



FAQs zum Country-by-Country Reporting

[09.01.2017]

Von: **Dr. Axel von Bredow und Xiaoya Wu**

Die G20-Staaten hatten im November 2012 die OECD beauftragt, Maßnahmen gegen Gewinnkürzungen und Gewinnverlagerungen (sog. Base Erosion and Profit Shifting, BEPS) zu erarbeiten. Eine weitere Zielsetzung bestand ergänzend darin, Doppelbesteuerungen und Einschränkungen für grenzüberschreitende Wirtschaftsaktivitäten zu vermeiden. Die Europäische Union hat auf Grundlage der OECD Abschlussberichte vom 05.10.2015 die EU-Amtshilferichtlinie (Richtlinie 2011/16/EU) geändert, und darin die von der OECD vorgeschlagenen Maßnahmen aufgenommen. Um die EU-Richtlinie umzusetzen, hat der Bundesrat am 16.12.2016 dem vom Deutschen Bundestag am 01.12.2016 verabschiedeten „Gesetz zur Umsetzung der Änderungen der EU-Amtshilferichtlinie und von weiteren Maßnahmen gegen Gewinnkürzungen und -verlagerungen“ (BEPS-Umsetzungsgesetz, vgl. dazu auch den [PSP-Artikel](#) vom 05.10.2016) zugestimmt. Dadurch wird insbesondere auch die Pflicht zur Erstellung und Mitteilung von **länderbezogenen Berichten** (sog. Country-by-Country Reporting, CbCR) ins deutsche Steuersystem übernommen. Nachstehend geben wir – nach Erläuterung der relevanten Begrifflichkeiten – einen kurzen Überblick über die Konsequenzen aus der Einführung des CbCR für deutsche Unternehmen in Form eines **FAQs**:

Relevante Begriffe	
„Inländische Gesellschaft“	Gesellschaft mit Sitz oder Geschäftsleitung im Inland
„Ausländische Gesellschaft“	Gesellschaft mit Sitz und Geschäftsleitung im Ausland
„Konzernobergesellschaft“	Ein Unternehmen, das einen Konzernabschluss aufstellt oder nach anderen Regelungen als den Steuergesetzen aufzustellen hat
„Einbezogene inländische Konzerngesellschaft“	Eine inländische Konzerngesellschaft eines Konzerns mit ausländischer Konzernobergesellschaft
„Beauftragte inländische Gesellschaft“	Eine einbezogene inländische Konzerngesellschaft, die durch deren ausländische Konzernobergesellschaft beauftragt wird, einen länderbezogenen Bericht für den Konzern abzugeben

Übersicht relevante Begriffe



Wer ist betroffen?

Es sind alle inländischen Gesellschaften betroffen, die

- einen Konzernabschluss aufstellen oder in einen solchen einbezogen sind und
- der Konzernabschluss mindestens ein ausländisches Unternehmen oder eine ausländische Betriebsstätte umfasst und
- die im Konzernabschluss ausgewiesenen, konsolidierten Umsatzerlöse im vorangegangenen Wirtschaftsjahr mindestens EUR 750 Mio. betragen.

Wer muss tätig werden?

- 1) Nach §138a Abs. 1 AO sind alle **inländischen Konzernobergesellschaften** verpflichtet, einen vollumfänglichen länderbezogenen Bericht für den Konzern zu erstellen und an das Bundeszentralamt für Steuern (BZSt) zu übermitteln, sofern die oben genannten Voraussetzungen erfüllt sind.
- 2) Eine ausländische Konzernobergesellschaft, die nach oben stehenden Voraussetzungen zur Abgabe eines vollumfänglichen länderbezogenen Berichts verpflichtet wäre, wenn sie Sitz oder Geschäftsleitung im Inland hätte, kann auch eine in den Konzernabschluss einbezogene inländische Gesellschaft zur Erstellung des Berichts beauftragen. Die sog. **beauftragte inländische Gesellschaft** hat in diesem Fall einen vollumfänglichen länderbezogenen Bericht für den Konzern zu erstellen und an das BZSt zu übermitteln (§138a Abs. 3 AO).
- 3) Falls eine ausländische Konzernobergesellschaft gegeben ist und das BZSt keinen länderbezogenen Bericht von einer ausländischen Behörde erhalten hat, ist **jede einbezogene inländische Konzerngesellschaft** zur Übermittlung eines ggf. reduzierten länderbezogenen Berichts für diesen Konzern verpflichtet (sog. **sekundärer Mechanismus**, §138a Abs. 4 AO). Übermittelt eine einbezogene inländische Konzerngesellschaft den länderbezogenen Bericht an das BZSt, entfällt die Verpflichtung für alle weiteren einbezogenen inländischen Konzerngesellschaften.
- 4) Lediglich für den Fall, dass eine ausländische Konzernobergesellschaft vorliegt und das BZSt einen länderbezogenen Bericht erhalten hat, besteht keine Pflicht für die inländische einbezogene Konzerngesellschaft zur Abgabe eines länderbezogenen Berichts.



