muss man achten.

Hanno Kube:

Die Zeit schreitet mächtig voran. Ich habe noch zwei Redner auf meiner Rednerliste, ich möchte um Verständnis dafür bitten, dass ich keine weiteren mehr aufnehmen kann und erteile dann das Wort Herrn Dr. Heilgeist.

Klaus Heilgeist:

Herr Professor Drüen, ich habe zwei kurze Anmerkungen zu Ihrem Vortrag, wenn Sie gestatten. Sie haben ja zurecht darauf hingewiesen, dass es ein „Unding“ sei, dass ein Unternehmen im Februar eines Jahres seinen Jahresabschluss macht, seine Bilanz erstellt und erst im April des Folgejahres seine Steuererklärung. Auch hinsichtlich des Unternehmens oder der Steuerberatung wäre es wünschenswert, wenn wir im Februar die Körperschaftssteuererklärung machen könnten, nicht erst im Juli die Erklärungsformulare kämen und Bayern sich nicht erst im Juli in der Lage sähe, die elektronischen Voraussetzungen zu schaffen, so dass die Steuererklärung abgegeben werden kann. Das heißt für uns, wir müssen alles nochmal in die Hand nehmen, um die Steuererklärung zu machen; und dann muss man sich eben nicht wundern, dass es sich hinzieht und man die Erklärung vielleicht erst bis April des Folgejahres abgibt.

Bei der zweiten Anmerkung, die ich machen möchte, dürfen Sie jetzt mal unterstellen, dass ich für den Berufsstand rede: Sie haben ja angesprochen, dass man das niederländische Modell nehmen sollte und dass das Finanzamt die Leute, die sich selbstständig machen wollen, an die Hand nehmen und ihnen sagen sollte, was sie alles für steuerliche Pflichten haben. Das geschieht bei uns durch die Steuerberater. Das ist in den Niederlanden ein anderes System als wir es haben. Wir haben hier die Steuerberater und vor allem auch die IHK, die Seminare für Berufsanfänger anbieten. Diese funktioniert bei uns und ich glaube, dass Finanzamt wäre wohl etwas überfordert, wenn es jetzt bei jedem, der sich selbstständig macht, noch vor Ort vorbeigehen sollte, um ihm zu sagen, was er machen muss. In den meisten Fällen hat ein Anfänger auch einen Steuerberater, der ihm sagt, welche Pflichten er einzuhalten hat.

Klaus-Dieter Drüen:

Vielen Dank, Herr Heilgeist, für die Anmerkungen. Also zunächst einmal, Unterstützung durch die Finanzbehörde meinte ich umfassend. Ich habe es am Kleinunternehmer exemplifiziert, aber es gilt natürlich genauso für die großen. Man muss die Mindestarbeitsbedingungen schaffen, damit die Unternehmen ihre Pflichten auch zeitnah erfüllen können. Und sie haben Beispiele genannt, u.a. dass Vordrucke zu spät komme. Wir können es noch etwas grundsätzlicher angehen: Diese ganzen Digitalisierungsschübe waren bislang nicht besonders linear: Pflichten wurden eingeführt, Unternehmen hatten danach Steuererklärungen digital abzugeben, obwohl die Finanzverwaltungen diese Erklärungen gar nicht digital entgegennehmen konnten. Ich wollte nicht sagen, dass im Februar schon die Steuererklärung abzugeben ist. Aber dass es so große Diskrepanzen gibt, wenn die Daten doch eigentlich vorhanden sind, ist erklärungsbedürftig. Und ich sehe ein gemeinsames Interesse, das Ganze zeitnäher abzuwickeln.

Deswegen auch die Überlegung von Herrn Schmitt zur Abkehr vom Dreijahresturnus und das Stichwort zeitnahe Außenprüfung, die flexibilisiert und auf das Unternehmen zugeschnitten werden sollte. Möglicherweise ist es für ein Unternehmen je nach Größe einfacher, die Außenprüfung im Dreijahresturnus abzuwickeln, aber bei ganz großen Unternehmen wird wahrscheinlich ein Jahres- oder Zweijahresturnus vorzugswürdig sein. Das Verfahrensermessen erlaubt das. Wir haben hier Ermessensvorschriften, da würde ich auch nicht sagen, dass wir einen gesetzlichen Steuerungsbedarf haben.

