

Stand: 1. Februar 2024

VERBÄNDEBETEILIGUNG DES BMJ VOM 11. JANUAR 2024

VCI-STELLUNGNAHME ZUM BMJ-REFERENTENENTWURF EINES VIERTEN BÜROKRATIEENTLASTUNGSGESETZES (BEG IV)

A) Allgemeine Anmerkungen

Wir begrüßen die vom Bundesjustizministerium angestoßene Reform zur Bürokratieentlastung ausdrücklich. Sie ist ein wichtiger Schritt, um Unternehmen wieder mehr Freiraum und Kapazitäten zurückzugeben, die gerade in dieser, durch viele Krisen geprägten Zeit dringend benötigt werden.

Allerdings kann der vorliegende Entwurf nur als Startpunkt für eine umfangreichere Bürokratieentlastungsinitiative verstanden werden. Diese darf sich nicht allein in einer Abschaffung bzw. Abschwächung von Formerfordernissen erschöpfen. Vielmehr gilt es auch, überzogene und überflüssige materiell-rechtliche Gesetzesregelungen abzubauen und konkrete, für den Wirtschaftsstandort höchst relevante Verfahrenserleichterungen über das Spezialgebiet LNG hinaus ins Auge zu fassen.

Das Gebot der Stunde sollte daher die Konsolidierung, Straffung und Entschlackung bestehender Gesetze und Vorschriften sein – und zwar gemeinsam mit den Betroffenen in sogenannten Praxischecks bzw. Prüfung der Vollzugstauglichkeit. Hier wäre es mehr als wünschenswert, dass alle anderen Ressorts dem Beispiel des BMWK folgen. Zugleich gilt es, die Gesetzesflut aus Richtung EU deutlich einzudämmen. Auch die Kommission sollte sich im Vorfeld neuer Regulierungen einer wahrheitsgemäßen Kostenabschätzung und einem Check der Vollzugstauglichkeit annehmen.

Der hier vorliegende Referentenentwurf ist und bleibt leider eine große Enttäuschung – nicht zuletzt, weil die zahlreichen Verbesserungsvorschläge innerhalb der Verbändeabfrage zum Bürokratieabbau aus dem ersten Halbjahr 2023 in dem vorliegenden Entwurf leider nur zu einem sehr geringen Bruchteil aufgegriffen wurden.

Deutschland braucht Handeln statt Reden und dies erfordert Mut in Politik und Verwaltung und deutlich mehr Vertrauen in die Wirtschaft.

Allgemeine Hinweise zu Schriftformerfordernissen

Schriftformerfordernisse stellen ein großes Hindernis für die Digitalisierung von Prozessen in der Praxis dar. Es ist daher zu begrüßen, dass der vorliegende Referentenentwurf mehrere Gesetze auf die Erforderlichkeit von Schriftformerfordernissen mit dem Ziel durchleuchtet, diese entweder insgesamt abzuschaffen und damit Formerfordernisse der Privatautonomie zu überlassen oder jedenfalls durch die elektronische Form zu ersetzen. Hierdurch fallen die parallele Führung von Papierakten und die mehrfache Umwandlung von digitalen zu physischen Dokumenten und somit erheblicher Arbeitsaufwand weg.

In vielen Fällen greifen die Änderungsvorschläge jedoch deutlich zu kurz, um tatsächlich eine spürbare Entlastung für die Wirtschaft, aber auch für Arbeitnehmer und sonstige Vertrags-/Geschäftspartner zu erzielen. Insbesondere soweit der Referentenentwurf die Schriftform lediglich durch die **elektronische Form nach § 126a BGB** ersetzen will, werden damit keine merkbaren Entlastungen erzielt. Denn die elektronische Form verlangt eine qualifizierte elektronische Signatur, an die besonders hohe Anforderungen gestellt sind. So muss der Unterzeichner u. a. über eine zur Speicherung und Anwendung eines Signatureschlüssels geeignete Soft- und Hardware sowie ein gültiges qualifiziertes Zertifikat verfügen, deren Vorhalten regelmäßig mit erheblichem Aufwand verbunden ist (zu diesen und weiteren Voraussetzungen einer qualifizierten Signatur vgl. Ellenberger, in: Grüneberg, BGB, 82. Aufl. 2023, § 126a Rn. 3, 4). Es werden längst nicht alle Unternehmen über die Ausstattung und das Know How zur Abgabe einer qualifizierten elektronischen Signatur verfügen. Handelt es sich bei dem Rechtsgeschäft um einen Vertrag, müssen nach § 126a Abs. 2 BGB zudem beide Vertragsparteien eine qualifizierte Signatur leisten. Insbesondere bei Beschäftigungsverhältnissen ist jedoch davon auszugehen, dass Arbeitnehmer in aller Regel nicht über die notwendigen technischen und rechtlichen Voraussetzungen zur Abgabe einer solchen qualifizierten elektronischen Signatur verfügen. In der Folge wird das mit dem vorliegenden Gesetzesentwurf verfolgte Ziel der Bürokratieentlastung zu einem großen Teil verfehlt.

Soll das BEG IV tatsächlich zu einer Entbürokratisierung der Wirtschaft beitragen, ist es mindestens erforderlich, das gesetzliche Schriftformerfordernis durch die **Textform nach § 126b BGB** abzulösen. Denn nach § 126b BGB genügt das Versenden einer E-Mail als gängiges elektronisches Kommunikationsmittel (vgl. Ellenberger, in: Grüneberg, BGB, 82. Aufl. 2023, § 126a Rn. 3).

Aus Sicht der Praxis ist es außerdem wichtig, dass bei der einfachen elektronischen Signatur (z. B. über DocuSign) nicht die Gefahr besteht, dass ein elektronisches Dokument von Gerichten oder Vollstreckungsbehörden nicht akzeptiert wird, weil eine Seite behauptet, das Dokument nie unterzeichnet zu haben; denn in diesen Fällen gibt es keine Möglichkeit eines Schriftgutachtens.

Ferner wäre es für Anmeldungen bei den Registergerichten eine starke Entlastung, wenn Notare z. B. auch digitale Unterschriften (z. B. via DocuSign) beglaubigen/bescheinigen könnten – und die Registergerichte das Vorgehen akzeptieren. Es gibt zwar das notarielle Online-Verfahren. Hierzu ist aber Voraussetzung, dass sich die Nutzer für die Online-Beglaubigungen über einen elektronischen Identitätsnachweis (e-ID) ausweisen und die

Funktion (App zur Identifizierung) aktiviert haben. Aus Unternehmenssicht ist es sehr mühsam, solche Unterzeichner ausfindig zu machen.

Dies vorausgeschickt weisen wir nachfolgend auf ausgewählte Gesetzesänderungen hin, bei denen wir Nachbesserungsbedarf sehen (unter B). Zudem sind nochmals unsere Entlastungsvorschläge für das Aktienrecht und im Betriebsverfassungsgesetz aufgeführt, die bislang keinerlei Berücksichtigung im Referentenentwurf gefunden haben (unter C und D). Besonders hervorheben möchten wir außerdem unseren Vorschlag, die ab dem Jahr 2025 geltende Aktionärsidentifikationspflicht nach § 45b Abs. 9 EStG wieder zu streichen, da das mit der Norm verfolgte Ziel der Vermeidung von steuerschädlichen Cum/Ex- und Cum/Cum-Gestaltungen in keinem, auch nur ansatzweise angemessenen Verhältnis zum Aufwand für die betroffenen Unternehmen steht (unter E).

