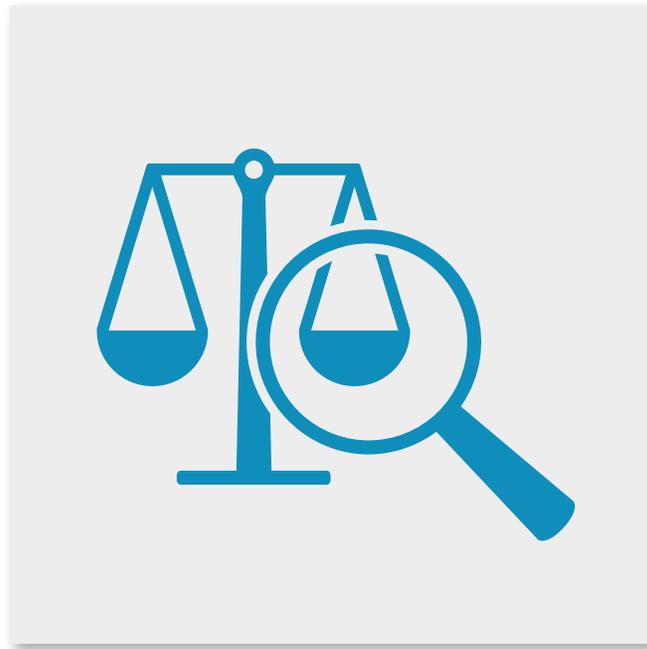


8

OFFENGELEGTE ZAHLUNGSSTRÖME UND QUALITÄTSSICHERUNG



a. Über welche Zahlungsströme wird berichtet?

i. Auswahl der Sektoren

Der EITI Standard verlangt eine Berücksichtigung aller wesentlichen Zahlungsströme des extraktiven Sektors eines Landes. Die MSG hat in verschiedenen Sitzungen darüber beraten, welche Sektoren der Rohstoffgewinnung in den dritten deutschen EITI Bericht aufgenommen werden sollen. Im Einzelnen wurde die Berücksichtigung folgender Sektoren beschlossen:

- Braunkohle
- Erdöl und Erdgas
- Kali und Salze
- Steine und Erden

Der Abbau von Steinkohle ist Ende 2018 in Deutschland beendet worden. Der Sektor wird daher unverändert gegenüber der bisherigen Berichterstattung nicht berücksichtigt (vgl. die allgemeinen Erläuterungen zum Abbau von Steinkohle in Deutschland und zu staatlichen Finanzhilfen für den Steinkohlesektor in Kapitel 2.a.iii. bzw. in Kapitel 6).

ii. Auswahl der Unternehmen

Der EITI Standard enthält keine direkten Vorgaben für den Prozess der Auswahl von Unternehmen, die in die Berichterstattung einzubeziehen sind. Die Auswahl der Unternehmen hat sich vielmehr analog zu der Auswahl der Sektoren am Ziel der EITI Initiative zu orientieren, die Einnahmen eines Staates aus der extraktiven Industrie transparent zu machen und insofern sämtliche erheblichen Zahlungsströme zwischen Unternehmen und staatlichen Stellen offenzulegen. Zahlungen und Einnahmen gelten entsprechend EITI Anforderung 4.1b) als erheblich, wenn deren Nichtberücksichtigung oder Falschdarstellung die Vollständigkeit des EITI Berichts wesentlich beeinträchtigen könnte.

Hinsichtlich der Auswahl der Unternehmen hat die MSG beschlossen, sich an den Vorgaben der EU-Bilanzrichtlinie 2013/34/EU vom 26. Juni 2013 zu orientieren. Die genannten Ziele der EITI Initiative und auch die von EITI vorgegebenen Zahlungsströme sind zudem inhaltlich weitgehend deckungsgleich mit den Vorschriften der EU-Bilanzrichtlinie. Diese verweist im Rahmen der Erwägungsgründe in Textziffer 44 und Textziffer 45 sogar explizit darauf, dass

- mit den neuen Vorschriften Regierungen eine Hilfestellung bei der Umsetzung der EITI Grundsätze und -Kriterien gegeben werden soll und
- Zahlungen aufgeführt werden sollen, die mit denen nach EITI vergleichbar sind.

Die EU-Richtlinie ist durch das BilRUG in deutsches Recht umgesetzt worden. Unternehmen der rohstoffgewinnenden Industrie sind nach §§ 341q ff. HGB unter bestimmten Voraussetzungen (Sitz, Rechtsform, Größe, Tätigkeit) zur Erstellung von (Konzern-) Zahlungsberichten verpflichtet (vgl. die Ausführungen in Kapitel 4.d.).

Die MSG hat sich in verschiedenen Sitzungen darauf verständigt, die weitere inhaltliche Ausgestaltung des D EITI Prozesses in Anlehnung an die neuen Vorschriften der §§ 341 q ff. HGB durchzuführen. Dies betrifft insbesondere:

- die Kriterien zur Identifizierung der für eine Berichterstattung in Frage kommenden Unternehmen,
- den relevanten Zeitraum der Berichterstattung,
- die Festlegung von Wesentlichkeitsgrenzen für die zu berichtenden Zahlungsströme.

Mit der Anbindung an die Vorschriften des HGB sollen die Voraussetzungen für eine möglichst breite Beteiligung der Unternehmen geschaffen sowie mögliche Doppelbelastungen für teilnehmende Unternehmen vermieden werden, die sich aus Unterschieden zwischen den gesetzlichen Vorschriften zum (Konzern-) Zahlungsbericht und den Anforderungen der Berichterstattung für EITI Zwecke ergeben könnten (vgl. auch Kapitel 4.d.ii.).

Für die Identifizierung der Unternehmen wurden dementsprechend zunächst die Kriterien für „große“ Gesellschaften gemäß § 267 Abs. 3 HGB zugrunde gelegt. Hierbei müssen zwei der nachfolgenden drei Kriterien für die Einordnung als „große“ Gesellschaft an mindestens zwei aufeinanderfolgenden Abschlussstichtagen erfüllt sein:

- Bilanzsumme mehr als 20 Mio. Euro
- Umsatzerlöse mehr als 40 Mio. Euro

- Im Jahresdurchschnitt mehr als 250 Arbeitnehmer/innen

Hinsichtlich der Frage, ob eine „Tätigkeit“ in der rohstoffgewinnenden Industrie vorliegt, wurde auf die Verordnung 1893/2006/EG vom 20. Dezember 2006 zurückgegriffen, die Einzelheiten zur Aufstellung der statistischen Systematik der Wirtschaftszweige regelt. Abschnitt B des Anhangs I dieser Verordnung teilt sich in die Abteilungen 05 bis 08 wie folgt auf:

■ Tabelle 8: Statistische Systematik der relevanten Wirtschaftszweige

Abteilung	WZ 2008 Kode	WZ 2008 - Bezeichnung (a. n. g. = anderweitig nicht genannt)	ISIC Rev. 4
	B	ABSCHNITT B – BERGBAU UND GEWINNUNG VON STEINEN UND ERDEN	
05		Kohlenbergbau	
	05.1	Steinkohlenbergbau	
	05.10	Steinkohlenbergbau	0510
	05.2	Braunkohlenbergbau	
	05.20	Braunkohlenbergbau	0520
06		Gewinnung von Erdöl und Erdgas	
	06.1	Gewinnung von Erdöl	
	06.10	Gewinnung von Erdöl	0610
	06.2	Gewinnung von Erdgas	
	06.20	Gewinnung von Erdgas	0620
	06.20.0	Gewinnung von Erdgas	
07		Erzbergbau	
	07.1	Eisenerzbergbau	

Abteilung	WZ 2008 Kode	WZ 2008 - Bezeichnung (a. n. g. = anderweitig nicht genannt)	ISIC Rev. 4
	07.10	Eisenerzbergbau	0710
	07.2	NE-Metallerzbergbau	
	07.21	Bergbau auf Uran- und Thoriumerze	0721
	07.21.0	Bergbau auf Uran- und Thoriumerze	
	07.29	Sonstiger NE-Metallerzbergbau	0729
08		Gewinnung von Steinen und Erden, sonstiger Bergbau	
	08.1	Gewinnung von Natursteinen, Kies, Sand, Ton und Kaolin	
	08.11	Gewinnung von Naturwerksteinen und Natursteinen, Kalk- und Gipsstein, Kreide und Schiefer	0810
	08.12	Gewinnung von Kies, Sand, Ton und Kaolin	0810
	08.9	Sonstiger Bergbau; Gewinnung von Steinen und Erden a. n. g.	
	08.91	Bergbau auf chemische und Düngemittelminerale	0891
	08.92	Torfgewinnung	0892
	08.93	Gewinnung von Salz	0893
	08.99	Gewinnung von Steinen und Erden a. n. g.	0899

Unternehmen, die einer der Abteilungen 05 bis 08 zugeordnet sind, gelten für Zwecke der Identifizierung möglicher Unternehmen als schwerpunktmäßig „tätig“ in der rohstoffgewinnenden Industrie. Neben der gesetzlichen Pflicht zur Aufstellung von Zahlungsberichten für „große“ Gesellschaften besteht auch eine Pflicht für Mutterunternehmen zur Erstellung von Konzernzahlungsberichten, wenn mindestens ein Tochterunternehmen in der rohstoffgewinnenden Industrie tätig ist. Auf die Größe dieses „tätigen“ Tochterunternehmens kommt es dabei nicht an (sogenannte Konzerninfizierung), so dass auch Gesell-

schaften, die nicht selbst als „groß“ gelten, durch die Kombination mit einer „großen“ Muttergesellschaft bei dieser eine Berichtspflicht auslösen können.

Für die Identifizierung von Unternehmen der Rohstoffindustrie wurde auch der Ansatz der Konzerninfizierung grundsätzlich berücksichtigt, womit sich der Kreis der Unternehmen entsprechend vergrößert. Im Ergebnis erfolgte die Auswahl damit über eine Kombination der Kriterien von Größe und Tätigkeit (vgl. hierzu auch die Ausführungen unter Kapitel 8.b.ii.).

Neben der Größe der Unternehmen und der wirtschaftlichen Zuordnung hat die MSG als Kriterium für die Auswahl der Unternehmen auch eine wesentliche Abdeckung der Sektoren festgehalten.

Der Rohstoffsektor in Deutschland unterscheidet sich je nach Rohstoff deutlich hinsichtlich der Anzahl der Unternehmen und der tätigen Personen. Die Sektoren Kohlenbergbau und Gewinnung von Erdöl und Erdgas werden z. B. von wenigen, großen Unternehmen dominiert. Der Sektor Steine und Erden ist dagegen durch einen strukturellen Mix aus wenigen großen Anbietern und einem hohen Anteil kleiner und mittlerer Unternehmen gekennzeichnet. Der weit überwiegende Anteil an Unternehmen des Sektors unterliegt keiner gesetzlichen Pflicht zur Erstellung von Zahlungsberichten und wird in der Folge auch nicht durch die Kriterien zur Identifizierung der Unternehmen für den EITI Bericht erfasst (vgl. auch die Ausführungen unter Kapitel 8.b.iii.).

Die Anforderungen 2.6, 4.5 und 6.2 des EITI Standards stehen im Zusammenhang mit staatlichen Beteiligungen an rohstofffördernden Unternehmen.

Für Deutschland wurde ein rohstoffförderndes Unternehmen mit mehrheitlich staatlicher Beteiligung identifiziert, die Südwestdeutschen Salzwerke AG. Der Stadt Heilbronn stehen laut Geschäftsbericht 2018 46,6% der Stimmrechte und dem Land Baden-Württemberg 45% der Stimmrechte an diesem Unternehmen zu (vgl. Geschäftsbericht 2018, S. 128 und 129). Die im Jahr 2018 bezahlte Dividende für das vorangegangene Geschäftsjahr betrug 16.812.000,00 Euro, entsprechend 1,60 Euro je Aktie (vgl. Geschäftsbericht 2018, S. 93). Das Grundkapital beträgt 27.000.000,00 Euro und ist in 10.507.500 Stückaktien eingeteilt.

Der Geschäftsbericht 2019 ist einsehbar unter:
<https://www.salzwerke.de/de/investor-relations/finanzberichte/geschaeftsberichte.html>

Quasi-fiskalische Einnahmen, wie unter Anforderung 6.2 des EITI Standards abgefragt, sind nicht bekannt.

Nach Einschätzung der MSG wird den Anforderungen 2.6, 4.5 und 6.2 des EITI Standards durch die vorstehenden Erläuterungen hinreichend Rechnung getragen.

iii. Auswahl der Zahlungsströme

Zahlungsströme der Rohstoffwirtschaft sind gemäß EITI Standard zu berücksichtigen, wenn sie als erheblich für eine vollständige Darstellung der Unternehmenszahlungen und Staatseinnahmen anzusehen sind. Die nachfolgenden Zahlungsströme werden im Rahmen des dritten deutschen EITI Berichts erfasst (vgl. auch die Ausführungen unter Kapitel 4.b.).

Steuern

Körperschaftsteuer

Die Körperschaftsteuer ist in Deutschland die zentrale Ertragsteuer der Kapitalgesellschaften. Sie stellt keine spezifische Steuer für Unternehmen des Rohstoffsektors dar, sondern erfasst werden alle im Inland ansässigen oder tätigen Kapitalgesellschaften. Bemessungsgrundlage der Körperschaftsteuer ist das zu versteuernde Einkommen, welches unter Berücksichtigung steuerlicher Modifikationen aus dem handelsrechtlichen Jahresüberschuss abgeleitet wird. Soweit ein Unternehmen neben Tätigkeiten im Rohstoffsektor auch in anderen Bereichen wirtschaftlich tätig ist, kann es zu Abgrenzungsproblemen hinsichtlich des Anteils der Körperschaftsteuer kommen, die auf die Tätigkeiten im Rohstoffsektor entfällt, da die Körperschaftsteuer auf Basis des gesamten zu versteuernden Einkommens berechnet wird (vgl. auch Kapitel 4.b.i.).