Die voranstehenden Fallgruppen sind in der folgenden Übersicht nochmals zusammengefasst:

Fall 1)	Fall 2)	Fall 3)	Fall 4)
Inländische Konzernobergesellschaft	Ausländische Konzernobergesellschaft		
	Beauftragte inländische Gesellschaft	Einbezogene inländische Konzerngesellschaft	
		Keine Abgabe bei ausländischer Behörde	Abgabe bei ausländischer Behörde
Vollumfängliches CbCR in Deutschland		Reduziertes CbCR in Deutschland	Kein CbCR in Deutschland

Übersicht abgabeverpflichtete Gesellschaften



Welchen Inhalt hat der länderbezogene Bericht?

Die Gesetzesnovellierung sieht zwei Stufen der Vollständigkeit der Berichterstattung vor. Für die inländische Konzernobergesellschaft und die beauftragte inländische Gesellschaft ist ein **vollumfänglicher länderbezogener Bericht** zu übermitteln. Nach §138a Abs. 2 AO enthält dieser die folgenden Bestandteile:

- 1) Eine nach Ländern gegliederte **Übersicht über die Geschäftstätigkeit des Konzerns**. Die einzelnen Positionen, die ausgehend vom Konzernabschluss in der Übersicht auszuweisen sind, sind §138a Abs. 2 Nr. 1 zu entnehmen. Die Übersicht könnte wie folgt aussehen:

Name des multinationalen Konzerns:
Betrachtetes Steuerjahr:

	Land	Land A	Land B	Land C
Umsatzerlöse und sonstige Erträge aus Geschäftsvorfällen	mit nahestehenden Unternehmen			
	mit fremden Unternehmen			
	Summe			
	gezahlte Ertragsteuern			
	für dieses Wirtschaftsjahr gezahlte und zurückgestellte Ertragsteuern			
	Jahresergebnis vor Ertragsteuern			
	Eigenkapital			
	einbehaltener Gewinn			
	Zahl der Beschäftigten			
	materiellen Vermögenswerte			

Übersicht über Geschäftstätigkeiten nach Ländern

- 2) Eine nach Steuerhoheitsgebieten gegliederte **Auflistung aller Unternehmen und Betriebsstätten**, zu denen Angaben in der o.g. Übersicht erfasst sind, jeweils unter Angabe deren relevanter Geschäftstätigkeiten. Die Auflistung könnte sich wie folgt darstellen:



Name des multinationalen Konzerns:
Betrachtetes Steuerjahr:

Land	Land A			Land B			Land C		
	1	2	3	1	2	3	1	2	3
Ansässige Konzerneinheiten									
Wichtigste Geschäftstätigkeit(en)									
Forschung und Entwicklung									
Besitz oder Verwaltung von geistigem Eigentum									
Einkauf oder Beschaffung									
Verarbeitung oder Produktion									
Verkauf, Marketing oder Vertrieb									
Verwaltungs-, Management- oder Supportleistungen									
Konzerninterne Finanzierung									
Regulierte Finanzdienstleistungen									
Versicherung									
Besitz von Aktien oder anderen Wertpapieren mit Beteiligungscharakter									
Ruhende Tätigkeit									
Sonstige									

Übersicht über Unternehmen und Betriebsstätten

- 3) **Zusätzliche Informationen**, die nach Ansicht der inländischen Konzernobergesellschaft zum Verständnis der o. g. Übersicht und der o. g. Auflistung erforderlich sind.