B) Anmerkungen zu einzelnen Artikeln

Zu Artikel 1 (Änderung des Handelsgesetzbuchs), Nr. 2

Zu Artikel 3 (Änderung der Abgabenordnung)

Zu Artikel 5 (Änderung des Umsatzsteuergesetzes)

Nach Angabe des zuständigen PStS Benjamin Strasser soll das Entlastungsvolumen des BEG IV rund 682 Millionen Euro pro Jahr betragen (s. PM des BMJ).

Nach unserer ersten Analyse fällt der Entwurf jedoch enttäuschend aus. Von den Vorschlägen zu wesentlichen steuerlichen Entlastungsmöglichkeiten ([siehe Verbändeabfrage auf der Internetseite des BMJ](#)), die der VCI in Einzelgesprächen oder über den BDI adressiert hat, sind keine berücksichtigt worden. Hierbei handelt es sich um folgende Maßnahmen:

- Kategorie 1 Nr. 5: Außensteuergesetz novellieren;
- Kategorie 1 Nr. 14: Nationale Implementierung der globalen Mindestbesteuerung;
- Kategorie 1 Nr. 31: Umsatzsteuerfreiheit auf Sachspenden;
- Kategorie 1 Nr. 41 Vereinfachung der Einlagenrückgewähr in Auslandsfällen;
- Kategorie 1 Nr. 89: Keine Anzeigepflicht für Steuergestaltungen sowie
- Kategorie 1 Nr. 91: Zeitnahe Betriebsprüfung.

Die im Rahmen des BEG IV aufgegriffene steuerliche Entlastungsmaßnahme sieht lediglich die Verkürzung der Aufbewahrungsfrist von zehn auf acht Jahre für Buchungsbelege im Handels- und Steuerrecht vor, vgl. § 257 Handelsgesetzbuch (HBG), § 147 Abs. 3 Abgabenordnung (AO). Da jedoch die Verjährungsfristen für steuerliche Tatbestände bis zu zehn Jahre betragen können, siehe § 228 AO, und steuerliche Betriebsprüfungen nicht selten Zeiträume betreffen, die mehr als acht Jahre zurückliegen, wird die geplante Verkürzung der Aufbewahrungsfrist keine effiziente spürbare Entlastung bei den Unternehmen bewirken.

Wirkliche steuerliche Entlastungsvorschläge sind in dieser Stellungnahme unter F aufgeführt.

Zu Artikel 10 (Änderung des Gesetzes über die Umweltverträglichkeitsprüfung)

Die vorgeschlagene Änderung im UVPG geht in die richtige Richtung, dürfte aber nicht zu extremer Beschleunigung beitragen.

Unsere bisher stetig eingereichten Vorschläge zum BImSchG /Energieeffizienz sind nicht im Regenerentenentwurf enthalten, daher ist das Fazit: Keine Erleichterungen bzw. Bürokratieabbau im Bereich Anlagenzulassung / Genehmigungsverfahren (Standortpolitik).

Im Vollzug ist im Moment eher das Gegenteil zu beobachten:

- Im Zweifel förmliches Genehmigungsverfahren (mit Öffentlichkeitsbeteiligung)
- Bei Änderung einer Anlage, Forderungen auch für nicht geänderte Anlagen
- Nach wie vor viele Fachgutachten
- Sehr kleinteilige Prüfung des Wasserrechts
- Verzögerungen bei Baugenehmigungsverfahren
- Fehlende umfassende Digitalisierung im Bereich BImSchG /BauGB
- Neue Pflichten zu den Themenbereichen Energieeffizienz und Klimaschutz
- Bürokratieaufbau durch verpflichtende Umweltmanagementsysteme (vgl. 17. BImSchV und künftige IED-Umsetzung)

Zu Artikel 13 Nr. 7: Verzicht auf das Schriftformerfordernis für Mietverträge über Gewerberäume

Aus §§ 578 Abs. 2, 550 BGB folgt, dass ein Mietvertrag über eine längere Zeit als ein Jahr schriftlich oder ersatzweise in elektronischer Form (§ 126a BGB) zu schließen ist. § 550 BGB ist zwingend, lässt sich also auch nicht abbedingen (Weidenkaff, in: Grünberg, BGB, 82 Aufl. 2023, § 550 Rn. 2).

Der Abschluss von Gewerbemietverträgen mit einer Laufzeit von mehr als einem Jahr dürfte in der Unternehmenspraxis die Regel sein. Das Schriftformerfordernis verkompliziert den Abschluss und die Digitalisierung der entsprechenden Prozesse. Die gesetzliche Anordnung der Textform würde indessen auch eine einfache elektronische Unterschrift (Adobe, Sign o.ä) ausreichen lassen. Dies ist zeitgemäß und wird ebenfalls der Intention der Dokumentation gerecht.

Die im Entwurf noch unter Vorbehalt gestellte Streichung des § 550 BGB aus § 578 Abs. 1 BGB ist aus den überzeugenden Erläuterungen der Entwurfsbegründung (S. 14) vorzunehmen. Die Vereinbarung von Formerfordernissen sollte im gewerblichen Bereich, der auf besondere Schutzmaßnahmen des Gesetzgebers regelmäßig nicht angewiesen ist, der Privatautonomie überlassen werden.

Zu Artikel 13 Nr. 12 und Artikel 30: Ermöglichung der Erteilung von Arbeitszeugnissen in elektronischer Form durch Aufhebung von § 630 S. 3 BGB und § 109 Abs. 3 GewO

Durch die geplante Streichung von § 630 S. 3 BGB und § 109 Abs. 3 GewO soll die Erteilung von Arbeitszeugnissen künftig auch in elektronischer Form möglich sein, was grundsätzlich zu begrüßen ist. Allerdings stellen die oben unter A. dargelegten hohen Anforderungen an die elektronische Form nach § 126a BGB ein großes Hindernis für die weitere Digitalisierung und Vereinfachung im HR-Bereich dar. Es sollte daher auch die einfachere Textform nach § 126b BGB ausdrücklich zugelassen werden.

Zu Artikel 41 Nr. 1: Nachweiserteilungspflicht über wesentliche Arbeitsbedingungen nach § 2 NachwG

Die Nachweiserteilungspflicht über wesentliche Arbeitsbedingungen nach § 2 NachwG soll künftig auch dann entfallen, wenn dem Arbeitnehmer ein Arbeitsvertrag in elektronischer – statt wie bisher in schriftlicher – Form nach § 126a BGB vorliegt, der die geforderten Pflichtangaben enthält (§ 2 Abs. 5 S. 2 NachwG-E). Ob dies zu einer spürbaren Erleichterung führt, ist jedoch aufgrund der hohen Anforderungen an die elektronische Form nach § 126a BGB (s. oben unter A.) zweifelhaft. Wir treten daher dafür ein, dass auch die Textform nach § 126b BGB gesetzlich zugelassen wird.

Der Nachweis der wesentlichen Vertragsbedingungen in Textform ist ausreichend und würde eine weitere Digitalisierung der Prozesse ermöglichen. Für weitere Erläuterungen s. die zahlreichen Eingaben i. R. d. Verbändeabfrage zum Bürokratieabbau.

C) Betriebsvereinbarungen (§ 77 BetrVG)

Gemäß § 77 Abs. 2 BetrVG sind Betriebsvereinbarungen grundsätzlich schriftlich niederzulegen und von Betriebsrat und Arbeitgeber zu unterzeichnen. Werden Betriebsvereinbarungen in elektronischer Form geschlossen, haben Arbeitgeber und Betriebsrat abweichend von § 126a Abs. 2 BGB dasselbe Dokument elektronisch zu signieren.