Aus diesem Grunde wird die Körperschaftsteuer in den nach handelsrechtlichen Vorschriften aufzustellenden Zahlungsberichten als nicht projektbezogene Zahlung eingestuft. Eine Aufteilung dieser Zahlungen auf Tätigkeiten innerhalb und außerhalb des Rohstoffsektors kann durch die Unternehmen wahlweise vorgenommen werden, wenn eine sachgerechte Schlüsselung anhand geeigneter Aufteilungsmaßstäbe verlässlich möglich ist. Dieser handelsrechtlichen Vorgehensweise wird für Zwecke der EITI Berichterstattung gefolgt.

Gewerbsteuer

Weiterhin werden gewerblich tätige Unternehmen in Deutschland der Gewerbesteuer unterworfen. Heberechtigt sind die Gemeinden, in denen das jeweilige Unternehmen Betriebsstätten unterhält; eine Betriebsstätte kann sich hierbei auch über mehrere Gemeinden erstrecken. Zahlungsempfänger für Gewerbesteuerzahlungen sind entsprechend die einzelnen Gemeinden und nicht etwa der Bund oder die Länder. Insofern spiegelt sich der föderale Staatsaufbau in Deutschland wider (vgl. auch Kapitel 4.b.iii.).

Für ein besseres Verständnis der im Rahmen der Datenerhebung gemeldeten Zahlungen von Körperschaftsteuer bzw. Gewerbesteuer sollen nachfolgend weitergehende Hinweise zur Erfassung von Steuerzahlungen in bestimmten Mutter-Tochter-Konstellationen bzw. zu Besonderheiten von Steuerzahlungen im Rahmen von steuerlichen Organschaftsverhältnissen gegeben werden. Im Zuge der Auswertung der Datenerhebung hat sich gezeigt, dass beide Aspekte für die Einordnung und Würdigung der gemeldeten Steuerzahlungen von besonderer Relevanz sind.

Besonderheiten hinsichtlich der Erfassung von Steuerzahlungen in bestimmten

Mutter-Tochter-Konstellationen

Personengesellschaften wie die GmbH & Co. KG spielen in Deutschland traditionell – im Gegensatz zu vielen anderen Rechtskreisen – gerade in der mittelständischen Wirtschaft eine große Rolle. Sie unterlie-

gen der Gewerbesteuer, nicht aber der Körperschaftsteuer. Eine Belastung mit Körperschaftsteuer erfolgt erst auf Ebene des Gesellschafters, soweit dieser eine Kapitalgesellschaft ist. Insofern ist eine Besonderheit des deutschen Steuerrechts zu beachten, wonach Personengesellschaften im Bereich der Ertragsteuern nicht selbst Steuersubjekt sind, sondern der im Unternehmen erwirtschaftete Ertrag auf Ebene der Gesellschafter zusammen mit den von diesen aus anderen Quellen erzielten Einkünften der Besteuerung unterworfen wird.

In der Konstellation Tochter-Personengesellschaft einer Mutter-Kapitalgesellschaft können sich Konsequenzen für die Erfassung der Steuerzahlungen (Gewerbsteuer und Körperschaftsteuer) im Rahmen der Datenerhebung für den EITI Bericht ergeben, die nachfolgend beispielhaft dargestellt werden. Dabei wird jeweils unterstellt, dass ein Unternehmen bei entsprechender Tätigkeit im Rohstoffsektor freiwillig an der Datenerhebung für den EITI Bericht teilnimmt.

Wenn sowohl die Mutter-Kapitalgesellschaft als auch die Tochter-Personengesellschaft im Rohstoffsektor tätig sind werden alle relevanten Steuerzahlungen (Gewerbsteuer der Tochter- und der Muttergesellschaft sowie Körperschaftsteuer auf Ebene der Muttergesellschaft) im EITI Bericht erfasst. Falls dagegen Tochter- oder Muttergesellschaft nicht im Rohstoffsektor tätig sind, werden nicht alle oder zu viele Steuerzahlungen an staatliche Stellen erfasst. Wenn beispielsweise die Mutter-Kapitalgesellschaft im Rohstoffsektor tätig ist, die Tochter-Personengesellschaft aber nicht, umfassen die gemeldeten Körperschaftsteuerzahlungen des Mutterunternehmens auch die Ergebnisse des Tochterunternehmens. Aus handelsrechtlicher Sicht besteht in diesem Fall die Möglichkeit, aber nicht die Pflicht zur Aufteilung der Körperschaftsteuerzahlungen auf Tätigkeiten im Rohstoffsektor und auf Tätigkeiten außerhalb des Rohstoffsektors. Ist umgekehrt die Tochter-Personengesellschaft im Rohstoffsektor tätig, die Mutter-Kapitalgesellschaft aber nicht, werden über die (alleinige) Teilnahme der

Tochtergesellschaft an der Datenerhebung lediglich die Gewerbesteuerzahlungen der Tochtergesellschaft erfasst, nicht aber (anteilig) die auf die Ergebnisse der Tochtergesellschaft entfallende Körperschaftsteuer bei der Mutter-Kapitalgesellschaft.

Vorstehende Besonderheiten sind im deutschen Steuersystem begründet. Die MSG hat beschlossen, der dargestellten steuerrechtlichen Sichtweise auch für EITI Zwecke zu folgen.

Besonderheiten hinsichtlich der Erfassung von Steuerzahlungen bei steuerlichen Organschaftsverhältnissen

Das deutsche Steuerrecht kennt bei der Gewerbesteuer und bei der Körperschaftsteuer punktuelle Sonderregelungen zur Behandlung von Unternehmensgruppen. Unter bestimmten Bedingungen kann eine sogenannte steuerliche Organschaft vorliegen. In solchen Konstellationen tätigen die eingegliederten Gesellschaften (Organgesellschaften), welche selbst Kapitalgesellschaften sind, i. d. R. keine Steuerzahlungen, sondern die Versteuerung des Ergebnisses aller in die Organschaft einbezogenen Unternehmen erfolgt vielmehr insgesamt ausschließlich über den Organträger. Der Organträger zahlt wiederum Steuern auf eigene Erträge und Erträge der Organgesellschaften, die ggf. nicht ausschließlich aus Tätigkeiten im Zusammenhang mit der Gewinnung von Rohstoffen resultieren.

Auf Ebene des Organträgers wird daher für Zwecke des handelsrechtlichen (Konzern-)Zahlungsberichts wie folgt differenziert:

- Ist die Organschaft entsprechend § 341 r Nr.1 HGB schwerpunktmäßig in der rohstoffgewinnenden Industrie tätig, kann eine Berichterstattung über den Gesamtbetrag der durch den Organträger gezahlten Steuern erfolgen. Es besteht keine Pflicht zur Aufteilung der Steuerzahlungen auf Tätigkeiten innerhalb bzw. außerhalb des Anwendungsbereichs des § 341 r Nr.1 HGB.

- Ist die Organschaft dagegen nicht schwerpunktmäßig entsprechend § 341 r Nr. 1 HGB in der rohstoffgewinnenden Industrie tätig, können die Steuerzahlungen des Organträgers auf freiwilliger Basis aufgeteilt werden. Andernfalls unterbleibt die Angabe der durch den Organträger geleisteten Steuerzahlungen.

Die Ergebnisse der Erhebung der Zahlungen belegen die hohe praktische Bedeutung von steuerlichen Organschaften im Rahmen der Besteuerung von Unternehmensgruppen. In der Folge unterbleibt daher in verschiedenen Fällen bei den an der Berichterstattung teilnehmenden Unternehmen eine Angabe der durch den Organträger gezahlten Steuern (vgl. hierzu die Darstellungen zu den geleisteten Zahlungen unter Kapitel 8.c.).

Auch hinsichtlich der Erfassung von Steuerzahlungen im Rahmen steuerlicher Organschaften hat sich die MSG dafür entschieden, für EITI Zwecke der handelsrechtlichen Sichtweise zu folgen.

Feldes- und Förderabgaben nach Bundesberggesetz

In Deutschland wird für sogenannte bergfreie Rohstoffe auf Basis des Bundesberggesetzes als spezifische Abgabe für Unternehmen des Rohstoffsektors die Feldes- und die Förderabgabe (§§ 30, 31 BBergG) erhoben (für weitere Einzelheiten vgl. Kapitel 4.b.ii.).

Die MSG hat beschlossen, die Feldes- und Förderabgabe als Zahlungsstrom in den EITI Bericht aufzunehmen.

Pachtzahlungen

Über die Feldes- und Förderabgaben hinaus werden in Deutschland keine weiteren Gegenleistungen für das Aufsuchen und die Gewinnung von bergfreien Rohstoffen erhoben. Jedoch können Pachtzahlungen an staatliche Stellen im Zusammenhang mit dem

Abbau nicht bergfreier Rohstoffe insbesondere im Bereich Steine und Erden anfallen. Dies ist der Fall, wenn staatliche Stellen als Grundeigentümer privatrechtliche Verträge über den Abbau von Rohstoffen mit der Rohstoffwirtschaft abschließen. Die vertraglichen Regelungen können sowohl fixe Zahlungen als auch Zahlungen in Abhängigkeit von der abgebauten Menge oder eine Kombination beider Varianten vorsehen.

Zahlungsempfänger für Pachtzahlungen sind die staatlichen Stellen, die vertragliche Regelungen mit dem Unternehmen abgeschlossen haben (z. B. Städte und Gemeinden, Forstämter, staatliche Domänenverwaltung bzw. Moorverwaltung). So wurden beispielsweise für das Berichtsjahr 2018 durch ein Unternehmen der Steine-und-Erden-Branche Zahlungen an die Stadt Kerpen für die Entnahme von Kies gemeldet.

Inhalt und Anzahl der Verträge werden nicht zentral dokumentiert (vgl. Kapitel 4.b.iv.). Hinzu kommt, dass die einzelnen staatlichen Stellen, die Pachtverträge abgeschlossen haben – anders als die einzelnen Finanzämter im Fall der Körperschaftsteuer – nicht zentral über eine Organisationseinheit angesprochen werden können. Dies führt wie bei der Gewerbesteuer zu besonderen Schwierigkeiten hinsichtlich einer Qualitätssicherung.

Es ist nicht im Vorhinein absehbar, an welche und an wie viele staatliche Stellen Pachtzahlungen geleistet werden. Diese Informationen können nur von den teilnehmenden Unternehmen selbst im Rahmen des Datenerhebungsprozesses bereitgestellt werden.

Pachtzahlungen der Unternehmen an staatliche Stellen werden daher unverändert gegenüber dem zweiten deutschen EITI Bericht im Rahmen der Datenerhebung erfasst, jedoch nicht einer gesonderten Qualitätssicherung unterzogen. Der Gesamtbetrag der Pachtzahlungen, die i. d. R. über die Finanzkassen

der Kommunen vereinnahmt werden, spielt für das Berichtsjahr 2018 analog zu dem ersten und zweiten D-EITI Bericht im Vergleich zur Gesamtsumme der gemeldeten Zahlungen nur eine untergeordnete Rolle. Die Höhe der gemeldeten Pachtzahlungen von 2 Mio. Euro und die inhaltliche Zusammensetzung sind vergleichbar zu den Berichtsjahren 2016 und 2017.

Zahlungen für die Verbesserung der Infrastruktur

Der Zahlungsstrom entspricht der gesetzlichen Regelung des (Konzern-)Zahlungsberichts in § 341r Nr. 3g HGB. Die Daten zu diesen Zahlungen wurden erstmalig für den zweiten deutschen EITI Bericht erhoben und die Datenmeldungen an die teilnehmenden Unternehmen insofern ergänzt. Die gemeldeten Zahlungen umfassen generell Maßnahmen der Unternehmen für Renaturierungsaufwendungen einerseits sowie Zahlungen zur Förderung von kommunalen Investitionen oder Bildungseinrichtungen oder für die Schaffung bzw. Instandhaltung von öffentlicher Infrastruktur andererseits. Die gemeldeten Zahlungen für das Berichtsjahr 2018 sind analog zum zweiten D-EITI Bericht ausschließlich Unternehmen aus dem Sektor Braunkohlegewinnung zuzuordnen, so dass es sich nicht um einen sektorübergreifenden Zahlungsstrom handelt.

Inhalt und Zusammensetzung der gemeldeten Zahlungen wurden im Rahmen der ersten beiden D-EITI Berichte auf Wunsch der MSG durch den Unabhängigen Verwalter näher analysiert und die Ergebnisse der MSG vorgestellt. Die Ergebnisse zeigen eine hohe Heterogenität der erfassten Zahlungen als Folge der Vielfalt an Maßnahmen, die im Zusammenhang mit dem Ausgleich von Einwirkungen aus dem jeweiligen Unternehmen der Braunkohlegewinnung getätigt werden. Informationen zu den Empfängern der Zahlungen und deren Zweck finden sich z. T. in den Zahlungsberichten der Unternehmen.

iv. Ausgestaltung des Projektbegriffs

Der EITI Standard sieht grundsätzlich eine Berichterstattung auf Projektebene vor (EITI Anforderung 4.7). Die MSG hat sich dazu entschieden, Inhalt und Umfang des Projektbegriffs in analoger Anwendung der gesetzlichen Regelung des § 341 r Nr. 5 HGB umzusetzen. Zahlungen an staatliche Stellen sind danach grundsätzlich je Projekt anzugeben, wenn das berichtende Unternehmen im Berichtszeitraum mehr als ein Projekt betrieben hat. Der Begriff des Projekts wird in § 341 r Nr. 5 HGB konkretisiert als die Zusammenfassung operativer Tätigkeiten, die die Grundlage für die Zahlungsverpflichtungen gegenüber einer staatlichen Stelle bilden und auf einem Vertrag, einer Lizenz, einem Mietvertrag, einer Konzession oder einer ähnlichen rechtlichen Vereinbarung beruhen.

Für die Zahlungsströme „Körperschaftsteuer“ und „Gewerbsteuer“ ist damit generell keine projektbezogene Berichterstattung vorgesehen, da es sich um Zahlungsströme handelt, die auf einer gesetzlichen Regelung und nicht auf Basis einer der in § 341 r Nr. 5 HGB genannten rechtlichen Vereinbarung beruhen.