Das Beispiel der Niederlande wollte ich nur als Beispiel nehmen, um die Gefahr der deutschen Praxis aufzudecken, jemanden erst einmal werkeln zu lassen und hinterher dann mit zum Teil auch strafrechtlichen Vorwürfen zu kommen und zu sagen, welche Pflichten alle verletzt worden sind. Wenn Sie sagen, Ihr Berufsstand und IHK-Seminare decken das alles ab, dann haben wir insoweit kein weiteres Bedürfnis. Aber ich meine, dass die Finanzverwaltung auch in der Pflicht ist, zu sagen: Wenn Du ein Unternehmen betreibst, dann erwarten wir das und das. Das ist jetzt keine Eingangsprüfung, die in manchen Fällen gemacht wird, insbesondere wenn es bei der Unternehmensgründung große Vorsteuerüberhänge gibt, dann kommt häufig eine Umsatzsteuersonderprüfung. Ich wollte dies nicht als Standardinstrument verselbstständigen, sondern ich wollte den Aspekt der

Compliance auf der einen Seite, aber auch die Servicefunktion der Finanzverwaltung auf der anderen Seite betonen. Und das ist auch im Verfahrensermessen angelegt, das muss man nicht strukturiert für alle gleich machen, sondern da besteht Raum für lokale Überlegungen. Ich denke ein großer Vorteil der deutschen Finanzverwaltung ist – jetzt blickt Herr Möhlenbrock argwöhnisch, aber ich kann es mir nicht verkneifen, weil ich überzeugter Föderalist bin, dass man solche Modelle erstmal im Kleinen erproben und dann möglicherweise auch im Austausch mit anderen Verwaltungen das Beste herausnehmen kann – ein föderaler Ideenwettbewerb. Und dann muss man aber auch irgendwann den Maßstab setzen und es gleichheitsgerecht umsetzen. Innerhalb des Verfahrensermessens hat man die Möglichkeiten und ich sehe da keinen Widerspruch. Wir sind im risikoorientierten Unternehmenssteuervollzug und da ist der Steuerberater im Regelfall bei der Deklarationsberatung elementarer Risikofaktor und zwar zugunsten des Steuerpflichtigen.

Hanno Kube:

Danke! Und ich habe eine letzte Meldung. Ich bitte um knappe Formulierungen.

Werner Thumbs:

Ja, ich werde mich bemühen, aber es wird mir schwer fallen. Thumbs ist mein Name. Vorab: Ich bin kein wirklich überzeugter Föderalist, weil wir wirklich unheimliche Probleme von der IT-Seite haben, da in jedem Bundesland die Dinge anders laufen. Also überspitzt formuliert ist es zum Teil so, dass in Fällen der Weitergabe von einem Bundesland in ein anderes, alles von Hand neu eingegeben werden muss. Das aber nur vorweg.

Es ist über das Thema *Transfer Pricing* und letztendlich Vollzug gesprochen worden. Auf dieser Basis am Ende eine Frage an Professor Drüen: Auch für *Transfer Pricing* im Konzern ist der Marktpreis die Grundlage. Das Problem ist, dass es ihn meistens nicht gibt. Deswegen müssen wir uns irgendwie behelfen und für Herrn Professor Schmitt liegt das Geld auf der Straße, weil es leider Gottes bei Unternehmen zu Doppelbesteuerungen führt. Deswegen finde ich das Argument nicht ganz so schön. Aber worauf

will ich eigentlich hinaus? Es gibt kein System mit dem sie den Steuervollzug einfach lösen. Sie haben gesagt, ein IKS könnte beispielsweise auch bei der Schwerpunktbildung helfen bzw. dabei, dass ich von vorne herein sage, dass das Unternehmen nicht geprüft werden muss. Aber was gerade dieses Thema *Transfer Pricing* betrifft, das ich für den Kern des Ganzen halte, würden Sie nur feststellen, dass sich das Unternehmen Verrechnungspreise an Hand dessen erstellt hat, was es für rechtlich richtig hält. Es hat diese dokumentiert, es hat vielleicht eine riesige Studie in Auftrag gegeben. Das alles ist nachvollziehbar und auf dieser Basis könnten sie nichts mehr finden. Dann müsste man sagen, dass deswegen die *Transfer Prices* nicht geprüft werden. Das will noch nicht einmal ich fordern, glaube ich.

Zum Zweiten wurden E-Bilanzen angesprochen. Und da wäre dann wirklich meine Frage: Einerseits sagen wir Großunternehmen immer, wir seien uns sicher, wenn wir E-Bilanzen abgeben, dass sich diese sowieso niemand anschau, weil wir ja anschlussgeprüft werden. Wenn ich den Fall genau umdrehe, wenn ich sage, ja gut, wir machen die E-Bilanzen, sehen sie irgendwo eine Möglichkeit auf Basis irgendwie geprüfter - externer geprüfter - interner Kontrollsysteme und einer E-Bilanz mit einer hohen Qualität, dass tatsächlich der Prüfungsdruck auf Großunternehmen gesenkt könnte?