Für Betriebsvereinbarungen sollte jedoch die Textform (§ 126b BGB) ausreichend sein. Dies würde die innerbetrieblichen Abläufe vereinfachen.

D) Änderungsvorschläge im Aktienrecht

Mit der dauerhaften Verankerung der virtuellen Hauptversammlung im Aktienrecht (s. BGBl. I 2022 S. 1166) hat der Gesetzgeber einen wichtigen Beitrag zur Digitalisierung des Gesellschafts- und Aktienrechts geleistet. Hieran sollte angeschlossen und das Aktiengesetz fit für die digitale Transformation gemacht werden. Insbesondere die

nachfolgenden Schriftformerfordernisse sollten entfallen und durch die Textform ersetzt werden (s. Ziffern 1. bis 3.).

Zudem sollte die Bekanntgabe der Vergütungsunterlagen im Bundesanzeiger im Rahmen der Einberufung zur Hauptversammlung gestrichen und stattdessen die Veröffentlichung auf der Internetseite der Gesellschaft für ausreichend erklärt werden (s. Ziffer 4.).

Im Einzelnen:

1. Aufsichtsratsprotokolle (§ 107 AktG)

In § 107 Abs. 2 S. 1 AktG sollte die Schriftform (§ 126 BGB) durch die Textform (§ 126b BGB) ersetzt werden.

Aufsichtsratsprotokolle müssen nach **§ 107 Abs. 2 S. 1 AktG** vom Aufsichtsratsvorsitzenden unterzeichnet werden. Gesetzlich angeordnet ist einfache Schriftform, die eine eigenhändige Namensunterschrift des Vorsitzenden verlangt (§126 Abs. 1 BGB). Das Protokoll muss daher zu Beweis Zwecken stets im Original aufgehoben werden.

Das ist nicht mehr zeitgemäß. Zwar kann die einfache Schriftform durch eine qualifizierte elektronische Signatur ersetzt werden (§§ 126a Abs. 1, 126 Abs. 3 BGB; vgl. Drygala, in: Schmidt/Lutter, AktG, I. Band, 4. Aufl. 2020, § 107 Rn. 34b; Koch, AktG, 17. Aufl. 2023, § 107 Rn. 18). Die Anforderungen an eine qualifizierte elektronische Signatur sind allerdings hoch und stellen daher in der Praxis keine spürbare Erleichterung dar. In § 107 Abs. 2 S. 1 AktG sollte die Schriftform (§ 126 BGB) daher durch die Textform (§ 126b BGB) ersetzt werden.

2. Stimmbotenerklärungen (108 Abs. 3 AktG)

In § 108 Abs. 3 AktG sollte klargestellt werden, dass Stimmbgaben abwesender Aufsichtsratsmitglieder auch in Textform (§ 126b BGB) erfolgen können.

Die Regelungen des § 108 Abs. 3 AktG zur Stimmbgabe abwesender Aufsichtsratsmitglieder durch Stimmboten ist an das digitale Zeitalter anzupassen und das Schriftformerfordernis durch die Textform (§ 126 b BGB) zu ersetzen.

In der Unternehmenspraxis stehen vielfältige elektronische Möglichkeiten der Stimmbgabe bereit, die die Abstimmungsprozesse deutlich vereinfachen würden. Dadurch würden zugleich bestehende Rechtsunsicherheiten ausgeräumt, inwieweit bereits nach geltender Rechtslage vom Wortlaut der Norm abgewichen werden kann (s. dazu Koch, AktG, 17. Aufl. 2023, § 108 Rn. 20).

Überdies würde sich damit die verbreitete Praxis erledigen, vor jeder Aufsichtsratssitzung bei der Gesellschaft „rein vorsorglich“ (also auch ohne konkreten Abwesenheitsanlass) schriftliche Stimmbotschaften sämtlicher Aufsichtsratsmitglieder zu hinterlegen. Stattdessen ließen sich die in Textform, etwa als E-Mail, SMS oder WhatsApp übermittelten Stimmbotschaften selbst bei kurzfristig eintretenden Teilnahmehindernissen auch noch spontan sinnvoll einsetzen (siehe bereits VCI-Fachausschuss Unternehmensrecht, NZG 2022, 156, 157).

3. Bericht des Aufsichtsrats an die Hauptversammlung (§ 171 Abs. 2 AktG)

Die für den Aufsichtsratsbericht vorgegebene Schriftform in § 171 Abs. 2 S. 1 AktG sollte durch die Textform (§ 126b AktG) ersetzt werden.

Der Bericht des Aufsichtsrats an die Hauptversammlung ist nach § 171 Abs. 2 S. 1 AktG schriftlich zu erstatten. Dafür ist es erforderlich, dass der Aufsichtsratsvorsitzende den Bericht unterzeichnet (vgl. Koch, AktG, 17. Aufl. 2023, § 171 Rn. 17; Drygala, in: Schmidt/Lutter, AktG, II. Band, 4. Aufl. 2020, § 171 Rn. 17). Das Schriftformerfordernis führt wiederum dazu, dass die Berichte im Original in Papierform aufgehoben werden müssen. Das ist nicht mehr zeitgemäß, weshalb auch für den Aufsichtsratsbericht an die Hauptversammlung Textform (§ 126b BGB) ausreichen sollte.

4. Einberufungsunterlagen für die Hauptversammlung im Bundesanzeiger

Soll die Hauptversammlung über das Vergütungssystem des Vorstands (§ 87a AktG), die Aufsichtsratsvergütung nach § 113 Abs. 3 AktG oder den Vergütungsbericht (§ 162 AktG) entscheiden, ordnet § 124 Abs. 2 S. 3 AktG die Bekanntmachung der jeweiligen Unterlagen im Bundesanzeiger an (§§ 124 Abs. 1 S. 2 1. HS i. V. m. 121 Abs. 4 S. 1 i. V. m. 25 AktG). Gleiches gilt nach § 124 Abs. 2 S. 4 AktG für den Fall, dass ein Beschluss über den Vergütungsbericht nach § 120a Abs. 5 AktG nicht erforderlich ist.

§ 124 Abs. 2 S. 3 AktG gibt dabei vor, dass bei den vergütungsbezogenen Beschlüssen anders als bei einem Unternehmensvertrag nicht nur der wesentliche Inhalt, sondern der vollständige Inhalt der Unterlagen anzugeben ist (vgl. Koch, AktG, 17. Aufl. 2023, § 124 Rn. 12). Nach der einschlägigen Gesetzesbegründung bedeutet dies, „dass die Bekanntmachung das vollständige Vergütungssystem der Vorstandsmitglieder, den vollständigen, durch den Abschlussprüfer formell geprüften Vergütungsbericht und die vollständige Vergütungsfestsetzung des Aufsichtsrats, die das Vergütungssystem des Aufsichtsrats miteinschließt, samt aller etwa in Bezug genommener Dokumente zu enthalten hat“ (Drucks. 19/9793, S. 95).