Für den Zahlungsstrom „Feldes- und Förderabgaben“ ist mit der Angabe des entsprechenden Erlaubnis-/

Gewinnungsgebietes im Rahmen der Datenmeldung eine hinreichende Bestimmbarkeit des jeweiligen Projektes sichergestellt. Hinsichtlich der Pachtzahlungen und der Zahlungen für die Verbesserung der Infrastruktur sehen die Vorlagen zur Datenerhebung eine Aufteilung der Zahlungen auf Projekte je staatlicher Stelle vor.

v. Wesentlichkeit von Zahlungen

Die handelsrechtlichen Regelungen zur Erstellung von (Konzern-)Zahlungsberichten sehen vor, dass die betroffenen Unternehmen Zahlungen eines Berichtsjahres ab einem Betrag von 100.000,00 Euro je staatlicher Stelle zu berichten haben (vgl. § 341 t Abs. 4 HGB). Eine staatliche Stelle, an die im Berichtszeitraum weniger als 100.000,00 Euro geleistet wurde, braucht nicht angegeben zu werden.

Die MSG hat sich dazu entschieden, diese Regelungen für den dritten D-EITI Bericht zu übernehmen. Sind Zahlungen geleistet worden, die den Betrag von 100.000,00 Euro je staatlicher Stelle im Berichtsjahr 2018 nicht erreichten, sehen die Vorlagen zur Datenerhebung einen entsprechenden Hinweis auf das Vorhandensein von Zahlungen vor, ohne dass diese betragsmäßig zu nennen wären.

b. Vorgehensweise zur Qualitätssicherung

i. Beschreibung des Konzeptes zur Sicherung der Qualität der veröffentlichten Informationen

Die MSG muss sowohl die Qualität der im Bericht veröffentlichten Informationen zu Zahlungen der Unternehmen an den Staat als auch die Qualität der Informationen zu den korrespondierenden staatlichen Einnahmen sicherstellen. Dies ist eine zentrale Anforderung des EITI Standards. In den ersten beiden Berichten der D-EITI setzte die MSG zur Qualitätssicherung auf die beiderseitige Offenlegung der Zahlungsströme. Dieses sogenannte EITI Standardverfahren sieht weiter einen individuellen Abgleich der berichteten Zahlungen der Unternehmen mit den korrespondierenden Einnahmen der staatlichen Stellen durch einen Unabhängigen Verwalter vor.

Für den vorliegenden Bericht hat die MSG eine alternative Vorgehensweise zur Qualitätssicherung beschlossen. Diese beruht auf dem EITI Standard und wurde mit dem internationalen Sekretariat der EITI abgestimmt.⁹⁰ Die neue Vorgehensweise basiert auf einer durch den Unabhängigen Verwalter durchgeführten Analyse der Prozesse und Kontrollen, mit denen insbesondere die relevanten staatlichen Stellen die Qualität der Veranlagung und Erhebung (d. h. Vereinnahmung der Zahlungen) der für D-EITI relevanten Zahlungsströme sicher stellen. Die Gesamtheit aus eingerichteten Prozessen und Kontrollen ist im Sinne eines internen Kontrollsystems zu verstehen, mittels dessen die angestrebten Ziele einer ordnungsmäßigen Veranlagung und Erhebung der jeweiligen Zahlungen unterstützt werden sollen. Zu weiteren Einzelheiten verweisen wir auf die Kapitel 8.b.ix. bis 8.b.xiii.

ii. Art und Umfang der Arbeiten des Unabhängigen Verwalters

Bei den Arbeiten des Unabhängigen Verwalters handelte es sich um Untersuchungshandlungen entsprechend dem International Standard on Related Services (ISRS) 4400, Engagements to Perform Agreed-upon Procedures (Aufträge zur Durchführung vereinbarter Untersuchungshandlungen).

Die durch den Unabhängigen Verwalter durchgeführten Untersuchungshandlungen stellen keine (Abschluss-)Prüfung oder prüferische Durchsicht der durch die Unternehmen gemeldeten Zahlungsströme nach in Deutschland oder international anerkannten Berufsstandards dar. Daher hat der Unabhängige Verwalter auch kein Gesamturteil (weder mit hinreichender noch mit begrenzter Urteilssicherheit) in Bezug auf die gemeldeten Zahlungsströme abgegeben. Der Unabhängige Verwalter hat insbesondere hinsichtlich der Datenmeldungen der teilnehmenden Unternehmen bzw. der staatlichen Stellen keine eigenen Untersuchungshandlungen zur Überprüfung der Richtigkeit, Vollständigkeit und Verlässlichkeit der Zahlungsdaten vorgenommen. Die Untersuchungshandlungen waren darüber hinaus nicht auf die Aufdeckung von Fehlern bzw. Verstößen auf Seiten der teilnehmenden Unternehmen bzw. staatlichen Stellen ausgerichtet.

iii. Identifizierung der Unternehmen

Für die Identifizierung der für den dritten D-EITI Bericht relevanten Unternehmen hat der Unabhängige Verwalter im ersten Schritt anhand einer Datenbankanalyse⁹¹ sämtliche Unternehmen selektiert, die in der Haupttätigkeit der rohstoffgewinnenden Industrie in den Bereichen Braunkohle, Kali/Salze, Erdöl/Erdgas sowie Steine und Erden zugeordnet sind. Das Ordnungskriterium stellte hierbei die Zuordnung der Unternehmen zu den Abteilungen 05 bis 08 entspre-

⁹⁰ Sie finden das Konzept zum Pilot zum Zahlungsabgleich, den Arbeitsbericht des Unabhängigen Verwalters sowie die Stellungnahme der MSG zum bisherigen Umsetzungsstand des Pilot zum Zahlungsabgleich hier: <https://d-eiti.de/mediathek-dokumente/>

⁹¹ Orbis Europe Datenbank des Anbieters Bureau van Dijk (www.bvdinfo.com), abgerufen am 20. Oktober 2020.

chend der Verordnung 1893/2006/EG vom 20. Dezember 2006 dar (vgl. Kapitel 8.a.ii.). Im zweiten Schritt erfolgte eine Filterung dieser Unternehmen nach den Größenkriterien, die durch das HGB für „große“ Gesellschaften vorgegeben sind.

Der Kreis dieser vorläufig identifizierten Unternehmen wurde durch den Unabhängigen Verwalter manuell um Unternehmensgruppen, bei denen eine sogenannte Konzerninfizierung über „tätige“ Tochterunternehmen in Frage kommen könnte, erweitert (zu Einzelheiten vgl. Kapitel 8.a.ii.). Unverändert gegenüber dem ersten und zweiten D-EITI Bericht sind nachfolgende Aspekte zu berücksichtigen:

- Unternehmen, deren Tätigkeit schwerpunktmäßig der Speicherung (z. B. Errichtung und Betrieb von Kavernenspeichern zur Speicherung von Erdgas) von Rohstoffen unter Tage zuzuordnen ist, werden trotz Zuordnung zu den Abteilungen 05 bis 08 nicht berücksichtigt, da hier nicht die Gewinnung von Rohstoffen im Vordergrund steht;
- Sämtliche zunächst erfasste Gesellschaften der Abteilung 07 (Erzbergbau) betreiben keinen aktiven Rohstoffabbau in Deutschland und werden damit nicht berücksichtigt.

Vor dem Hintergrund der gesetzlichen Vorgaben (vgl. §§ 341 q ff. HGB) und den daraus resultierenden Interpretationsmöglichkeiten ist auch im Hinblick auf den dritten D-EITI Bericht eine abschließende Identifizierung aller zur Zahlungsberichterstattung nach HGB verpflichteten Unternehmen nicht sichergestellt. Gleichwohl kann auf Basis der zwischenzeitlich veröffentlichten Zahlungsberichte für 2018 festgehalten werden, dass die anhand der oben beschriebenen Methodik identifizierten Unternehmen ganz überwiegend den Unternehmen entsprechen, die bisher tatsächlich einen Zahlungsbericht veröffentlicht haben.

Es zeigt sich, dass durch die von der MSG festgelegten Auswahlkriterien eine hohe Abdeckung für die Sektoren Braunkohle, Erdöl- bzw. Erdgas, Kali und Salze/Industriesole erreicht wurde (vgl. Kapitel 8.c.). Bei

diesen Rohstoffen handelt es sich ausschließlich um bergfreie Bodenschätze. Diese Sektoren enthalten vergleichsweise wenige, aber verhältnismäßig große Unternehmenseinheiten. Dagegen werden die Rohstoffe des Sektors Steine und Erden von einer sehr hohen Anzahl an Unternehmenseinheiten mit einer Vielzahl von Werken bzw. Abbaustätten gewonnen.

Nach Schätzungen des Bundesverbandes Baustoffe – Steine und Erden e.V. (bbs) machen aufgrund der Kleinteiligkeit des Sektors die 25 größten Steine-Erden-Anbieter lediglich einen Anteil von etwa 1,6 % an der Gesamtzahl der Unternehmen der Branche und ca. 22 % an der Gesamtzahl der Gewinnungsstätten der Branche aus. Hierbei ist zudem davon auszugehen, dass sich bereits unter den 25 größten Anbietern dieser Branche eine Reihe von Unternehmen bzw. Unternehmensgruppen befinden, die nicht die unter Kapitel 8.a.ii. erläuterten Größenkriterien erfüllen und damit nicht von den durch die MSG beschlossenen Auswahlkriterien erfasst werden. Die Abdeckung des Sektors Steine und Erden bleibt damit bedingt durch die hohe Anzahl nicht erfasster kleiner und mittlerer Unternehmen deutlich hinter der Abdeckung der übrigen Sektoren zurück.

iv. Identifizierung der Regierungsstellen

Die Gesamtheit der Regierungseinheiten, die Einnahmen aus der Rohstoffindustrie in Deutschland generieren, ergibt sich unmittelbar aus den Zahlungsströmen, die für den vorliegenden dritten D-EITI Bericht festgelegt wurden. Aufgrund des föderalen Aufbaus der Verwaltung in Deutschland ist keine zentrale Erfassung der relevanten Zahlungsströme möglich. Es handelt sich im Einzelnen grundsätzlich um folgende staatliche Stellen:

- Körperschaftsteuer: die zuständigen Finanzämter am Sitz der Unternehmen
- Feldes- und Förderabgabe: die zuständigen Bergbehörden der Bundesländer, in denen das Erlaubnis-/Bewilligungsfeld liegt

- Gewerbesteuer: die Gemeinden, in deren Gebiet sich die steuerlich relevanten Betriebsstätten befinden
- Pachtzahlungen und Zahlungen zur Verbesserung der Infrastruktur: staatliche Stellen auf Landes- bzw. Gemeindeebene, je nach Art der Zahlung

v. Umgang mit dem Steuergeheimnis

Die EITI Berichterstattung umfasst Steuerdaten, namentlich Zahlungsströme betreffend Körperschaftsteuer und Gewerbesteuer, die dem Steuergeheimnis gemäß §§ 30 ff. AO unterliegen (vgl. die Ausführungen unter Kapitel 4.c.). Im Zuge der Erstellung des EITI Berichts wurden die von den Unternehmen gemeldeten Zahlungsströme an staatliche Stellen aufbereitet und offengelegt. Diese Form der Nutzung steuerrelevanter Daten ist nur dann zulässig, wenn der Steuerpflichtige, also das jeweilige Unternehmen, ausdrücklich zustimmt (§ 30 Abs. 4 Nr. 3 AO). Über die Vorlagen zur Datenerhebung ist sichergestellt, dass diese Zustimmung zum Zwecke der Veröffentlichung der Daten im Rahmen der EITI Berichterstattung von jedem einzelnen Unternehmen eingeholt wird.

vi. Maßnahmen zur Sicherung vertraulicher Daten

Sämtliche projektbezogene Kommunikation über E-Mail und alle sonstigen projektbezogenen Daten wurden in einem ISO 27001 und ISO 9001 zertifizierten Rechenzentrum in Deutschland gespeichert. Für den Austausch von projektbezogenen Daten stand eine eigens für diesen Zweck eingerichtete Plattform zur Verfügung, über die die Unternehmen Daten (falls erforderlich mehrfach) hochladen konnten. Aus Sicherheitsgründen konnten die Daten nach einem Upload nicht mehr verändert werden. Es wurde sichergestellt, dass kein Unternehmen Zugriff auf die Daten anderer Teilnehmer/innen hatte. Die Administration des Datenaustauschs und der Datenspeicherung wie auch des E-Mail-Dienstes oblag dem deutschen EITI Sekretariat in Berlin.

vii. Vorlagen und Hinweise zur Datenerhebung

Der Unabhängige Verwalter hat nach Maßgabe der von der MSG getroffenen Entscheidungen zur inhaltlichen Ausgestaltung des D-EITI Berichtsprozesses eine Excelbasierte Vorlage zur Erhebung der relevanten Daten bei den Unternehmen entwickelt. Zusätzlich zu den Vorlagen für die Datenerhebung hat der Unabhängige Verwalter weitere „Hinweise zur Datenerhebung im Rahmen des deutschen EITI Prozesses“ erstellt. Diese sollen den Unternehmen praktische Hinweise und Hilfestellungen zum Verständnis und zur Nutzung der Vorlagen zur Datenerhebung geben.

viii. Qualität der von Unternehmen zur Verfügung gestellten Daten

In Deutschland bestehen für Unternehmen umfassende, gesetzlich geregelte

- Rechnungslegungs-,
- Offenlegungs- und
- Prüfungspflichten,

die abhängig von der Größe, der Rechtsform und der Tätigkeit der Unternehmen ausgestaltet sind. Kapitalgesellschaften und haftungsbeschränkte Personengesellschaften im Sinne des § 264 a HGB haben zum Ende eines jeden Geschäftsjahres einen Jahresabschluss mit einem Anhang sowie ggf. einen Lagebericht zu erstellen. Die Pflicht zur Abschlussprüfung ist u. a. im HGB (§§ 316 ff. HGB) und im Gesetz über die Rechnungslegung von bestimmten Unternehmen und Konzernen (PublG) geregelt (§ 6 PublG). Eine gesetzliche Prüfungspflicht gemäß HGB besteht u. a. für „mittelgroße“ bzw. für „große“ Kapitalgesellschaften und haftungsbeschränkte Personengesellschaften, wobei für die Eingruppierung in die Größenklassen zwei der drei Kriterien gemäß § 267 HGB in einem vorgegebenen Zeitraum erfüllt sein müssen.