Falls eine ausländische Konzernobergesellschaft vorliegt und das BZSt keinen länderbezogenen Bericht von einer ausländischen Behörde erhalten hat, ist – wie bereits dargelegt – jede einbezogene inländische Konzerngesellschaft verpflichtet, einen ggf. **reduzierten länderbezogenen Bericht** zu übermitteln. Gemäß §138a Abs. 4 S. 3 AO bedarf es dabei lediglich der Angaben im Sinne eines vollständigen länderbezogenen Berichts, über welche die inländische Konzerngesellschaft verfügt oder die sie beschaffen kann.



Welche Meldepflichten bestehen?

Die länderbezogenen Berichte sind **nach amtlich vorgeschriebenem Datensatz** per Datenfernübertragung an das BZSt zu übermitteln (§138a Abs. 6 S.2 AO). In der Gesetzgebung wird davon ausgegangen, dass für eine bestimmte Zeit eine **Übergangslösung**, wie beispielsweise die Übermittlung der Daten per De-Mail, erforderlich sein wird, bis die Voraussetzung für die vorgesehene Datenfernübertragung der länderbezogenen Berichte nach amtlich vorgeschriebenem Datensatz technisch umgesetzt wird.

Ferner müssen inländische Unternehmen in der **Steuererklärung** Auskunft über deren Rolle im Rahmen der CbCR angeben (§138a Abs. 5 AO). Eine der folgenden Alternativen muss dabei ausgewählt werden:

- Inländische Konzernobergesellschaft;
- beauftragte inländische Gesellschaft;
- einbezogene inländische Konzerngesellschaft eines Konzerns mit ausländischer Konzernobergesellschaft.

In Fällen des letzten o. g. Punkts ist zusätzlich anzugeben, bei welcher Finanzbehörde und von welchem Unternehmen der länderbezogene Bericht des Konzerns abgegeben wird. Fehlt diese Angabe, ist die einbezogene inländische Konzerngesellschaft selbst zur fristgerechten Übermittlung des länderbezogenen Berichts an das BZSt verpflichtet.

Bis wann muss der Bericht übermittelt werden?

Das Gesetz sieht vor, dass die Übermittlung des länderbezogenen Berichts an das BZSt spätestens **ein Jahr nach Ablauf des Wirtschaftsjahres** erfolgen muss, für das der länderbezogene Bericht zu erstellen ist (§138a VI S.1 AO).

Falls eine ausländische Konzernobergesellschaft gegeben ist und das BZSt keinen länderbezogenen Bericht von einer ausländischen Behörde erhalten hat, besteht für die einbezogene inländische Gesellschaft eine **Frist von lediglich einem Monat** zur Einreichung des ggf. reduzierten Berichts beim BZSt. Vorausgesetzt wird dabei, dass die einbezogene inländische Konzerngesellschaft davon ausgehen konnte, dass der länderbezogene Bericht fristgerecht übermittelt wird, und sich erst nachträglich herausstellt, dass dies ohne Verschulden der einbezogenen inländischen Konzerngesellschaft nicht geschehen ist. Die einmonatige **Frist beginnt nach Bekanntwerden der Nichtübermittlung** (§138a VI S.2 AO).



Für welche Wirtschaftsjahre muss der Bericht übermittelt werden?

Im **Regelfall** besteht eine erstmalige Verpflichtung der Übermittlung eines länderbezogenen Berichts **bis zum 31.12.2017** für das Wirtschaftsjahr **2016**. Im Fall einer ausländischen Konzernobergesellschaft, die einen länderbezogenen Bericht nicht abgibt und keine inländische einbezogene Konzerngesellschaft zur Abgabe beauftragt, besteht die Verpflichtung der inländischen einbezogenen Gesellschaft zur Abgabe des ggf. reduzierten Berichts bis zum 31.12.2018 erst für das Wirtschaftsjahr 2017 (§31 EGAO).

Welche Folge tritt bei Nichterfüllung auf?

Um die Durchsetzung der neuen Verpflichtung zu sichern, hat der Gesetzgeber entsprechende Sanktionen geschaffen. Eine nicht, nicht vollständig oder nicht rechtzeitige Übermittlung des Berichts kann mit einer **Geldbuße bis zu EUR 10.000** geahndet werden (§379 Abs. 2 Nr.1c i. V. m. Abs.4 AO).