Durch die erforderlichen Inhalte wird die Einberufung der Hauptversammlung allerdings unnötig überfrachtet. Der Höchstumfang von 25 DIN A4-Seiten, für den der Bundesanzeiger einen Vorlauf von zwei Arbeitstagen gewährleistet, wird dadurch regelmäßig überschritten (vgl. Koch, AktG, 17. Aufl. 2023, § 124 Rn. 12; Höreth, AG 2020, R58), was die zeitliche Flexibilität der Unternehmen bei der Sammlungsvorbereitung einschränkt. In der Praxis kommt noch hinzu, dass es immer wieder zu technischen Problemen bei der Bekanntmachung etwa von Grafiken und Schaubildern in den Vergütungsunterlagen durch die Bundesanzeiger Verlag GmbH kommt, die viel Zeit und Ressourcen bei den Unternehmen binden.

Vor allem aber sind die Bekanntmachungspflichten in der Ausformung des § 124 Abs. 2 S. 3 und 4 AktG europarechtlich gar nicht geboten, sondern stellen einmal mehr eine **Übererfüllung europäischer Richtlinien** durch den deutschen Gesetzgeber dar. Die geänderte Aktionärsrechterichtlinie 2017/828 (ARRL II) verlangt an verschiedenen Stellen (vgl. Art. 9a Abs. 7, Art. 9b Abs. 5) lediglich die Veröffentlichung der beschlossenen

Vergütungsunterlagen auf der Webseite der Gesellschaft, lässt es den Mitgliedsunternehmen aber offen, die Veröffentlichung etwa des Vergütungsberichts „auch über andere Mittel voranzutreiben“ (Erwägungsgrund 32 der geänderten Aktionärsrechterichtlinie).

Die Verortung der Bekanntmachungspflichten in § 124 Abs. 2 S. 3 AktG begründet der Gesetzgeber damit, dass die im Gesetz vorgesehenen Hauptversammlungs-voten zu den jeweiligen Vergütungsangelegenheiten nicht zwingend in der ordentlichen Hauptversammlung zu erfolgen haben, weshalb der Standort in § 124 Abs. 2 S. 3 AktG einer Änderung der §§ 175, 176 AktG vorzuziehen gewesen sei (BT-Drs. 19/9793, S. 95). Diese gesetzliche Standortfrage ist indes losgelöst von der materiell-rechtlichen Frage der Art der Bekanntmachung der Vergütungsunterlagen zu sehen. Insoweit ändert sich nichts daran, dass eine Aufnahme der Unterlagen gerade in die HV-Einberufung europarechtlich nicht zwingend vorgegeben ist (vgl. ausführlich zum Ganzen Rieckers, BeckOGK, AktG, 1.10.2023, § 124 Rn. 29, 30).

Für dieses Ergebnis spricht auch die Tatsache, dass nach dem österreichischen Recht gemäß § 108 Abs. 1 i.V.m. Abs. 3 i.V.m. Abs. 4 Nr. 4 öAktG die Vergütungspolitik und der Vergütungsbericht nicht in der Einberufung zur Hauptversammlung, sondern lediglich auf der Website der Gesellschaft zugänglich zu machen sind (siehe auch Kalss, in: Münchener Kommentar zum AktG, 5. Auflage 2022, § 124 Rn. 85).

Fazit: Das BEG IV sollte dazu genutzt werden, § 124 Abs. 2 S. 3 AktG in der Weise abzuändern, dass statt einer Bekanntmachung der betroffenen Vergütungsunterlagen im Bundesanzeiger eine Veröffentlichung der Unterlagen auf der Webseite der Gesellschaft ausreicht. Die dadurch erzielte Entschlackung der ohnehin umfangreichen Einberufungsunterlagen würde die Vorbereitung auf die Hauptversammlung sowohl auf Seiten der Gesellschaft als auch auf Seiten der Aktionäre deutlich erleichtern.

E) Streichung von § 45b Abs. 9 EStG

Die durch das Abzugsteuerentlastungsmodernisierungsgesetz (AbzStEntModG) eingeführte und ab dem Jahr 2025 geltende Vorschrift des § 45b Abs. 9 EStG sieht vor, dass inländische börsennotierte Gesellschaften gemäß § 67d AktG Informationen über die Identität ihrer Aktionäre zum Zeitpunkt ihres Gewinnverteilungsbeschlusses zu verlangen und die ihnen übermittelten Informationen nach Maßgabe des § 93c der Abgabenordnung (AO) unverzüglich elektronisch an das Bundeszentralamt für Steuern (BZSt) zu übermitteln haben.

Die neue Regelung wird damit begründet, dass sich inländische börsennotierte Gesellschaften gemäß §§ 67a ff. AktG in unmittelbarem Kontakt zu ihren Aktionären befinden und insbesondere nach § 67d AktG das Recht haben, Informationen über die Identität ihrer Aktionäre von den Verwahrern der Aktien zu verlangen. Diese Informationen sollen künftig dem Abgleich mit den von den die Kapitalerträge auszahlenden Stellen zu übermittelnden Angaben dienen und deshalb dem BZSt von den börsennotierten Gesellschaften übermittelt werden (Drucks. 50/21, S. 48).

1. Wider der Intention des § 67d Abs. 1 S. 1 AktG

Wenngleich der mit der Norm des § 45b EStG verfolgte Regelungszweck der Vermeidung und Aufdeckung von steuerschädlichen Cum/Ex- und Cum/Cum-Gestaltungen nachvollziehbar und unterstützenswert ist, führt die Informationseinholungs- und weitergabepflicht des § 45b Abs. 9 EStG zu einem **unverhältnismäßig hohen Aufwand** bei den betroffenen börsennotierten Gesellschaften.

Aus gesellschaftsrechtlicher Sicht bedeutet die Indienstnahme des § 67d AktG für fiskalische Zwecke zudem eine vom Ursprungsgesetzgeber nicht intendierte Verschärfung der unternehmerischen Pflichtenlage: Die Regelung des § 67d AktG geht zurück auf die Aktionärsrechte-Richtlinie 2017/828 (ARRL II). Nach Art. 3a Abs. 1 S. 1 ARRL II haben die Mitgliedstaaten sicherzustellen, dass Gesellschaften das Recht haben, ihre Aktionäre zu identifizieren. Dadurch soll den Gesellschaften die Kommunikation mit ihren Aktionären erleichtert werden, etwa zur Vorbereitung und Durchführung von Hauptversammlungen (Verankerung des Know-Your-Shareholder-Leitbilds, vgl. Koch, AktG 17. Aufl. 2023, § 67d Rz. 1). Entsprechend ist auch § 67d Abs. 1 S. 1 AktG als bloße „Kann“-Vorschrift ausgestaltet. In der Begründung des deutschen Umsetzungsgesetzes heißt es dazu ausdrücklich: „Es liegt bei der Gesellschaft, ob überhaupt, wann und wie oft sie von diesem Recht Gebrauch macht. Eine Verpflichtung der Gesellschaft zur regelmäßigen Identifikation ihrer Aktionäre in bestimmten Zeitabständen besteht nicht“ (Drucks. 19/9739, S. 66).

Mit der eingeführten Informationseinholungspflicht zu einem bestimmten Zeitpunkt (Gewinnverteilungsbeschluss) höhlt § 45b Abs. 9 EStG diese Intention der gesellschaftsrechtlichen Regelung des § 67d AktG aus und entfremdet die Norm zu anderen, nämlich steuerrechtlichen Zwecken.