Die gesetzliche Abschlussprüfung umfasst mindestens den Jahresabschluss (Bilanz, Gewinn- und Verlustrechnung und Anhang) sowie den Lagebericht und

die Buchführung. Der/die Abschlussprüfer/in hat festzustellen, ob die Rechnungslegung im Einklang mit den zugrundeliegenden Rechnungslegungsgrundsätzen sowie ggf. weiteren rechtlichen Grundlagen wie etwa der Satzung oder dem Gesellschaftsvertrag steht (Gesetzmäßigkeits-/Ordnungsmäßigkeitsprüfung). Ferner ist festzustellen, ob der jeweilige Abschluss nebst zugehörigem Lagebericht insgesamt eine zutreffende Vorstellung von der Lage des Unternehmens vermittelt, wobei auch zu prüfen ist, ob im Lagebericht die Chancen und Risiken der zukünftigen Entwicklung zutreffend dargestellt werden. Das Ergebnis der Abschlussprüfung fasst der/die Abschlussprüfer/in im Rahmen des sog. Bestätigungsvermerks (vgl. § 322 HGB) zusammen. Der Bestätigungsvermerk ist im Fall von gesetzlichen Abschlussprüfungen pflichtmäßig mit dem Jahresabschluss sowie dem Lagebericht gemäß § 325 HGB durch elektronische Einreichung beim Bundesanzeiger offenzulegen und diese sind damit für die Öffentlichkeit grundsätzlich verfügbar.⁹² In Ausnahmefällen können die Gesellschafter von einer Offenlegung Abstand nehmen, sofern ihrerseits ein Konzernabschluss offengelegt wird, in welchen das jeweilige Unternehmen einbezogen wird und es zudem gewisse Zahlungsgarantien gibt. Diese Fälle sind jedoch ebenfalls über den elektronischen Bundesanzeiger transparent nachvollziehbar.

Im Gegensatz zu den Jahresabschlüssen unterliegen die (Konzern-)Zahlungsberichte gemäß §§ 341 q ff. HGB bisher keiner gesetzlichen Prüfungspflicht. Abschlussprüfer/innen haben allerdings im Rahmen ihrer Redepflicht nach § 321 Abs. 1 bzw. Abs. 2 HGB im Prüfungsbericht zu berichten, wenn sie im Zuge der Prüfungsarbeiten feststellen, dass trotz gesetzlicher Verpflichtung kein (Konzern-)Zahlungsbericht erstellt bzw. offengelegt wurde. Der Prüfungsbericht ist jedoch – anders als der Bestätigungsvermerk – grundsätzlich nicht für die Öffentlichkeit verfügbar, sondern ausschließlich an die Organe des geprüften Unternehmens gerichtet.

Bei der Wahrnehmung ihrer jeweiligen Pflichten werden dabei die gesetzlichen Vertreter/innen sowie die für die Unternehmensüberwachung Verantwortlichen zumeist durch eine Interne Revision unterstützt. Auch wenn es in Deutschland keine explizite gesetzliche Verpflichtung zur Einrichtung einer solchen prozessunabhängigen Funktion gibt, entspricht ihr Vorhandensein doch den Grundsätzen guter Corporate Governance (vgl. [Deutscher Corporate Governance Kodex](#)). Dies gilt insbesondere für solche Unternehmen, die ihrerseits Teil großer, komplexer bzw. international tätiger Konzerne sind. Zugleich finden sich in diesen Organisationsstrukturen auch zunehmend Bemühungen der gesetzlichen Vertreter/innen zur Einrichtung effektiver Compliance Management Systeme, deren Ziel neben der Einhaltung gesetzlicher Vorschriften auch die Beachtung ethischer Regeln des Unternehmens bzw. Konzerns ist. Bestandteil dieser Systeme sind i. d. R. auch vom Unternehmen bzw. Konzern beauftragte externe Ansprechpartner/innen, bei denen Hinweisgeber/innen mögliche Verstöße gegen gesetzliche Vorschriften bzw. die ethischen Regeln melden können.

ix. Qualität der Daten zu staatlichen Einnahmen

Grundlage für die Darstellung der Einnahmen der staatlichen Stellen sind die entsprechenden Daten zu den Zahlungen der Unternehmen für das aktuelle Berichtsjahr.

In den beiden vorangegangenen D-EITI Berichten wurden die korrespondierenden Einnahmen der staatlichen Stellen erhoben und ein unmittelbarer (Zahlungs-)Abgleich mit den berichteten Daten der Unternehmen durchgeführt, der keine bzw. keine erwähnenswerten Abweichungen ergeben hat (ausgabebezogener bzw. einzelfallbezogener Ansatz). Aufbauend auf diesen Erkenntnissen erfolgte für den vorliegenden dritten deutschen EITI Bericht abweichend zu der bisherigen Vorgehensweise eine Analyse

⁹² Die Abschlüsse sämtlicher am Bericht teilnehmenden Unternehmen sind auf dem Portal des Bundesanzeigers verfügbar. <https://www.bundesanzeiger.de/pub/de/start?0>

der Prozesse und Kontrollen bzw. Kontrollmechanismen, die auf Seiten der staatlichen Stellen eingerichtet sind, um eine ordnungsgemäße Erhebung (Sollstellung) und Abwicklung (Zahlung) der jeweiligen Zahlungsströme sicherzustellen (systembasierter Ansatz). Der Begriff der „Ordnungsmäßigkeit“ bedeutet im Hinblick auf die Zielsetzung von EITI u. a.,

- dass hinreichende Prozesse bzw. Verfahren auf Ebene der jeweiligen staatlichen Stelle eingerichtet sind, um eine gesetzeskonforme und zeitgerechte Sollstellung der Zahlungen sicherzustellen,
- dass Prozesse und Kontrollen eingerichtet sind, die eine vollständige und zeitgerechte Klärung von etwaigen Abweichungen zwischen Sollstellung der staatlichen Stellen und Zahlungen der Unternehmen sicherstellen,
- dass hinreichende Kontrollen auf Ebene übergeordneter staatlicher Stellen vorhanden sind und
- dass eine Überprüfung der Kontrollen durch unabhängige Prüfstellen sichergestellt ist.

Die Gesamtheit aus eingerichteten Prozessen, Verfahren und Kontrollen ist im Sinne eines internen Kontrollsystems zu verstehen, mittels dessen das angestrebte Ziel einer ordnungsmäßigen Erhebung der jeweiligen Zahlungen unterstützt wird. In Deutschland basiert dieses System grundsätzlich auf einem Zusammenspiel von rechtlichen Grundlagen (z. B. Beamtenrecht, Strafrecht, Verwaltungsvorschriften), Behördenaufbau und -organisation (z. B. über Geschäftsordnungen, Geschäftsverteilungspläne, Einrichtung von Funktionstrennungen, Vier-Augen-Prinzip) sowie zusätzlicher Überwachung von Prozessen und Kontrollen (z. B. über interne Revisionsstellen und andere unabhängige Prüfstellen).

Mit der Analyse der Prozesse und Kontrollen, die auf Seiten der staatlichen Stellen eingerichtet sind, wird deshalb notwendigerweise auch das weitere behördliche Umfeld dieser staatlichen Stellen und der relevante rechtliche Rahmen in die Betrachtung einbezogen. In Unterkapitel cc wird der Behördenaufbau näher betrachtet. Eine umfassende Darstellung findet sich in Die Steuerverwaltung in Deutschland Ausgabe

2018 (bundesfinanzministerium.de). Im [Annex c](#) finden sich zudem für die Körperschaftsteuer und die Feldes- und Förderabgaben schematische Übersichtsdarstellungen der Organisationsstruktur und der für die Untersuchung relevanten Prozesse und Kontrollen.

Der Unabhängige Verwalter hat sich auf Basis von Unterlagen aus dem Kreis der MSG und Gesprächen mit Vertretern/innen der MSG und der zuständigen Behörden ein Bild von den eingerichteten Prozessen und Kontrollen verschafft und diese Erkenntnisse u. a. an den Vorgaben aus dem Rahmenkonzept des US-amerikanischen [Committee of Sponsoring Organisations of the Treadway Commission \(COSO\)](#) gespiegelt. Dieses Rahmenkonzept hat eine weite, internationale Verbreitung gefunden. Seine Grundprinzipien spiegeln sich z. B. in den Standards for Internal Control in the Federal Government des United States Government Accountability Office wider, können also auch auf staatliche Stellen übertragen werden. Zugleich ist dieses Rahmenkonzept unter anderem die methodische Basis für den derzeit in Deutschland bei gesetzlichen Abschlussprüfungen regelmäßig angewendeten [Prüfungsstandard 261](#) – Feststellung und Beurteilung von Fehlerrisiken und Reaktionen des Abschlussprüfers auf die beurteilten Fehlerrisiken des Institutes der Wirtschaftsprüfer in Deutschland e. V. (IDW).

Zu den Komponenten eines internen Kontrollsystems gehören nach COSO das Kontrollumfeld, Risikobeurteilungen, Kontrollaktivitäten, Information & Kommunikation sowie die Überwachung des internen Kontrollsystems. Diese Komponenten wurden durch den UV auf die einschlägigen Zahlungsströme Körperschaftsteuer und Feldes- und Förderabgaben angewendet.

Darüber hinaus wurden die Erkenntnisse aus den bisherigen Zahlungsabgleichen im Rahmen des ersten und zweiten D-EITI Berichts als eine einzelfallbezogene Bestätigung der Wirksamkeit der eingerichteten Prozesse und Kontrollen in die Analyse und Beurteilung des UV einbezogen. Der systembasierte Ansatz

im Rahmen des vorliegenden dritten deutschen EITI Berichts und die bisherigen Erkenntnisse aus den Zahlungsabgleichen ergänzen sich daher und stellen gemeinsam die Basis der Beurteilung des UV dar.

Im Ergebnis hält der UV das Konzept des Piloten zur Beurteilung der von den jeweiligen relevanten staatlichen Stellen eingerichteten Prozesse und Kontrollen zur ordnungsgemäßen Erhebung der Zahlungsströme für gut geeignet, um den Anforderungen des EITI Standard nach einer verlässlichen Offenlegung der Zahlungen aus der rohstoffgewinnenden Industrie zu genügen und insofern als alternatives Verfahren gegenüber der bisherigen Vorgehensweise eines umfangreichen Abgleichs aller wesentlicher Zahlungsströme eines Berichtsjahres im Rahmen von Einzelprüfungen in Betracht gezogen zu werden.

Die Art und der Umfang der Arbeiten des Unabhängigen Verwalters im Rahmen des Piloten zum Zahlungsabgleich für den dritten D-EITI Bericht sind in einem umfassenden Arbeitsbericht festgehalten. In den folgenden Unterkapiteln werden die wichtigsten Arbeiten und Erkenntnisse für die Zahlungsströme Körperschaftsteuer und Feldes- und Förderabgabe zusammenfassend dargestellt.

Die Gewerbesteuerzahlungen werden nachfolgend nicht gesondert betrachtet, da die Prozesse zur Veranlagung der Gewerbesteuer ganz überwiegend in der Verantwortung der Finanzämter stattfinden und sich damit die Erkenntnisse aus der Analyse des Zahlungsstroms Körperschaftsteuer insoweit auf die Veranlagung der Gewerbesteuer übertragen lassen. Der durch die Finanzämter veranlasste Gewerbesteuermessbescheid ist sog. Grundlagenbescheid für die nachfolgende Ermittlung der konkreten Höhe der Gewerbesteuer durch die jeweilige Kommune. Die Kommunen ermitteln die Höhe der Gewerbesteuerschuld durch Anwendung eines individuellen Hebesatzes auf den Gewerbesteuermessbetrag. Die Höhe der Gewerbe-

steuer kann also von Kommune zu Kommune unterschiedlich hoch sein in Abhängigkeit von der Höhe des Hebesatzes.

Die Erhebung der Gewerbesteuer findet dagegen regelmäßig vollständig in der Verantwortung der weit über 10.000 Gemeinden statt, so dass diesbezüglich Prozesse und Kontrollen inhaltlich voneinander abweichen, auch in Abhängigkeit von der Größe und der Struktur der jeweiligen Verwaltung. Verallgemeinernde Aussagen zur Organisation der Zahlungsprozesse in den Kommunen sind aufgrund der Heterogenität der kommunalen Selbstverwaltung nicht sinnvoll möglich.

aa. Kontrollumfeld

Das Kontrollumfeld umfasst nach COSO grundsätzlich die Einstellung, das Bewusstsein und die Maßnahmen der für die Überwachung Verantwortlichen und der Personen mit Leitungsfunktionen im Hinblick auf das interne Kontrollsystem und dessen Bedeutung innerhalb der jeweiligen staatlichen Stelle. Das Kontrollumfeld prägt die Grundhaltung einer Organisation, indem es das Kontrollbewusstsein der Mitarbeiter/innen – verstanden als Selbstverpflichtung zur Integrität und zum Handeln unter Beachtung ethischer Werte – beeinflusst.

Das Kontrollumfeld der hier relevanten staatlichen Stellen ist gleichermaßen geprägt durch einen streng hierarchischen Aufbau, der für Finanzbehörden durch das [Finanzverwaltungsgesetz \(FVG\)](#) (vgl. Link in Fußnote) vorgegeben ist.⁹³ Die Organisation der Bergbehörden liegt in der Verantwortung des jeweiligen Bundeslandes, das Bundesberggesetz enthält hierzu keine näheren Bestimmungen.