Und wir hätten vielleicht noch ein drittes Thema, das in die Richtung geht und das ist *Country-by-Country Reporting*. Was kann ich denn daraus ablesen, um tatsächlich vielleicht auch auf Prüfungsschwerpunkte zu kommen? Dazu ein Kommentar: Sie haben zum ersten Mal intern gerechnet: Das wird zum exakten Gegenteil führen. Wenn ich mir alleine anschau, dass der Umsatz der Gesellschaften unkonsolidiert reingeht, haben wir plötzlich in den deutschen Gesellschaften einen Umsatz, der höher ist, als der konsolidierte Weltumsatz. Bei den Steuern haben Sie den Effekt natürlich nicht, d.h. wenn sich irgendjemand hinstellt und sagt, er möchte Umsatz und Steueraufwand mal in irgendeine Relation setzen, gibt's nur Fragen und überhaupt keine Verbesserung. Deswegen vielleicht nochmal eine Frage in Richtung Herrn Professor Luja: Wie würden sie es sehen, wenn man sagt, dass Großunternehmen hier mit Aufgaben versehen werden, sei es nun so eine Sache wie E-Bilanz oder *Country-by-Country Reporting*, aus denen nichts herauskommt, ist das nicht sogar eine explizite Benachteiligung von Großunternehmen?

Klaus-Dieter Drüen:

Sie haben mehrere Punkte angesprochen, ich versuche es knapp zu machen. E-Bilanz und die Daten - meine ich - sind der Eintritt in einen Datenpool für die Finanzverwaltung, der dann auch zu Vorteilen führen muss. Die Selektion von Prüfungsfeldern und der Aspekt Service wurden nochmal angesprochen: Wenn all dies unauffällig ist, muss es auch einen Mehrwert geben für das Unternehmen, etwa der – Sie nennen es Prüfungsdruck – abgemildert werden. Bei den Mitteilungspflichten nach § 138a AO mit den länderbezogenen Berichten hatte ich angedeutet, dass ich den Informationsmehrwert in Zweifel ziehe. Ich sehe hier erhebliche Probleme: Die prognostizierten Implementationskosten sind sicherlich weit unterschätzt, der Mehrwert ist gering und die Gefahr von Doppelbesteuerung ist sehr groß. Was Sie angesprochen haben bei den Verrechnungspreisen, das ist wieder ein Beleg für das Verhältnis zwischen materiellem Recht und Vollzugsrecht. Sie haben völlig zurecht gesagt, es gibt innerhalb des Konzerns keinen Marktpreis und wir versuchen, diesen Marktpreis zu rekonstruieren innerhalb des § 1 AStG aber mit einem doppelten hypothetischen Fremdvergleich, d.h. wir legen hier materiell einen Maßstab an, der durch das Verfahren gar nicht umgesetzt werden kann und das führt dann auch – wenn man es zu Ende denkt – dazu, dass man das materielle Recht vom Vollzug aus denken und insoweit zurückschneiden muss. Und vielleicht ist dieses BEPS-Projekt und die Folgerung, die aus ihm erwächst, auch ganz heilsam für die deutsche Finanzverwaltung. Ich nenne nur das Stichwort Funktionsverlagerung. Wenn es alle so machen, dann haben wir nämlich ein echtes Problem. Das Projekt könnte ein Beitrag dazu sein, aufzudecken, dass Fälle von Doppelbesteuerung, die man in Kauf nimmt und auch durch Verständigungsverfahren nicht ausgeräumt werden kann, so elementar werden, dass vielleicht die materiellen Maßstäbe nochmal überdacht werden.

Raymond Luja:

Sehr kurz geantwortet: Hoher Kostenaufwand für Großunternehmen durch Country-by-Country-Reporting fällt außerhalb des Beihilfenbereichs. Ob es uns als solches etwas bringt, ist eine berechtigte Frage. Aber letztendlich noch am wichtigsten ist, haben die meisten Steuerämter überhaupt die Kapazität das auszulesen und zu bewerten? Es gibt dann gar viel

zu viele Informationen, so dass sich diese Frage stellt – aber das ist eine politische Frage, keine Beihilfenfrage.

Hanno Kube:

Wir müssen leider zum Ende kommen, auch wenn wir alle gerne noch weiter diskutieren würden. Nur noch ein Satz von mir: Ich denke, dass wir auch am Nachmittag gesehen haben, dass ich in unserem zentralen Kriterium der Größe eines Unternehmens verschiedene Regelungsbereiche nebeneinanderstellen, nebeneinander betrachten lassen, verschiedene Maßstäbe nebeneinandergestellt werden und miteinander verglichen werden können und insofern hat sich aus unserer Sicht bestätigt, was wir auch erhofft haben, jedenfalls - wenn ich das sagen darf - mit Blick auf die Referenten. Ganz ganz herzlichen Dank.