2. Unverhältnismäßige Belastungen für börsennotierte Unternehmen

Die Identifikationspflicht des § 45b Abs. 9 EStG führt dabei unter mehreren Gesichtspunkten zu einer unverhältnismäßigen Belastung für die betroffenen Unternehmen:

Zum einen ist die Annahme in der Gesetzesbegründung zu § 45b Abs. 9 EStG verfehlt, dass sich inländische börsennotierte Gesellschaften mittlerweile gemäß §§ 67a ff. AktG in unmittelbarem Kontakt zu ihren Aktionären befinden, womit nahegelegt wird, dass die betroffenen Gesellschaften ohnehin über die geforderten Aktionärsdaten verfügen (vgl. Drucks. 50/21, S. 48). Jedoch machen Unternehmen allenfalls selektiv von ihrem gesellschaftsrechtlichen Recht nach § 67d AktG zur Aktionärsidentifikation Gebrauch, um sich etwa ein Bild über ausgewählte Investorengruppen zu verschaffen. Daher stehen ihnen die geforderten Datensätze über ihre Aktionäre nicht ohne Weiteres zur Verfügung. Die erforderlichen Datensätze über die wahren Aktionäre liegen den Unternehmen auch nicht etwa über andere Informationsquellen wie insbesondere das Aktienregister vor. Denn auch das Aktienregister nach § 67 AktG ist bereits aufgrund seiner gesetzlichen Struktur lückenhaft (vgl. § 67 Abs. 3 S. 1 AktG, wonach Registeränderungen nur auf Mitteilung erfolgen) und lässt zudem die Eintragung von sog. Legitimationsaktionären (vgl. § 67 Abs. 1 S. 4 AktG) und „Platzhaltern“ (§ 67 Abs. 4 S. 5 AktG) zu. Die Annahme, dass die

Unternehmen über die gewünschten Datensätze bereits verfügen und diese nur noch an das Bundeszentralamt weiterreichen müssten, ist daher verfehlt; vielmehr müssen sich die Unternehmen die Aktionärsdaten erst aktiv beschaffen.

Dabei erweist sich – zum anderen – der im Regierungsentwurf geschätzte Mehraufwand für die Unternehmen von jährlich ca. 5.000 Euro (Drucks. 19/27632, S. 34) als deutlich zu niedrig. Nach unseren Informationen ist einschließlich des unternehmensinternen Verwaltungsaufwands von Kosten bis zu einem Euro pro angeforderten Datensatz auszugehen. Dabei ist zu bedenken, dass grundsätzlich allen Intermediären auf allen Stufen der Verwahrkette Kostenersatzforderungen je geliefertem Datensatz gegen den Emittenten zustehen. Es ist intransparent, wie viele Stufen sich innerhalb einer Verwahrkette und wie viele weitere Datensätze sich hinter Fremdbesitzeintragungen verbergen. Bei einer Gesellschaft mit bspw. 700.000 Aktionären würden danach also jedes Jahr zusätzliche Abfragekosten in Höhe von 700.000 Euro anfallen. Umgerechnet auf alle gelisteten Unternehmen wird somit ein erheblicher Kostenfaktor erzeugt, der sich auch als Wettbewerbsnachteil für den Börsenstandort Deutschland erweist.

Noch nicht einbezogen ist der Prüfungs- und Weiterverarbeitungsaufwand. So wird von der Finanzverwaltung gefordert, dass die betroffenen Gesellschaften nicht nur die nach § 67d AktG erhaltenen Aktionärsdaten an das BZSt weiterleiten, sondern zusätzlich auch die von § 67d AktG grundsätzlich nicht, wohl aber von § 93c AO erfassten Daten wie die Identifikations- oder Steuernummer sowie das Geburtsdatum der einzelnen Aktionäre ermitteln müssen. Damit verbunden wären weitreichende Datenergänzungs-, Richtigkeitsüberprüfungs-, Aufbereitungs- und Formatierungs- sowie Korrekturpflichten für die betroffenen Aktiengesellschaften. Auch sollen die Gesellschaften nach § 93c Abs. 1 Nr. 3 AO verpflichtet sein, die Aktionäre darüber zu informieren, welche Daten sie an die Finanzbehörde übermittelt haben bzw. übermittelt werden (vgl. Hemeling, HV Magazin 02/2023, S. 35).

Diese Pflichtenaufstockung steht indes im Widerspruch zum Wortlaut des § 45b Abs. 9 EStG, der für den Inhalt der Informationseinholungspflicht (das „Was“) auf § 67d AktG referiert („... Gesellschaften haben gemäß § 67d des Aktiengesetzes Informationen... zu verlangen und **die ihnen übermittelten Informationen** elektronisch nach Maßgabe des § 93c der Abgabenordnung unverzüglich elektronisch an das Bundeszentralamt für Steuern **zu übermitteln**“). Der Verweis auf § 93c AO betrifft indessen nur den (elektronischen) Weg der Datenübermittlung an das BZSt, also lediglich das „Wie“ der Datenübermittlung.

Schließlich stellt sich die vorgesehene Hol- und Ergänzungs- sowie Informationsschuld – zum Dritten und vor allem – auch deshalb als unverhältnismäßige Bürokratielast dar, weil die geforderten Datensätze im Wesentlichen nur dem Zweck des Abgleichs mit den von den die Kapitalerträge auszahlenden Stellen ohnehin zu übermittelnden Angaben nach den Absätzen 4 bis 6 des § 45b EStG dienen sollen (vgl. Drucks. 50/21, S. 48). Statt eine breitflächige doppelte Spur allein zum Zwecke des Abgleichs bereits von der auszahlenden Stelle übermittelter Datensätze einzuführen, wären stichprobenhafte Abfragen bei Unternehmen, die über nach § 67d AktG freiwillig eingeholte Aktionärsinformationen verfügen, das weitaus mildere Mittel zur Steuerumgehungsbekämpfung.

3. Fazit

Die Aktionärsidentifikationspflicht des § 45b Abs. 9 EStG stellt eine überschießende und der Intention des § 67d Abs. 1 AktG zuwiderlaufende Regelung dar, die im Rahmen des Bürokratieentlastungsgesetzes wieder gestrichen werden sollte. Äußerst hilfsweise sollte jedenfalls seitens des Gesetzgebers oder der Finanzverwaltung klargestellt werden, dass die betroffenen Gesellschaften lediglich die von den Intermediären erhaltenen Aktionärsinformationen an das Bundeszentralamt für Steuern weiterleiten müssen, sie aber keine darüberhinausgehenden Nachforschungs-, Prüfungs- und Ergänzungspflichten treffen.

F) Weitere Vorschläge für Bürokratieentlastungsmaßnahmen im steuerlichen Bereich

1. Überprüfung sowie ggf. Streichung der Anzeigepflicht für grenzüberschreitende Steuergestaltungen

a. Inhalt der zu streichenden Regelungen nach §§ 138d bis 138k AO Mit Geltung ab 1. Juli 2020

„Wer eine grenzüberschreitende Steuergestaltung im Sinne des Absatzes 2 vermarktet, für Dritte konzipiert, organisiert oder zur Nutzung bereitstellt oder ihre Umsetzung durch Dritte verwaltet (Intermediär), hat die grenzüberschreitende Steuergestaltung dem Bundeszentralamt für Steuern nach Maßgabe der §§ 138f und 138h mitzuteilen.“

b. Hintergrund und Regelungszweck

Die EU-Richtlinie 2018/822 bezüglich des verpflichtenden automatischen Informationsaustauschs im Bereich der Besteuerung über meldepflichtige grenzüberschreitende Gestaltungen vom 25. Mai 2018 sieht vor, dass die Mitgliedstaaten der Europäischen Union bis zum 31. Dezember 2019 eine Pflicht zur Mitteilung grenzüberschreitender Steuergestaltungen sowie einen diesbezüglichen zwischenstaatlichen Informationsaustausch im nationalen Recht einführen müssen.