Innerhalb der relevanten staatlichen Stellen wird die jeweilige Aufbauorganisation durch Geschäftsordnungen (z. B. die Geschäftsordnung für die Finanzämter, vgl. Link in Fußnote) Geschäftsverteilungspläne,

93 Eine umfassende und übersichtliche Darstellung der Steuerverwaltung in Deutschland, in der auch die Unterschiede zwischen den Bundesländern dargestellt werden findet sich in: [Die Steuerverwaltung in Deutschland \(BMF 2018\)](#)

Stellenbeschreibungen sowie Verwaltungsanweisungen klar geregelt. Während sich aus den verwaltungsinternen Stellenbeschreibungen bzw. Geschäftsverteilungsplänen die Verantwortlichkeiten der/des jeweiligen Stelleninhabers/in innerhalb der zugeordneten Verwaltungsprozesse ergeben, leiten sich aus den Geschäftsordnungen und Verwaltungsanweisungen Überwachungspflichten und Weisungsbefugnisse der jeweiligen Vorgesetzten ab. Innerhalb der Verwaltungsorganisation liegt zum einen ein besonderes Augenmerk auf der stringenten Einhaltung des Vier-Augen-Prinzips im Rahmen der Verwaltungsprozesse sowie zum anderen auf der organisatorischen Trennung von Veranlagungs- und Erhebungsprozessen, also der Geltendmachung von Zahlungsansprüchen der relevanten staatlichen Stellen einerseits und der Vereinnahmung fälliger Zahlungen der Zahlungsverpflichteten andererseits.

Daneben wird das Kontrollumfeld der relevanten staatlichen Stellen maßgeblich durch das deutsche Beamtenrecht⁹⁴ geprägt. Das Beamtenrecht ist ein eigenes Rechtsgebiet, welches die besonderen Rechte und Pflichten der Beamten/innen regelt. Der Pflicht zur Neutralität bei der Ausübung ihrer Tätigkeiten, dem Ausschluss des Streikrechts sowie dem Gebot der Verfassungstreue stehen das Recht auf lebenslange Beschäftigung bei angemessener Besoldung und Versorgung im Rahmen öffentlich definierter Laufbahnen gegenüber. Ferner gilt innerhalb der relevanten staatlichen Stellen der allgemeine Grundsatz, wonach bei der Auswahl von Beamten/innen zur Besetzung offener Dienstposten ausschließlich nach ihrer Eignung, Befähigung und fachlichen Leistung zu berücksichtigen sind. Aus diesen Grundsätzen des Berufsbeamtenrechts leiten sich Pflichten der Beamten/innen wie etwa die Treuepflicht, die Gehorsamspflicht sowie die Dienstleistungspflicht ab.

Verstöße von Beamten/innen gegen die sich aus dem jeweiligen Dienstverhältnis ergebenden Pflichten un-

terliegen dem Disziplinarrecht, einem Teilgebiet des Beamtenrechts, das regelt, wie bei möglichen Pflichtverletzungen zu verfahren ist und welche Folgen sich bei festgestellter Schuld für die jeweilige Beamtin bzw. Beamten ergeben können. Neben Pflichtverletzungen im fachlichen Zuständigkeitsbereich können sich auch aus dem Verhalten außerhalb der relevanten staatlichen Stelle Pflichtverletzungen ergeben, soweit diese geeignet sind, das Vertrauen der Bürger/innen in einer für die jeweils relevante staatlichen Stelle oder das Ansehen des Beamtentums bedeutsamen Weise zu beeinträchtigen.

Aus ihrer besonderen rechtlichen Stellung ergibt sich die Selbstverpflichtung der/des Beamten/in zu integrem Verhalten, insbesondere der Einhaltung bzw. Umsetzung rechtlicher Vorschriften, sowie das Handeln unter Beachtung der sich aus dem Beamtenrecht ableitenden ethischen Werte, einschließlich der Gesetzes- bzw. Verfassungstreue. Hierzu gehört auch die explizite Entbindung von der ansonsten bestehenden Verschwiegenheitspflicht nach § 37 Abs. 2 Nr. 3 BeamStG, sofern eine Beamtin bzw. ein Beamter einen durch Tatsachen begründeten Verdacht einer Korruptionsstraftat nach den §§ 331 bis 337 des Strafgesetzbuches gegenüber der zuständigen obersten Dienstbehörde anzeigt.

Über die genannten Regelungen des Beamtenrechts hinaus existieren in Deutschland eine Reihe weiterer Regelungen, mit denen die Integrität des Handelns öffentlicher Verwaltungen sichergestellt werden soll. Für den Bereich der Korruptionsprävention ist insbesondere die [Richtlinie zur Korruptionsprävention in der Bundesverwaltung](#) zu nennen, die wesentliche Maßnahmen einer Präventionsstrategie wie z. B.

- die Feststellung besonders korruptionsgefährdeter Arbeitsgebiete,
- das Mehr-Augen-Prinzip und
- die Schaffung einer Ansprechperson

⁹⁴ In den zuständigen Stellen sind z. T. auch Tarifbeschäftigte angestellt, die nicht dem Beamtenrecht unterliegen. Diese sind aber gleichwohl dem Gemeinwohl verpflichtet und müssen ihren Dienste ebenfalls objektiv, neutral und gesetzesgemäß verrichten. In Entscheidungsprozesse ist jedoch mindestens immer eine BeamtIn involviert.

sowie einen Verhaltenskodex für die Beschäftigten und einen Leitfaden für Vorgesetzte und Behördenleitungen enthält. Zur Unterstützung der Umsetzung dieser Richtlinie dienen ergänzende **Empfehlungen zur Korruptionsprävention in der Bundesverwaltung**. Auf Landesebene bestehen ebenfalls verschiedene gesetzliche Regelungen und Verwaltungsvorschriften zur Vermeidung unrechtmäßiger und unlauterer Einwirkungen auf das Verwaltungshandeln (vgl. beispielhaft für NRW das **Korruptionsbekämpfungsgesetz vom 16.12.2004**).

bb. Risikobeurteilungen

Unter dem Risikobeurteilungsprozess versteht man die Identifikation und Beurteilung von Risiken im Hinblick auf die Erreichung der Ziele der jeweiligen Prozesse. Auf Ebene der relevanten staatlichen Stellen ist zwischen Risiken im Veranlagungsprozess und Risiken im Erhebungsprozess zu unterscheiden.

Veranlagungsprozess

Die **Feldes- und Förderabgaben** basieren auf einer Selbstveranlagung durch die jeweils Verpflichteten, also die fördernden Einheiten bzw. die jeweils Abgabepflichtigen. Auf Basis der einschlägigen gesetzlichen Regelungen wird dabei die Höhe der Zahllast zunächst durch die/den Verpflichtete/n selbst ermittelt und der jeweiligen staatlichen Stelle mitgeteilt.

Mit dem Verfahren der Selbstveranlagung können auf Seiten der/des Verpflichteten Fehlerrisiken verbunden sein, deren Spektrum sich von einem Schreib- bzw. Eingabefehler bei der Erfassung der Daten in der Selbstveranlagung über eine unabsichtliche fehlerhafte Auslegung einschlägiger rechtlichen Regelungen bis hin zu einer vorsätzlichen Missachtung gesetzlicher Vorschriften reichen kann. Dementsprechend stehen den relevanten staatlichen Stellen jeweils umfangreiche Prüfungsrechte zu, um sich von der Ordnungsmäßigkeit und Vollständigkeit der von den Verpflichteten erstellten und übermittelten Angaben zu überzeugen.

Dagegen erfolgt in Bezug auf die **Ertragsteuern (Körperschaftsteuer/Gewerbesteuer)** keine Selbstveranlagung. Die steuerpflichtigen Unternehmen unterliegen einer gesetzlichen Verpflichtung zur Abgabe von Ertragsteuererklärungen, die infolge der Abschnittsbesteuerung grundsätzlich jährlich einzureichen sind. Im Anschluss prüft die sachlich und örtlich zuständige Finanzbehörde die Angaben. Nach amtsseitiger Freigabe der eingereichten Ertragsteuererklärungen werden Ertragsteuerbescheide und damit die Höhe der Zahllast an die Unternehmen bekanntgegeben. Zeitlich nachgelagert kann eine Überprüfung der Steuererklärungen im Zuge von Betriebsprüfungen erfolgen, vgl. hierzu Abschnitt cc.

Erhebungsprozess

Von den Risiken im Veranlagungsprozess zu unterscheiden sind Risiken im Zusammenhang mit der Vereinnahmung der Zahlungen, also im Erhebungsprozess. Diese könnten sich u. a. aus einer Kompetenzbündelung von Bediensteten ergeben, die sowohl Bestandteil des Veranlagungs- als auch des Erhebungsprozesses wären. Dem Risiko wird sowohl organisatorisch begegnet durch eine strikte Funktionstrennung innerhalb der relevanten staatlichen Stelle zwischen den für die Veranlagung und den für die Erhebung Verantwortlichen als auch aufgrund der Tatsache, dass die jeweils Verpflichteten ihrer Zahlungsverpflichtung nur unbar, d. h. mittels Überweisung, nachkommen können – eine Barzahlung ist ausgeschlossen. Durch die Funktionstrennung wird sichergestellt,

- dass die mit der Veranlagung betrauten Beamten/innen keinen Zugriff auf die jeweiligen (Bank-)Konten der relevanten staatlichen Stelle haben, auf welche die Verpflichteten die ermittelte und veranlagte Zahllast per Überweisung ausgleichen und
- dass nicht nur eine Person einen Sachverhalt in seiner Gesamtheit bearbeitet.

Umgang mit Abweichungen zwischen Zahllast und Zahlungseingang

Etwaige Abweichungen zwischen der veranlagten Zahllast (Sollstellung) und dem tatsächlichen Zahlungseingang (Ist-Eingang) werden durch die jeweilige Erhebungsstelle geklärt.

Bei der Körperschaftsteuer werden zu niedrige Zahlungen entsprechend der gesetzlichen Vorschriften automatisch angemahnt bzw. im Rahmen der geltenden Rechtsvorschriften durch die Vollstreckungsstelle (als gesonderter Teil der Erhebungsstelle) beigetrieben. Zu hohe Zahlungen werden von der Erhebungsstelle zunächst verwahrt (Verwahrkonto) und mit möglichen anderen offenen Forderungen an den Steuerpflichtigen aus anderen Steuerarten oder anderen Zeiträumen verrechnet. Erst ein hiernach verbleibender Differenzbetrag wird an den Steuerpflichtigen erstattet.

Bei den Feldes- und Förderabgaben sind im Erhebungsprozess vergleichbare Prozesse etabliert, wobei aufgrund des deutlich kleineren Kreises von abgabepflichtigen Unternehmen keine automatisierten Mahnungen erfolgen, sondern dies durch die Sachbearbeitung einzelfallbezogen gehandhabt wird.

cc. Information und Kommunikation

Unter der Komponente „Information und Kommunikation“ eines internen Kontrollsystems sind Verfahren und Maßnahmen zu verstehen, mittels derer die jeweilige staatliche Stelle die relevanten (Zahlungs-) Informationen in geeigneter und zeitgerechter Form generiert bzw. einholt, aufbereitet und an die zuständigen Stellen in der internen Organisation weiterleitet. Im Folgenden werden diese Verfahren und Maßnahmen für die Zahlungsströme Körperschaftsteuer und Feldes-/Förderabgaben sowohl für den Veranlagungs- als auch den Erhebungsprozess dargestellt.

Körperschaftsteuer

Körperschaftsteuererklärungen werden regelmäßig mittels einer programmseitigen Schnittstelle elektronisch an das sachliche zuständige Festsetzungsfinanz-

amt übermittelt. Die Zuständigkeit des Festsetzungsfinanzamtes richtet sich nach dem Bezirk, in dem sich der Ort der Geschäftsleitung bzw. der Sitz des Unternehmens befindet.

Die Organisation eines Finanzamts als Ganzes und die Rechte und Pflichten der einzelnen Arbeitsbereiche werden durch die gleich lautenden Erlasse der obersten Finanzbehörden der Länder für eine Geschäftsordnung für die Finanzämter (sog. FAGO) festgelegt. Die FAGO regelt die Grundsätze der Organisation bei den Finanzämtern im Anschluss an das Gesetz über die Finanzverwaltung (FVG) und ist der interessierten Öffentlichkeit zugänglich.

In den meisten Fällen obliegt der zuständigen Sachbearbeitung der Veranlagungsstelle nicht nur die Prüfung der Angaben in der Körperschaftsteuererklärung, sondern auch die abschließende Zeichnung von Körperschaftsteuerbescheiden. Bei Unternehmen, die entweder bestimmte Betriebsgrößen (z. B. jährlicher Umsatz, jährlicher Gewinn) übersteigen oder als rechtlich komplexe Fälle systemseitig oder manuell eingestuft werden, erfolgt eine abschließende Zeichnung des Körperschaftsteuerbescheides durch die für die Veranlagungsstelle zuständige Sachgebietsleitung oder einer im gleichen Festsetzungsfinanzamt angesiedelten Qualitätssicherungsstelle. Der Körperschaftsteuerbescheid wird auf elektronischem Wege freigegeben. Sofern ein Zeichnungsvorbehalt vorliegt, kann die Sachbearbeitung den Fall nicht eigenmächtig elektronisch freigeben. Dies obliegt regelmäßig der abschließend zeichnenden Sachgebietsleitung.

Um sicherzustellen, dass Steuern korrekt abgeführt werden, können Unternehmen über die Prüfung der Körperschaftsteuererklärung hinaus zusätzlich einer Betriebsprüfung unterzogen werden. Für solche Betriebsprüfungen, die vor Ort in den jeweils betroffenen Unternehmen stattfinden, ist ein von der Veranlagungsstelle personell sowie organisatorisch getrenntes Sachgebiet zuständig. Betriebsprüfungen werden je nach Betriebsgröße durch Zufallsauswahl, anlassbezogen aufgrund eines Vorschlags durch die Veranlagungsstelle oder lückenlos (sog. Anschluss-

prüfung) durchgeführt. Großbetriebe und Konzerne unterliegen grundsätzlich der Anschlussprüfung. Die Betriebsprüfungsstelle ist damit quasi der „verlängerte Arm“ der Veranlagungsstelle für die Prüfung der Unternehmen vor Ort. Durch die Einbeziehung der Prüfer/innen und deren Sachgebietsleiter/innen (der nicht identisch ist mit dem/der Sachgebietsleiter/in der Veranlagungsstelle) verdeutlicht sich das „Mehr-Augen-Prinzip“ im Bereich des Festsetzungsverfahrens.