Regelungszweck der Richtlinie ist zum einen, die EU-Mitgliedstaaten in die Lage zu versetzen, auf unerwünschte Steuergestaltungen im Binnenmarkt früher als bisher reagieren zu können (rechtspolitische Auswertung). Zum anderen sollen die nationalen Finanzverwaltungen die mit den Mitteilungen erlangten Informationen im Veranlagungsverfahren der Nutzer von grenzüberschreitenden Steuergestaltungen verwenden können, sei es durch allgemeine Verwaltungsanweisungen oder durch individuelle Ermittlungsmaßnahmen (veranlagungsunterstützende Auswertung).

c. Zwischenbilanz Bürokratiemonster vs. probates Mittel zur Bekämpfung von Steuervermeidungsstrategien

Siehe Antwort der Bundesregierung auf die Kleine Anfrage der CDU-/CSU-Fraktion zu DAC 6 vom 8. Mai 2023:

- Das Bundeszentralamt für Steuern (BZSt) hat vom 1. Juli 2020 bis zum 31. März 2023 insgesamt **26.921 Mitteilungen** über grenzüberschreitende Steuergestaltungen i. S. der §§ 138d ff. AO erhalten. Zusätzlich hat das BZSt insgesamt 1.967 Mitteilungen aus dem Zentralverzeichnis der EU heruntergeladen, die Deutschland als betroffenen Mitgliedstaat einer grenzüberschreitenden Steuergestaltung kennzeichnen.
- Im Rahmen der rechtspolitischen Auswertung der Mitteilungen konnten 206 Steuergestaltungsmodelle identifiziert werden. Das BZSt hat dem Bundesministerium der Finanzen (BMF) bisher Informationen über **insgesamt 24 grenzüberschreitende Steuergestaltungsmodelle mit identifiziertem rechtspolitischem Handlungsbedarf** mitgeteilt. Diese betrafen insgesamt 4.268 einzelne Mitteilungen.
- Das BMF hat die Finanzbehörden der Länder in allen 24 Fällen über die Ergebnisse der Auswertung informiert, da in den mitgeteilten Steuergestaltungen Steuern betroffen waren, die ganz oder teilweise den Ländern oder Gemeinden zustehen. Dem Vernehmen nach sollen unterschiedliche Hebesätze bei der Gewerbesteuer und Aspekte der Grunderwerbsteuer eine Rolle spielen.
- Ferner konnten Regelungslücken in den Steuergesetzen in der Zwischenzeit u. a. bereits durch das Gesetz zur Abwehr von Steuervermeidung und unfairem Steuerwettbewerb vom 25. Juni 2021, BGBl. I S. 2056 (Steueroasen-Abwehrgesetz) geschlossen werden.
- Im Zusammenhang mit der Einführung der Mitteilungspflicht von grenzüberschreitenden Steuergestaltungen sind zwischen den Jahren 2019 und 2022 **im BZSt und beim Informations-Technik Zentrum Bund (ITZBund) insgesamt einmalige Kosten in Höhe von 44,5 Mio. Euro** entstanden. Der weitaus größte Kostenblock umfasste IT-Aufträge. Hinzu kommen nicht weiter bezifferte Kosten für die Bundesverwaltung durch Einführung der Mitteilungspflicht auf Seiten der Finanzverwaltung. Gleiches gilt für die tatsächlich auf Seiten der Unternehmen und der Finanzintermediäre angefallenen Kosten.
- Bei der großen **Mehrzahl** der dem BZSt vorliegenden Fälle erfolgte die Mitteilung **durch Intermediäre** (76,5 Prozent). Das heißt in der absoluten Mehrheit der Fälle entstehen externe Beraterkosten für die Unternehmen. 22,9 Prozent der Mitteilungen wurden von Nutzern einer Steuergestaltung mitgeteilt, was wiederum zu internen Kosten führt.
- Parallel findet auf EU-Ebene eine Evaluation der die Mitteilungspflicht auslösenden Hallmarks (Kennzeichen) statt.

d. Kritikpunkte:

- Das Kosten-Nutzen-Verhältnis ist zu hinterfragen. Der tatsächliche Mehrwert für Deutschland sollte auf den Prüfstand gestellt werden.
- Das Erreichen des Ziels der Bekämpfung von Gewinnverlagerung durch das Mittel der Anzeigepflicht ist zu hinterfragen. Fakt ist, dass die Meldepflichten keineswegs nur auf Steuervermeidungsstrategien abzielen, sondern erfasst werden insbesondere

Sachverhalte, die sich klar an den gesetzgeberisch gesetzten Grenzen orientieren und keinerlei missbräuchliche Tendenzen aufweisen.

- ◆ Der gesuchte Ausgleich zwischen der Sicherung eines attraktiven Wirtschaftsstandorts und der Bekämpfung unerwünschter Steuerarbitrage ist in Wahrheit ein Widerspruch. Jedes Land möchte ein attraktiver Wirtschaftsstandort sein, was mit Blick auf die unterschiedlichen Hebesätze der Städte und Gemeinden selbst innerstaatlich gelebt wird.

e. VCI-Petition

Die geplante **Einführung der Anzeigepflicht für die nationale Steuergestaltung** im Rahmen des Wachstumschancengesetzes ist vor dem Hintergrund des oben geschilderten Kosten-Nutzen-Verhältnisses **auf den Prüfstand zu stellen**.

2. Entschärfung der Dokumentationspflicht von Verrechnungspreisen (GAufzVO) durch Einführung einer Unwesentlichkeitsgrenze sowie Einräumung einer Vorlagefrist von mindestens 60 Tagen (bisherige Rechtslage)

a. Inhalt der zu ändernden Regelung nach § 90 Abs. 3 und 4 AO sowie § 200a AO Mit Geltung ab 2025

§ 90 Abs. 3: „Ein Steuerpflichtiger hat über die Art und den Inhalt seiner Geschäftsbeziehungen im Sinne des § 1 Absatz 4 des Außensteuergesetzes Aufzeichnungen zu erstellen. Die Aufzeichnungspflicht umfasst neben der Darstellung der Geschäftsvorfälle (Sachverhaltsdokumentation) auch die wirtschaftlichen und rechtlichen Grundlagen für eine den Fremdvergleichsgrundsatz beachtende Vereinbarung von Bedingungen, insbesondere Preisen (Verrechnungspreisen), sowie insbesondere Informationen zum Zeitpunkt der Verrechnungspreisbestimmung, zur verwendeten Verrechnungspreismethode und zu den verwendeten Fremdvergleichsdaten (Angemessenheitsdokumentation)... Zu außergewöhnlichen Geschäftsvorfällen sind zeitnah Aufzeichnungen zu erstellen. Die Aufzeichnungen im Sinne dieses Absatzes sind auf Anforderung der Finanzbehörde zu ergänzen.“

§ 90 Abs. 4: Die **Finanzbehörde kann jederzeit die Vorlage der Aufzeichnungen nach Absatz 3 verlangen**; die Vorlage richtet sich nach § 97. Im Falle einer **Außenprüfung sind die Aufzeichnungen ohne gesondertes Verlangen vorzulegen**. Die **Aufzeichnungen sind jeweils innerhalb einer Frist von 30 Tagen nach Anforderung oder nach Bekanntgabe der Prüfungsanordnung vorzulegen**. In begründeten Einzelfällen kann die Vorlagefrist verlängert werden.“

§ 200a Abs.1: „Nach Ablauf von sechs Monaten seit Bekanntgabe der Prüfungsanordnung kann der Steuerpflichtige zur Mitwirkung nach § 200 Absatz 1 in einem schriftlich oder elektronisch zu erteilenden Mitwirkungsverlangen mit Rechtsbehelfsbelehrung nach § 356 aufgefordert werden (qualifiziertes Mitwirkungsverlangen). ... Das qualifizierte

Mitwirkungsverlangen ist innerhalb einer Frist von einem Monat nach Bekanntgabe zu erfüllen; in begründeten Einzelfällen kann die Frist verlängert werden.

Abs. 2: Kommt der Steuerpflichtige dem qualifizierten Mitwirkungsverlangen innerhalb der Frist nach Absatz 1 Satz 4 nicht oder nicht hinreichend nach (Mitwirkungsverzögerung), ist ein Mitwirkungsverzögerungsgeld festzusetzen. Das Mitwirkungsverzögerungsgeld beträgt 75 Euro für jeden vollen Kalendertag der Mitwirkungsverzögerung. Es ist höchstens für 150 Kalendertage festzusetzen. Die Festsetzung des Mitwirkungsverzögerungsgeldes kann für volle Wochen und Monate der Mitwirkungsverzögerung in Teilbeträgen erfolgen. Die Mitwirkungsverzögerung endet mit Ablauf des Tages, an dem das qualifizierte Mitwirkungsverlangen vollständig erfüllt wurde, spätestens mit Ablauf des Tages der Schlussbesprechung. Von der Festsetzung eines Mitwirkungsverzögerungsgeldes ist abzusehen, wenn der Steuerpflichtige glaubhaft macht, dass die Mitwirkungsverzögerung entschuldbar ist; das Verschulden eines Vertreters oder eines Erfüllungsgehilfen ist dem Steuerpflichtigen zuzurechnen.

Abs. 3: Liegt eine Mitwirkungsverzögerung vor, kann ein Zuschlag zum Mitwirkungsverzögerungsgeld festgesetzt werden, wenn

Ziffer 1.

in den letzten fünf Jahren vor dem ersten Tag der Mitwirkungsverzögerung ein Mitwirkungsverzögerungsgeld festgesetzt wurde und zu befürchten ist, dass der Steuerpflichtige ohne einen Zuschlag zum Mitwirkungsverzögerungsgeld seiner aktuellen Verpflichtung nach Absatz 1 nicht nachkommt, oder

Ziffer 2.

zu befürchten ist, dass der Steuerpflichtige aufgrund seiner wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit ohne einen Zuschlag zum Mitwirkungsverzögerungsgeld seiner aktuellen Verpflichtung nach Absatz 1 nicht nachkommt. Dies ist insbesondere anzunehmen, wenn die Umsatzerlöse des Steuerpflichtigen in einem der von der Außenprüfung umfassten Kalenderjahre mindestens 12 Millionen Euro betragen haben oder der Steuerpflichtige einem Konzern angehört, dessen im Konzernabschluss ausgewiesene konsolidierte Umsatzerlöse in einem der von der Außenprüfung umfassten Kalenderjahre mindestens 120 Millionen Euro betragen haben.

Der Zuschlag zum Mitwirkungsverzögerungsgeld beträgt höchstens 25 000 Euro für jeden vollen Kalendertag der Mitwirkungsverzögerung und ist höchstens für 150 Kalendertage festzusetzen; er kann für volle Wochen und Monate der Mitwirkungsverzögerung in Teilbeträgen festgesetzt werden...

Abs. 4: Wurde wegen einer Mitwirkungsverzögerung ein Mitwirkungsverzögerungsgeld nach Absatz 2 festgesetzt, verlängert sich die Frist nach § 171 Absatz 4 Satz 3 erster Halbsatz für die Steuern, auf die sich die Außenprüfung erstreckt, um die Dauer der Mitwirkungsverzögerung, mindestens aber um ein Jahr..."

b. Regelungszweck

Durch die Neuregelungen soll die steuerliche Betriebsprüfung beschleunigt werden.

c. Kritikpunkte und VCI-Forderungen

- Durch die **Neuregelungen verschärfen sich die Anforderungen an die Dokumentations- und Vorlagepflicht ab dem Wirtschaftsjahr 2025 erheblich, ohne dass dadurch wirklich eine Beschleunigung eintritt. Dafür fehlen ausreichende Verpflichtungen für die Betriebsprüfung, stattdessen werden insbesondere die Anforderungen an die Steuerpflichtigen angehoben.** Werden die hohen Anforderungen nicht erfüllt, drohen Verwertungs- und Verspätungszuschläge. Dies belastet das Verhältnis zwischen dem geprüften Unternehmen und Finanzverwaltung erheblich.
- Der Mehraufwand für Unternehmen wird außer Acht gelassen. Die Erstellung einer Standarddokumentation kostet ein Unternehmen zwischen 6.500 und 9.500 Euro. Eine erforderliche Nachbearbeitung aufgrund der neuen allgemeinen Vorlagepflicht auch derjenigen Dokumentationen ohne wesentliche Relevanz verursacht jeweils Mehrkosten zwischen 3.000 und 5.000 Euro für eine TP-Doku, da Dokumentationen in Bezug auf internationale Transaktionen in der Regel in einer Fremdsprache vorliegen und erst in die deutsche Sprache übersetzt und fachlich überprüft werden müssen.
Beispielsfall: Bei einem Stammhaus mit 100 Gesellschaften im Ausland mit jeweils mindestens drei Transaktionen jährlich müssten die entsprechenden TP-Dokus zukünftig ausnahmslos in deutscher Sprache eingereicht werden. Bisher ist es gängige Betriebsprüfungspraxis, dass etwa 25 Prozent der Transaktionen in deutscher Sprache der Betriebsprüfung vorgelegt werden müssen. Das heißt, dass in unserem Beispielsfall anstatt 75 (entspricht 25 Prozent) von 300 Transaktionen nunmehr alle Transaktionen aufwendig nachbearbeitet werden müssen. Bei einem Mehrkostenansatz von 3.000 bis 5.000 Euro pro Doku mal 225 Transaktionen **können jährliche Mehrkosten zwischen 675.000 Euro bis 1.125.000 Euro für nur ein Unternehmen anfallen. Insbesondere für mittelständische Unternehmen, die mit externen lokalen Beratern arbeiten müssen, wird der steigende Kostenfaktor unmittelbar spürbar sein.** Umgerechnet auf alle **deutschen Stammhäuser** wird somit ein **erheblicher Kostenfaktor** erzeugt, der sich als **Wettbewerbsnachteil** für den **Standort Deutschland** erweist.
- Die Gesetzesänderung in § 90 Abs. 3 und 4 AO verkürzt die Vorlagefristen und erweitert den Umfang der vom Steuerpflichtigen unaufgefordert vorzulegenden Dokumentationen. Bisher war der Steuerpflichtige verpflichtet, die Verrechnungspreisdokumentationen (Master File, Local File und die Dokumentation außergewöhnlicher Geschäftsvorfälle) **nach Anforderung vorzulegen**. Dies erfolgte in der Regel ausschließlich im Rahmen einer laufenden Betriebsprüfung. Ab 2025 können die **Dokumentationen jederzeit angefordert** werden. Im Falle einer **Betriebsprüfung** sind sie in Zukunft ohne separate Anforderung vorzulegen. Faktisch beginnt die Frist daher mit der Anforderung oder der Benachrichtigung über die Prüfungsanordnung und beträgt 30 Tage. Dies bedeutet eine **Halbierung der Frist** für die Vorlage von Local File und Master von bisher 60 Tagen.