Sobald die Freigabe eines Körperschaftsteuerbescheides durch die Veranlagungsstelle erteilt wurde, wird amtsseitig die Zahllast bzw. der Erstattungsanspruch aus dem Körperschaftsteuerbescheid in der zuständigen Erhebungsstelle im Wege des elektronischen Datenaustausches zum Soll gestellt. Erst infolge dieser Freigabe wird die Erhebungsstelle in den Gesamtprozess einbezogen. Aufgrund der Zentralisierung der Finanzkassen sind mittlerweile Veranlagungsbereich und Zahlungsbereich oftmals nicht nur innerhalb eines Finanzamts getrennt, sondern der Zahlungsbereich ist ausgegliedert an sogenannte zahlungsabwickelnde Stellen. Diese können je nachdem, ob die Landesfinanzverwaltungen durch einen zwei-/dreistufigen Behördenaufbau gekennzeichnet sind, entweder der Oberfinanzdirektion oder dem Landesfinanzministerium zugeordnet sein. Dies führt dazu, dass sich die Sachbearbeiter/innen aus beiden Bereichen in der Regel persönlich nicht näher kennen.

Feldes- und Förderabgaben

Die Berechnung, Festsetzung und Erhebung der Feldes- und Förderabgabe richtet sich grundsätzlich nach dem Bundesberggesetz (BBergG) und den Förderabgabeverordnungen der jeweiligen Bundesländer (Vgl. 4 b ii) in Verbindung mit einschlägigen Vorschriften der Abgabenordnung (AO). Soweit Bergbauberechtigungen aus der Zeit vor dem Inkrafttreten des aktuellen Bundesberggesetzes von 1982 stammen („alte Rechte“) fallen für diese keine Feldes- und Förderabgaben an (vgl. hierzu die Ausführungen unter [Kapitel 3, Abschnitt b](#)).

In Deutschland ist das Landesamt für Bergbau, Energie und Geologie (LBEG) mit Hauptsitz in Hannover für den weitaus größten Anteil des Aufkommens an Feldes- und Förderabgaben zuständig (95 % für das Berichtsjahr 2017) und wurde daher für die Analyse der Prozesse und Kontrollen herangezogen. Das LBEG unterliegt der Aufsicht des Niedersächsischen Ministeriums für Wirtschaft, Arbeit, Verkehr und Digitalisierung.

Die für die Festsetzung der Feldes- und Förderabgabe zuständigen Referate des LBEG sind auch vor dem Hintergrund der überschaubaren Anzahl an abgabepflichtigen Unternehmen⁹⁵ und dem Verfahren der Selbstveranlagung hinsichtlich ihrer personellen Ausstattung und ihrer organisatorischen Ausgestaltung nicht mit den Verhältnissen in einem Festsetzungsfinanzamt vergleichbar. Für die Festsetzung der Feldes- und Förderabgaben der Bundesländer Niedersachsen, Schleswig-Holstein, Hamburg und Bremen sind derzeit im LBEG ein/e Sachbearbeiter/in, zwei Außenprüfer/innen und ein/e Referatsleiter/in zuständig.

Gleichwohl stellen die getroffenen organisatorischen Vorkehrungen analog zur Körperschaftsteuer eine strikte Trennung zwischen Sachbearbeitung (Veranlagung/Sollstellung) und Zahlungsabwicklung sicher. Zuständig für die technische Abwicklung der Zahlungsströme ist für das Land Niedersachsen die Landeshauptkasse Niedersachsen als Organisationseinheit des Niedersächsischen Finanzministeriums unter Nutzung des Haushaltvollzugssystems als Bestandteil des Haushaltswirtschaftssystems. Die Landeshauptkasse ist nicht für die inhaltliche Klärung von Sachverhalten im Zusammenhang mit der Feldes- und Förderabgabe verantwortlich und dementsprechend nicht daran beteiligt.

Die abgabepflichtigen Unternehmen erfassen die für die Förderabgabe notwendigen Daten im Rahmen einer Selbstveranlagung über ein Web-Client-System (VAS = Veranlagungssystem Feldes- und Förderabgabe). In VAS werden sämtliche abrechnungsrelevan-

⁹⁵ Im BVEG Jahresbericht 2018 findet sich eine Übersicht über die abgabepflichtigen öl- und gasfördernden Unternehmen in Niedersachsen, Hamburg und Schleswig-Holstein. <https://www.bveg.de/content/download/11711/134387/file/BVEG%20Statistischer%20Bericht%202018.pdf>

ten Stammdaten je Unternehmen verwaltet (z. B. Vergünstigungstatbestände) und aus den Eingaben der Unternehmen die Höhe der Förderabgabe systemgestützt berechnet. Für die Feldesabgabe erfolgt keine Nutzung von VAS, sondern die Festsetzung erfolgt über das elektronische Aktensystem des LBEG. Die Sachbearbeitung am Dienstsitz in Clausthal-Zellerfeld trägt die fachliche Verantwortung für die Richtigkeit und Vollständigkeit der Festsetzung der Feldes- und Förderabgaben („Sollstellung“). Das Mehr-Augen-Prinzip wird durch die Mitzeichnung der Referatsleitung sichergestellt. Die Sachbearbeitung erteilt die Abgabenbescheide gegenüber den Unternehmen und erstellt Kassenanordnungen, die zur Prüfung und Freigabe an den Hauptsitz des LBEG in Hannover mittels des elektronischen Aktensystems übermittelt werden.

Hier erfolgt nach Prüfung und Freigabe die Verbuchung der Kassenanordnungen im Haushaltsvollzugssystem und die Klärung von Differenzen zwischen Zahlungseingängen und Sollstellungen.

Entsprechend dem Charakter der Selbstveranlagung stellt die Überprüfung der Angaben der Unternehmen im Rahmen von Außenprüfungen ein zentrales Element des Prozesses der Festsetzung der Abgaben durch das LBEG dar. Auskunftsgemäß erfolgt die Außenprüfung aufgrund der Personalsituation nicht lückenlos sondern mittels Bildung von Prüfungsschwerpunkten.

dd. Überwachung der internen Kontrollsysteme relevanter staatlicher Stellen

Unter der Überwachung von Kontrollen durch die (Verwaltungs-)Einheit sind die organisatorischen und prozessualen Maßnahmen zu verstehen, mit denen die Wirksamkeit des internen Kontrollsystems im Zeitablauf beurteilt wird. Es muss sichergestellt werden, dass die Kontrollen zu jeder Zeit bestehen und tatsächlich durchgeführt werden. Sowohl für die Körperschaftsteuer als auch für die Feldes- und Förderabgabe wird die Umsetzung der Überwachungsfunktion u. a. über interne Revisionseinheiten sichergestellt. Die Berichte dieser internen Revisionseinheiten sind – vergleichbar mit den Berichten einer

Internen Revision von Unternehmen oder mit dem Prüfungsbericht eines Abschlussprüfers – nicht öffentlich und richten sich an die jeweiligen Verantwortlichen in den staatlichen Stellen.

Körperschaftsteuer

Für die Körperschaftsteuer führen die Oberfinanzdirektionen bzw. die Landesfinanzministerien auskunftsgemäß in einem jährlichen Turnus Kontrollen in Form von Geschäftsprüfungen durch. Diese betreffen sowohl den Festsetzungs- als auch den Erhebungsbereich. Im Rahmen dieser Kontrollen werden Fälle zur Prüfung selektiert, die anschließend auf die Ordnungsmäßigkeit ihrer Bearbeitung überprüft werden.

Darüber hinaus ist auf Ebene der Landesfinanzministerien in der Regel eine gesonderte Einheit „Interne Revision“ eingerichtet, die unmittelbar der Leitung der Behörde unterstellt ist. Die Arbeit der Internen Revision basiert z. B. im Bundesland Hessen u. a. auf den „Empfehlungen über Standards für Interne Revisionen in der Hessischen Landesverwaltung“. Diese Standards bilden eine einheitliche und ressortübergreifende Arbeits- und Rechtsgrundlage für die Arbeit der internen Revisionsabteilungen. Sie beruhen auf den Revisionsstandards des Deutschen Instituts für Interne Revision e. V. (DIIR) sowie den „Empfehlungen des Bundesministeriums des Innern für Interne Revisionen“. Die Interne Revision nimmt unabhängige Prüfungs- und Kontrollfunktionen wahr, indem sie das Verwaltungshandeln nach Abweichungen und Unregelmäßigkeiten untersucht und Anregungen für deren Beseitigung und künftige Vermeidung gibt und so die Effizienz und Effektivität des Verwaltungshandelns unterstützt.

Die Interne Revision fertigt über ihre Arbeiten einen Revisionsbericht, der der Behördenleitung der geprüften Organisationseinheit grundsätzlich zur Billigung vorgelegt wird. Die geprüfte Organisationseinheit erhält eine Ausfertigung dieses Berichts. Die Interne Revision legt ihrer Behördenleitung mindestens jährlich einen schriftlichen Bericht über ihre Tätigkeiten vor. Die prüfungsbezogene unterjährige Berichterstattung bleibt davon unberührt.

Das Bundesministerium für Finanzen kann gemäß § 19 FVG über das Bundeszentralamt für Steuern (Bundesbetriebsprüfung) an Außenprüfungen der Landesfinanzbehörden mitwirken. Hiermit wird das Bundesministerium der Finanzen u. a. über steuerliche Entwicklungen in Kenntnis gesetzt, die für gesetzgeberische Maßnahmen oder Verwaltungsregelungen von Bedeutung sein können.

Feldes- und Förderabgaben

Die Überwachung der für D-EITI relevanten Prozesse im Bereich der Erhebung der Feldes- und Förderabgaben erfolgt über die Interne Revision auf Ebene des Niedersächsischen Landesfinanzministeriums. Die Interne Revision ist u. a. für die Überwachung der Verfahren und Kontrollen innerhalb der Landeshauptkasse Niedersachsen als zahlungsabwickelnde Stelle für die Feldes- und Förderabgabe zuständig.

Darüber hinaus sind Kontrollaktivitäten in Bezug auf die laufende Haushaltsführung auf Ebene der jeweiligen Landeshauptkassen von Bedeutung. Die Einzahlungen werden z. B. im Land Niedersachsen innerhalb des Haushaltsvollzugssystems dem entsprechenden Haushaltstitel zugeordnet und ermöglichen der für den Haushalt zuständigen Verwaltungseinheit einen Abgleich der im Haushalt geplanten Einnahmen mit den tatsächlichen Einnahmen. Entsprechend der Bedeutung der Feldes- und Förderabgaben für die jeweiligen Haushalte ist auch periodenübergreifend ein Vergleich zwischen den geplanten Einnahmen aus den Feldes- und Förderabgaben mit dem späteren Ist-Beträgen möglich, und erlaubt es somit in letzter Konsequenz auch der interessierten Öffentlichkeit über die üblichen Prozesse der politischen Teilhabe eine Kontrollfunktion wahrzunehmen. Nach Erhebung des UV erfolgt aktuell ein gesonderter Ausweis der Feldes- und Förderabgaben in den der interessierten Öffentlichkeit zugänglichen Haushaltsplänen der Bundesländer Niedersachsen, Schleswig-Holstein, Rheinland-Pfalz sowie Bayern.

ee. Überwachung der Kontrollen durch unabhängige Prüfstellen

Die für D-EITI relevanten Verwaltungseinheiten unterliegen der Prüfung durch kommunale Prüfstellen (z. B. Gemeindeprüfungsanstalt NRW), Landesrechnungshöfe bzw. dem Bundesrechnungshof (nachfolgend als Prüfstellen bezeichnet).

Auf Seiten der staatlichen Stellen existieren aufgrund des föderativen Staatsaufbaus in Deutschland sowohl auf Bundes- wie auch auf Landesebene eigenständige Rechnungshöfe zur Kontrolle der Haushaltswirtschaft. Die Zuständigkeit des Bundesrechnungshofes beschränkt sich auf das Finanzgebaren des Bundes⁹⁶, es besteht gegenüber den Rechnungshöfen der Länder weder ein Aufsichts- noch ein Weisungsrecht. Die Rechnungshöfe sind selbständige oberste Behörden von Bund und Ländern. Ihre Aufgaben, Stellung und Befugnisse ergeben sich aus dem Grundgesetz (Art. 114 GG) bzw. den Landesverfassungen, die von den Haushaltsordnungen des Bundes und der Länder konkretisiert werden.

Auf Ebene der kommunalen Gebietskörperschaften (Gemeinden und Verbände) übernehmen die Rechnungshöfe je nach Bundesland auch die Aufgabe der externen Finanzkontrolle (sogenannte „überörtliche Prüfung“). Die verwaltungsinterne Kontrolle („örtliche Prüfung“) wird durch kommunale Rechnungsprüfungsämter bzw. Revisionsämter durchgeführt.

Als Prüfungsmaßstab für die Prüfung der staatlichen und der kommunalen Haushalts- und Wirtschaftsführung gelten folgende Grundsätze:

- Ordnungsmäßigkeit des Gesetzesvollzugs und des Verwaltungshandelns sowie
- Wirtschaftlichkeit und Sparsamkeit der Haushalts- und Wirtschaftsführung

96 <https://www.bundesrechnungshof.de/de/bundesrechnungshof>

Der Grundsatz der Ordnungsmäßigkeit umfasst dabei u. a. die buchhalterische Korrektheit (vorschriftsmäßige Berechnung, Begründung und Verbuchung) der einzelnen Rechnungsbeträge. Über Inhalt, Umfang und Häufigkeit der Prüfungshandlungen entscheidet der jeweilige Rechnungshof in eigener Verantwortung.

Die Prüfungsergebnisse der Rechnungshöfe werden den betroffenen Stellen in Form von Prüfungsmitteilungen bekannt gemacht. Anderen als den geprüften Stellen kann der Rechnungshof das Prüfungsergebnis mitteilen, soweit er dies aus besonderen Gründen für erforderlich hält. Ausgewählte Prüfungsergebnisse werden gleichwohl in Jahresberichten zusammengefasst, die der Öffentlichkeit zugänglich sind.⁹⁷ Bei der Durchsicht der öffentlich zugänglichen Berichte des Bundesrechnungshofs und der Landesrechnungshöfe Hamburg, Hessen, Niedersachsen und Schleswig-Holstein für den Berichtszeitraum 2018 wurden seitens des UV keine spezifischen Aussagen zu den fraglichen Zahlungsströmen im Untersuchungszeitraum festgestellt.

Die deutschen Rechnungshöfe unterstützen die Umsetzung internationaler Rechnungsprüfungsstandards (International Standards of Supreme Audit Institutions, ISSAI), die im Rahmen des internationalen Verbands der Rechnungshöfe (INTOSAI) entwickelt wurden.

Seit dem 1. Juli 2016 ist der Präsident des Bundesrechnungshofes für sechs Jahre Mitglied im Rat der Rechnungsprüfer der Vereinten Nationen.⁹⁸ In diesem Rahmen ist Deutschland für die Prüfung von neun internationalen Organisationen verantwortlich.⁹⁹ Alle Prüfungen werden entsprechend der INTOSAI Standards durchgeführt.¹⁰⁰

Auch die Landesrechnungshöfe stehen international im Austausch und besprechen sich regelmäßig im Rahmen der Europäischen Organisation der Obersten Rechnungskontrollbehörden (EURORAI) zu aktuellen Standards und angewandten Prüfmethoden. Die Wahrung hoher Prüfstandards sowohl auf nationaler als auch auf sub-nationaler Ebene kann also als gegeben angesehen werden.

97 <https://www.bundesrechnungshof.de/de/veroeffentlichungen/bemerkungen-jahresberichte>

98 <https://www.bundesrechnungshof.de/de/bundesrechnungshof>

99 <https://www.bundesrechnungshof.de/de/veroeffentlichungen/bemerkungen-jahresberichte>

100 <http://www.un.org/en/auditors/panel/>

c. Datenerhebung

i. Teilnehmende Unternehmen und Abdeckung der Sektoren

Von den identifizierten 49 Unternehmen bzw. Unternehmensgruppen, die der Unabhängige Verwalter entsprechend den Vorgaben der MSG identifiziert hat, haben insgesamt 17 Unternehmen bzw. Unternehmensgruppen am Berichtsprozess im Zuge der Erstellung dieses EITI Berichts teilgenommen.

Hierbei ist zu beachten, dass der Identifizierung der Unternehmen bzw. Unternehmensgruppen eine Abschätzung der voraussichtlich den gesetzlichen Vorschriften unterliegenden Unternehmen zugrunde lag (vgl. zu Einzelheiten Kapitel 8.b.ii.). Nach Ablauf der Fristen zur Veröffentlichung der Zahlungsberichte für den Zeitraum vom 1. Januar 2018 bis zum 31. Dezember 2018 und den Erfahrungen aus der Veröffentlichung der Zahlungsberichte für die Zeiträume 2016 und 2017 hat sich gezeigt, dass die Anzahl der tatsächlich veröffentlichten Zahlungsberichte hinter der Anzahl der identifizierten Unternehmen bzw. Unternehmensgruppen zurückbleibt. Eine Einschätzung bzw. Beurteilung der Anzahl der am EITI Berichtsprozess teilnehmenden Unternehmen bzw. Unternehmensgruppen ist damit auch vor dem Hintergrund der tatsächlich veröffentlichten Zahlungsberichte vorzunehmen. Unter Berücksichtigung der hohen Abdeckung in den Bereichen Braunkohle, Erdgas, Erdöl, Kali und Salz in Bezug auf die Fördermenge und die berichteten Feldes- und Förderabgaben ist die Beteiligung als positiv zu beurteilen.

Alle von Unternehmen eingereichten Zahlungsberichte gemäß §§ 341 q ff. HGB sind öffentlich verfügbar und können im Bundesanzeiger¹⁰¹ eingesehen werden. Die MSG hat im Zuge der Erstellung des ersten D-EITI Berichts auf Anregung der Zivilgesellschaft eine Nennung der identifizierten Unternehmen, die sich nicht an der Berichterstattung für den ersten Bericht der

D-EITI bzw. für den Nachtragsbericht beteiligt haben, diskutiert. Vor dem Hintergrund der öffentlichen Einsehbarkeit der Zahlungsberichte sowie der rechtlichen Bedenken, die die Regierungsseite gegen eine Nennung dieser Unternehmen geltend gemacht hat, hat die MSG analog zu den bisherigen D-EITI Berichten auch für den vorliegenden dritten D-EITI Bericht von einer Nennung der nicht teilnehmenden Unternehmen abgesehen. Die rechtlichen Bedenken, die aus Sicht der Regierung gegen eine Nennung der Unternehmen sprechen, werden im Folgenden dargestellt:

Zum einen findet das Datenschutzrecht in den Fällen Anwendung, in denen der Unternehmensname Rückschlüsse auf eine bestimmte natürliche Person zulässt, wie bspw. bei der Firmierung eines Einzelkaufmanns (ggf. mit weiteren Angaben wie dem Sitz). Bei mindestens zwei Unternehmen, die nicht unter D-EITI berichtet haben, ist dies der Fall, so dass aus Gründen des Datenschutzes auf eine Nennung verzichtet werden muss.

Zum anderen ist zu befürchten, dass die Veröffentlichung der Unternehmensnamen im D-EITI Bericht ohne ausreichende Rechtsgrundlage in das Grundrecht der Unternehmen auf freie Berufsausübung (Art. 12 GG) eingreifen könnte. Eine gesetzliche Verpflichtung zur Nennung der Unternehmensnamen liegt nicht vor.

Schutzgut des Art. 12 GG ist u.a. die Erwerbszwecken dienende freie unternehmerische Betätigung. Die Veröffentlichung der Unternehmensnamen im D-EITI Bericht würde als Akt staatlicher Wirtschaftslenkung in das Schutzgut eingreifen. Denn durch die Veröffentlichung all derjenigen Unternehmensnamen, die nicht am Abgleich teilgenommen haben, könnte eine gewisse Prangerwirkung entstehen, die dazu führen könnte, dass die Unternehmen sich faktisch gezwungen fühlen, einem Abgleich zuzustimmen. Diese Problematik wird dadurch verstärkt, dass es sich bei den

101 <https://www.bundesanzeiger.de/>; unter „Suchen“ den Begriff Zahlungsberichte eingeben.

von den Unternehmen zu übermittelnden Daten (Zahlungsströme wie Körperschaftsteuer, Feldes- und Förderabgaben, z.T. Gewerbesteuer) um Betriebs-, Geschäfts- und Steuergeheimnisse handelt.

Die Namensnennung wäre auch nicht mit Blick auf die Entscheidungen des BVerfG im sog. Glykol¹⁰² bzw. Scientology¹⁰³-Fall rechtlich vertretbar. In besagten Fällen hat das Bundesverfassungsgericht zwar entschieden, dass die Bundesregierung auch ohne gesetzliche Grundlage seinen Warnungs- und Informationspflichten nachkommen kann, insbesondere dann,

wenn wie beispielsweise im Glykol-Fall auf Seiten der Verbraucher schützenswerte Interessen vorliegen, die für eine Warnung sprechen (Gesundheit der Verbraucher). Eine vergleichbare Interessenslage ist jedoch bei den nicht unter D-EITI berichtenden Unternehmen nicht gegeben.

Die nachfolgende Übersicht zeigt die Verteilung der teilnehmenden Unternehmen bzw. Unternehmensgruppen für den dritten D-EITI Bericht auf die verschiedenen Sektoren:

Schaubild 8: Teilnehmende Unternehmen bzw. Unternehmensgruppen je Sektor

		Sektor
1.	BEB Erdgas und Erdöl GmbH & Co. KG, Hannover	Erdöl und Erdgas
2.	DEA Deutsche Erdoel AG, Hamburg (heute: Wintershall DEA Deutschland GmbH)	Erdöl und Erdgas
3.	Dyckerhoff-Gruppe, Wiesbaden	Steine und Erden
4.	ExxonMobil Central Europe Holding GmbH, Hamburg	Erdöl und Erdgas
5.	Heidelberger Sand und Kies GmbH, Heidelberg	Steine und Erden
6.	Holcim (Deutschland) GmbH, Hamburg	Steine und Erden
7.	JTSD-Braunkohlebergbau GmbH, Zeitz	Braunkohle
8.	K+S – Gruppe esco – european salt company GmbH & Co. KG, Hannover K+S Kali GmbH, Kassel	Kali und Salze Kali und Salze
9.	Lausitz Energie Bergbau AG, Cottbus	Braunkohle
10.	Neptune Energy Deutschland GmbH, Lingen (Ems)	Erdöl und Erdgas

102 BVerfG, Beschluss des Ersten Senats vom 26. Juni 2002 – 1 BvR 558/91 – Rn. (1–79), http://www.bverfg.de/e/rs20020626_1bvr055891.html

103 BVerfG, Beschluss der 2. Kammer des Ersten Senats vom 16. August 2002–1 BvR 1241/97 – Rn. (1–25), http://www.bverfg.de/e/rk20020816_1bvr124197.html

		Sektor
11.	Quarzwerke GmbH, Frechen	Steine und Erden
12.	RWE – Gruppe Rheinische Baustoffwerke GmbH, Bergheim RWE Power AG, Essen	Steine und Erden Braunkohle
13.	Sibelco Deutschland GmbH, Ransbach-Baumbach	Steine und Erden
14.	Südwestdeutsche Salzwerke AG, Heilbronn	Kali und Salze
15.	Vermilion Energy Germany GmbH & Co. KG, Schönefeld	Erdöl und Erdgas
16.	Wacker Chemie AG, München	Kali und Salze
17.	Wintershall GmbH (heute: Wintershall DEA Deutschland GmbH)	Erdöl und Erdgas

Die Erfassung der staatlichen Einnahmen aus dem Rohstoffsektor ist in Deutschland aus verschiedenen Gründen schwierig. Zunächst ist festzustellen, dass es in Deutschland nur die Feldes- und Förderabgabe als spezifische Abgabe des Rohstoffsektors gibt. Im Übrigen tragen die Unternehmen des Rohstoffsektors, wie Unternehmen aus anderen Sektoren auch, zum Steueraufkommen bei, insbesondere in Form von Körperschaftsteuer- und Gewerbesteuer bzw. je nach Rechtsform Einkommensteuer. Statistisch wird nicht zeitnah erfasst, welche Zahlungen an Körperschaftsteuer- und Gewerbesteuer der Rohstoffsektor insgesamt leistet. Dies kann vielmehr nur aus anderen Daten hochgerechnet werden.

Des Weiteren existieren im deutschen Steuerrecht Besonderheiten, die eine Erfassung der Steuereinnahmen des Sektors insgesamt erschweren. Zu nennen ist vor allem die steuerliche Organschaft, welche dazu führt, dass im Rohstoffsektor tätige Tochtergesellschaften selbst nicht als Steuerpflichtige erfasst werden, sondern die Ertragsteuern auf deren Ergebnis von einer übergeordneten Muttergesellschaft entrich-

tet werden, diese Mutterunternehmung vielfach selbst aber nicht im Rohstoffsektor tätig ist. Auf Ebene des Mutterunternehmens ist hingegen eine Zuordnung der geleisteten Steuerzahlungen zu den einzelnen in den Organkreis einbezogenen Unternehmen nicht möglich (vgl. Kapitel 8.a.iii.). Des Weiteren werden die Erfassung und Zuordnung der Gewerbesteuer durch den föderalen Aufbau des Staatswesens in Deutschland erschwert, da die Gewerbesteuer von den einzelnen Gemeinden erhoben wird.

Eine weitere Schwierigkeit liegt in der eindeutigen Einstufung der Unternehmen, die im Rohstoffsektor tätig sind und somit einen Zahlungsbericht erstellen müssen. Hierbei kann es zu Abweichungen im Rahmen der Erfassung nach Handelsrecht basierend auf der EU-Bilanzrichtlinie 2013/34/EU vom 26. Juni 2013 und der statistischen Erfassung von branchenbezogenen Staatseinnahmen kommen.

Vor diesem Hintergrund ist die Fördermenge, ergänzt durch die Förderabgabe, die bestmögliche Maßgröße für die Abdeckung der Sektoren.

Nachfolgende Übersicht gibt die Abdeckung der jeweiligen Sektoren durch den Kreis der identifizierten Unternehmen sowie der tatsächlich am Berichtspro-

zess teilnehmenden Unternehmen mit den jeweiligen Bezugsgrößen an, die der Ermittlung zugrunde gelegt wurden:

■ Tabelle 9: Abdeckung der Sektoren

Sektoren*	Geschätzte Abdeckung aller identifizierter Unternehmen	Geschätzte Abdeckung aller teilnehmenden Unternehmen	Bezugsgröße Ermittlung Abdeckung
Braunkohle	100,0 %	99,5 %	Fördermenge 2018
Erdöl**	96,3 %	96,3 %	Fördermenge 2018
Erdgas	99,1 %	99,1 %	Fördermenge 2018
Kali und Kalisalzprodukte	97,2 %	97,2 %	verwertbare Fördermenge 2018
Steinsalz	95,9 %	k.A.***	verwertbare Fördermenge 2018
Siedesalz	99,7 %	99,7 %	verwertbare Fördermenge 2018

* Auf die Ermittlung eines Grades der Abdeckung des Sektors Steine und Erden wurde vor dem Hintergrund der Kleinteiligkeit des Sektors verzichtet (vgl. Kapitel 8.b.iii.).

** Auf die Aufnahme der verbleibenden Anteile des Sektors Erdöl wurde verzichtet, da es sich um mehrere kleinere Unternehmen handelt (vgl. <https://www.bveg.de/Der-BVEG/Publikationen/Jahresberichte>).