VCI-Petition:

Der **VCI fordert** daher mindestens die **Beibehaltung der bisherigen Frist von 60 Tagen**.

- Durch die Neuregelungen in **§ 200a AO** wird ein sog. **qualifiziertes Mitwirkungsverlangen im Rahmen von Außenprüfungen** mit drastischen Rechtsfolgen eingeführt. Was unter eine „qualifizierte“ Mitwirkungsverzögerung genau fällt, ist nicht näher definiert. Es handelt sich hier um einen unbestimmten Rechtsbegriff. Genau geregelt sind hingegen die Rechtsfolgen einer qualifizierten Mitwirkungsverzögerung des Steuerpflichtigen. **Im Falle der Nichterfüllung eines Mitwirkungsverlangens wird die Fünfjahresfrist der Ablaufhemmung verlängert, siehe § 200a Abs. 4 AO. Kommt der Steuerpflichtige nicht oder nicht rechtzeitig einem qualifizierten Mitwirkungsverlangen nach (Mitwirkungsverzögerung), wird ein Mitverzögerungsgeld, welches eine steuerliche Nebenleistung ist, vgl. § 3 Abs. 4 Nr. 3a AO festgesetzt, siehe § 200a Abs.2 AO. Zusätzlich kann bei Wiederholungsfahr oder aufgrund wirtschaftlicher Leistungsfähigkeit des Steuerpflichtigen ein Zuschlag zum Mitwirkungsverzögerungsgeld von bis zu 25.000 Euro für jeden vollen Kalendertag der Mitwirkungsverzögerung für bis zu 150 Kalendertage (also bis zu max. 3,75 Mio. Euro) festgesetzt werden, vgl. § 200a Abs. 3 AO.**

VCI–Petitum:

Der VCI setzt sich für **eine Entschärfung der Regelungen zum „qualifizierten Mitwirkungsverlangen“** nach § 200a AO ein, die **ggfs. zu streichen ist**. In der Praxis kann das Problem der behaupteten fehlenden Mitwirkung als Druckmittel verwendet werden und wegen der Unbestimmtheit an eine (ausreichend qualifizierte) Mitwirkung sehr streitanfällig sein.

- Entgegen der expliziten **Empfehlung der Organisation für wirtschaftliche Zusammenarbeit und Entwicklung (OECD) in 5.32 der OECD-Verrechnungspreisrichtlinien** gibt es in Deutschland keine **transaktionsbezogenen Wesentlichkeitsschwellen**. Dies ist umso überraschender, also die OECD-Verrechnungspreisrichtlinien sogar als offizielle Anlage den aktuellen Verwaltungsgrundsätzen Verrechnungspreise beigelegt sind. Bisher werden mit Blick auf das Kosten-Nutzen-Verhältnis Transaktionen mit kleineren Volumina oder wenn es sich um sehr einfache Standardfälle handelt aufgrund selbst gesetzter Wesentlichkeitsschwellen im Local File nicht vollumfänglich dokumentiert. Dasselbe gilt für kleinere vertragliche Änderungen, die aufgrund der unbestimmten Rechtsbegriffe bei der Definition des außergewöhnlichen Geschäftsvorfalles nicht als solcher identifiziert werden. In der bisherigen Praxis ist dies unproblematisch. In den Unternehmen werden Unterlagen zu diesen Geschäftsvorfällen aufbewahrt. Durch das Erfordernis des konkretisierten Vorlageverlangens werden bisher die entsprechenden Unterlagen im Rahmen von Prüfungsanfragen angefordert und dem Steuerpflichtigen bleibt Zeit, sie zusammenzustellen. Der VCI fordert daher die Einführung von Wesentlichkeitsschwellen – wie von der OECD vorgeschlagen – sowohl relativ als auch mit einem Absolutbetrag. Hinsichtlich der relativen Schwelle spricht die OECD von einem „Prozentsatz des Umsatzes“.

VCI–Petitum:

Der VCI schlägt vor, dass **einzelne Transaktionen, die 5 Prozent der Transaktionen mit dem jeweiligen Land nicht überschreiten, als unwesentlich einzustufen sind**.

Als **absolute Nicht–Aufgriffsgrenze sollte ein Betrag von EUR 100.000 je Transaktion** gelten.

- Indirekt werden die **Sanktionsregelungen verschärft**. Legt der Steuerpflichtige die Verrechnungspreisdokumentation nicht oder verspätet vor oder ist sie im Wesentlichen unverwertbar, können nach § 162 Abs. 4 AO Zuschläge festgesetzt werden. Der Verwertungszuschlag betrifft die Nichtvorlage oder Unverwertbarkeit und beträgt zwischen 5 und 10 Prozent des Mehrbetrags der Einkünfte, mindestens aber 5.000 Euro. Der Verspätungszuschlag betrifft die verspätete Vorlage verwertbarer Aufzeichnungen und beträgt bis zu 1 Million Euro, mindestens jedoch 100 Euro für jeden Tag der Fristüberschreitung. Durch die vollumfängliche Vorlagepflicht ohne Konkretisierung sowie die Kumulation der Verspätungszuschläge können in Zukunft nicht dokumentierte kleinere Transaktionen erhebliche Zahlungen auslösen.
- Neu ist auch eine Änderung des Festsetzungsverfahrens. Bisher wurden alle Zuschläge erst nach Abschluss der Betriebsprüfung festgesetzt. In **Zukunft kann der Verspätungszuschlag bereits während der Betriebsprüfung in Teilbeträgen festgesetzt** werden. Dies soll den Steuerpflichtigen nach der Gesetzesbegründung zu einer pünktlichen Erfüllung der Vorlagepflichten anhalten. Diese Verschärfung belastet das Betriebsprüfungsklima und führt zu weiteren Eskalationsstufen zwischen Finanzverwaltung und den Steuerpflichtigen. Der Verspätungszuschlag sollte daher erst nach abgeschlossener Betriebsprüfung möglich sein.

Ansprechpartner: Angelika Becker

Abteilung Volkswirtschaft
Bereich Wirtschaft, Finanzen, Digitalisierung
T +49 (69) 2556-1500 | E becker@vci.de

Verband der Chemischen Industrie e.V. – VCI

Mainzer Landstraße 55
60329 Frankfurt

www.vci.de | www.ihre-chemie.de | www.chemiehoch3.de

[LinkedIn](#) | [X](#) | [YouTube](#) | [Facebook](#)

[Datenschutzhinweis](#) | [Compliance-Leitfaden](#) | [Transparenz](#)

- Registernummer des EU-Transparenzregisters: 15423437054-40
- Der VCI ist unter der Registernummer R000476 im Lobbyregister, für die Interessenvertretung gegenüber dem Deutschen Bundestag und gegenüber der Bundesregierung, registriert.

Der VCI und seine Fachverbände vertreten die Interessen von rund 1.900 Unternehmen aus der chemisch-pharmazeutischen Industrie und chemienaher Wirtschaftszweige gegenüber Politik, Behörden, anderen Bereichen der Wirtschaft, der Wissenschaft und den Medien. 2022 setzten die Mitgliedsunternehmen des VCI rund 260 Milliarden Euro um und beschäftigten knapp 550.000 Mitarbeiterinnen und Mitarbeiter.