*** Die Angabe einer Abdeckung unterbleibt, um den Schutz wettbewerbsrelevanter Daten sicher zu stellen.

■ Tabelle 10: Abdeckung der Feldes- und Förderabgabe

Gesamteinnahmen aus Feldes- und Förderabgabe 2018	Summe gemeldeter Zahlungen der Feldes- und Förderabgabe 2018	Abdeckung durch den D-EITI Prozess
242.761.105,46 €	241.967.347,25 €	99,67 %

Die nachfolgende Übersicht zeigt die in 2018 durch die teilnehmenden Unternehmen geleisteten Zahlungen an staatliche Stellen für die Zahlungsströme Kör-

perschaftsteuer, Gewerbesteuer, Feldes- und Förderabgaben sowie Pachtzahlungen und Zahlungen für die Verbesserung der Infrastruktur:

■ Tabelle 11: Gesamtübersicht Datenmeldungen Unternehmen

	Körperschaft- steuer EUR	Gewerbe- steuer EUR	Förder-/ Feldesabgaben EUR	Pacht- zahlungen EUR	Zahlungen in die Infrastruktur EUR	Summe EUR
1. BEB Erdgas und Erdöl GmbH & Co. KG	- ¹	13.456.118,17	51.519.859,44	-	-	64.975.977,61
2. DEA Deutsche Erdöl AG (heute: Wintershall DEA Deutschland GmbH)	23.890.388,28	2.093.605,63	83.949.560,31	-	-	109.933.554,22
3. Dyckerhoff-Gruppe	2.044.628,00	1.411.150,00	-	-	-	3.455.778,00
4. ExxonMobil Central Europe Holding GmbH	135.008.100,00 ²	126.094.720,00	34.238.687,42	-	-	295.341.507,42
5. Heidelberger Sand und Kies GmbH	367.188,00	314.029,00	-	-	-	681.217,00
6. Holcim (Deutschland) GmbH	362.028,00	537.145,00	-	463.329,04	-	1.362.502,04
7. JTSD-Braunkohlebergbau GmbH / MIBRAG	13.023.384,85	10.884.004,46	-	-	-	23.907.389,31
8. K+S-Gruppe / esco GmbH & Co. KG	- ¹	6.632.810,00	104.358,00	-	-	6.737.168,00
9. K+S-Gruppe / K+S Kali GmbH	- ²	- ²	969.669,00	-	-	969.669,00
10. LEAG Lausitzer Energie Bergbau AG	-	-	-	1.225.570,32	13.752.536,64	14.978.106,96
11. Neptune Energy Deutschland GmbH (ehemals: Engie E&P Holding Germany GmbH)	- ²	- ²	12.653.244,93	-	-	12.653.244,93
12. Quarzwerke GmbH	4.471.000,00	6.035.000,00	-	-	-	10.506.000,00

¹ keine Zahlungen aufgrund Rechtsform

² Zahlungen erfolgen durch den Organträger

³ keine Angabe von Zahlungen aufgrund Organschaft

	Körperschaft- steuer EUR	Gewerbe- steuer EUR	Förder-/ Feldesabgaben EUR	Pacht- zahlungen EUR	Zahlungen in die Infrastruktur EUR	Summe EUR
13. RWE-Gruppe / RWE Power AG	- ²	- ²	-	-	30.138.837,00	30.138.837,00
14. RWE-Gruppe / Rheinische Baustoffwerke GmbH	- ²	- ²	-	312.173,34	-	312.173,34
15. Sibelco Deutschland GmbH	763.356,0	673.518,00	-	-	-	1.436.874,00
16. Südwestdeutsche Salzwerke AG	4.264.750,00	3.513.160,00	-	-	-	7.777.910,00
17. Vermilion Energy Germany GmbH & Co. KG	- ¹	-	3.466.852,46	-	-	3.466.852,46
18. Wacker Chemie AG	-	327.830,36	378.573,69	-	-	706.404,05
19. Wintershall GmbH (heute: Wintershall DEA Deutschland GmbH)	- ²	- ²	54.686.542,00	-	-	54.686.542,00
Summe der berichteten Zahlungen aller Unternehmen	184.194.823,13	171.973.090,62	241.967.347,25	2.001.072,70	43.891.373,64	644.027.707,34

1 keine Zahlungen aufgrund Rechtsform

2 Zahlungen erfolgen durch den Organträger

3 keine Angabe von Zahlungen aufgrund Organschaft

Tabelle 12: Datenmeldungen der Feldes- und Förderabgabe nach staatlicher Stelle

Feldes-/Förderabgaben	Betrag lt. Unternehmen EUR
Landesamt für Bergbau, Energie und Geologie, Hannover (LBEG)	162.188.116,53
LBEG für: Finanzverwaltung Schleswig Holstein, Kiel	73.937.156,43
LBEG für: Freie und Hansestadt Hamburg	116.839,32
Regierung von Oberbayern, Bergamt Südbayern, München	730.836,03
Landesamt für Geologie und Bergbau, Mainz-Hechtsheim	3.440.644,60
Landesamt für Geologie und Bergwesen Sachsen- Anhalt, Halle	104.358,00
Bezirksregierung Arnsberg, Arnsberg	101.153,65
Regierungspräsidium Darmstadt, Wiesbaden	969.669,00
Landesamt für Geologie, Rohstoffe und Bergbau im Regierungspräsidium Freiburg	378.573,69
Gesamt	241.967.347,25

9

EMPFEHLUNGEN DES UNABHÄNGIGEN VERWALTERS



Hinweise zum Piloten zum Zahlungsabgleich und Alternativen zum bisherigen Standardverfahren

Der für den vorliegenden dritten D-EITI Bericht umgesetzte Pilot zum Zahlungsabgleich stellt eine neue Vorgehensweise zur Sicherung der Qualität der ausgewiesenen Zahlungsströme dar. Anders als das bisherige Standardverfahren eines umfänglichen Abgleichs der durch die Unternehmen gemeldeten Zahlungsströme basiert der Pilot auf einer Systemanalyse der Prozesse und Kontrollen, die für eine ordnungsgemäße Erhebung auf Seiten der staatlichen Stellen eingerichtet sind. Die bisherigen Resultate des Zahlungsabgleichs aus dem ersten und zweiten D-EITI Bericht werden explizit mit in die Beurteilung einbezogen, so dass sich das Ergebnis unserer Beurteilung aus der Kombination der aktuellen Systemanalyse und der positiven Bilanz der Zahlungsabgleichprozesse ergibt.

Der Unabhängige Verwalter sieht in der Vorgehensweise des Piloten einen deutlichen inhaltlichen Mehrwert sowohl für die MSG als auch für die interessierte Öffentlichkeit gegenüber dem bisherigen Verfahren des Abgleichs der geleisteten bzw. empfangenen Zahlungsströme. Die gewonnenen Erkenntnisse geben einen vertieften Einblick in die vorhandenen Strukturen zur Sicherstellung der Ordnungsmäßigkeit der Veranlagung und Erhebung von relevanten Zahlungsströmen. Sie können der MSG zukünftig als Basis für weitergehende Überlegungen zum Umgang mit dem systembasierten Ansatz der Qualitätssicherung dienen.

Das bisherige Standardverfahren eines (umfänglichen) Abgleichs von geleisteten und empfangenden Zahlungen basierte methodisch auf der Vermutung eines mit der Abwicklung von Zahlungsströmen zwischen Unternehmen und staatlichen Stellen verbundenen Risikos wesentlicher falscher Darstellungen sowie einem auf Seiten der relevanten staatlichen Stellen nicht bzw. nicht hinreichend ausgestalteten internen Kontrollsystem. Entsprechend wurde die in Anforderung 4.9 a des EITI Standards geforderte Qualitätssi-

cherung der Zahlungsströme bisher entsprechend international anerkannter Prüfungsstandards durch einen unmittelbaren, aussagebezogenen Abgleich der geleisteten mit den empfangenen Zahlungen aufseiten der staatlichen Stellen sichergestellt. Die internationalen Prüfungsstandards lassen es in begründeten Ausnahmen allerdings zu, dass die seitens des Standardsetzers vermuteten Risiken im Zusammenhang mit der Abwicklung von Zahlungsströmen in konkreten Einzelfällen begründet widerlegt werden können (vgl. International Standard on Auditing Nr. 240 „Die Verantwortung des Abschlussprüfers bei dolosen Handlungen“, Textziffer 47 bzw. Prüfungsstandard 210 neue Fassung „Zur Aufdeckung von Unregelmäßigkeiten im Rahmen der Abschlussprüfung“, Textziffer 39, des Instituts der Wirtschaftsprüfer in Deutschland e.V.).

Auf Basis der Feststellungen im vorliegenden dritten D-EITI Bericht zu den bestehenden Prozessen und Kontrollen, die für eine ordnungsgemäße Erhebung auf Seiten der staatlichen Stellen eingerichtet sind, und unter Berücksichtigung der bisherigen positiven Ergebnisse des Zahlungsabgleichs aus dem ersten und zweiten D-EITI Bericht empfiehlt der Unabhängige Verwalter der MSG eine Beurteilung darüber abzugeben, ob sie mit Blick auf die künftige Qualitätssicherung der von den berichtenden Unternehmen gelieferten Daten die vom EITI Standard beinhaltetete Vermutung des Vorliegens von Risiken wesentlicher falscher Darstellungen im Zusammenhang mit den relevanten Zahlungsströmen für Deutschland als widerlegt ansieht (Alternative 1). In diesem Fall könnte das bisherige Verfahren des Abgleichs der geleisteten bzw. empfangenen Zahlungsströme ersetzt werden durch eine Beurteilung der Plausibilität der von den Unternehmen gemeldeten Zahlungsströme durch die MSG oder einen UV. Ein Abgleich der geleisteten bzw. empfangenen Zahlungsströme wäre nur erforderlich, wenn und soweit einzelne Zahlungsströme nicht durch die MSG bzw. den UV plausibilisiert werden könnten.

Sofern die MSG die Voraussetzungen für die Widerlegung des vermuteten Risikos wesentlicher falscher

Darstellungen in Bezug auf die geleisteten bzw. empfangenen Zahlungen als unverändert nicht erfüllt beurteilen sollte, empfiehlt der Unabhängige Verwalter für zukünftige D-EITI Berichte eine Kombination aus systembasierten Analysen und stichprobenhaften Abgleich der durch teilnehmende Unternehmen gemeldeten Zahlungsströme (Alternative 2). Aufgrund der positiven Erkenntnisse der systembasierten Analysen im Rahmen des vorliegenden dritten D-EITI Berichts kann die Sicherstellung der Qualität der Zahlungsströme nach Einschätzung des UV ohne Qualitätseinbußen über einen stichprobenhaften Zahlungsabgleich erfolgen, so dass nicht jeweils sämtliche teilnehmende Unternehmen bzw. nicht jeweils sämtliche Zahlungsströme in den wiederkehrenden Zahlungsabgleich einbezogen werden müssten. Diese Beschränkung der einzubeziehenden Unternehmen bzw. Zahlungsströme stellt eine effiziente und wirtschaftliche Vorgehensweise dar, die internationalen Prüfungsstandards entspricht.

Beide vorstehend dargestellten Alternativen sind nach Beurteilung des UV bei Vorhandensein der jeweiligen Voraussetzungen auch in anderen Mitgliedsländern der EITI umsetzbar. Voraussetzung für die Umsetzung beider Alternativen ist jeweils ein wirksames System aus Prozessen und Kontrollen auf Seiten der jeweiligen staatlichen Stellen. Ist diese Voraussetzung nicht oder nicht hinreichend gegeben, scheidet eine Widerlegung des vermuteten Risikos wesentlicher falscher Darstellungen hinsichtlich der Zahlungsströme bzw. ein lediglich stichprobenhafter Abgleich der gemeldeten Zahlungsströme nach Beurteilung des UV aus.

Mit Blick auf die Datenmeldungen empfiehlt der Unabhängige Verwalter, den in den Zahlungsabgleich einbezogenen Unternehmen einen hinreichend langen Zeitraum für die Abgabe der Datenmeldung und der steuerlichen Vollmachten zur Verfügung zu stellen. Die Übergabe der Datenmeldungen könnte hierbei zeitlich flexibel zu beliebigen Zeitpunkten im Kalenderjahr erfolgen und wäre damit entkoppelt von der Bestellung des UV und dem Abgleich der Zahlungsströme.

Ausgangspunkt sowohl für Alternative 1 als auch für Alternative 2 ist daher ein follow-up der Prozessabläufe und Kontrollen im Rahmen der jährlichen EITI Berichterstattung, um relevante Veränderungen in den Prozessen und Kontrollen zu erfassen und die Aktualität der bisherigen Informationen sicherzustellen. Im Fall von wesentlichen Änderungen in den relevanten Prozessen bzw. Kontrollen der relevanten staatlichen Stellen müsste die MSG (im Rahmen der Alternative 1) bzw. der UV (im Rahmen der Alternative 2) eine erneute Beurteilung der jeweiligen Schlussfolgerungen für die zu wählende Alternative der Qualitätssicherung vornehmen. Stellt sich dabei – für Deutschland wider Erwarten – heraus, dass die Wirksamkeit der Systeme entgegen der Ergebnisse im Rahmen des Piloten nicht (mehr) gegeben ist, würde nur noch das bisherige Standardverfahren eines umfangreichen Abgleichs von Zahlungsströmen als Möglichkeit der Qualitätssicherung verbleiben (Alternative 3).

Im Rahmen der Alternative 2 wäre die Durchführung des stichprobenhaften Zahlungsabgleichs beispielsweise in einem Zweijahresrhythmus nicht geeignet, da Aussagen zur Qualität der Zahlungsströme bei Annahme eines bestehenden Risikos nur für den jeweiligen Beurteilungszeitraum möglich sind und Rückschlüsse auf nicht beurteilte Zeiträume dementsprechend nicht zulässig sind. Eine solche Vorgehensweise wäre auch nicht mit internationalen Prüfungsstandards vereinbar. Darüber hinaus ist nach internationalen wie nationalen Prüfungsstandards auch bei unverändert eingeschätztem Bestehen eines Risikos hinsichtlich der relevanten Zahlungsströme eine ausschließliche Abstützung auf die Prozesse und Kontrollen ohne einen stichprobenhaften Abgleich der Zahlungsströme methodisch nicht vertretbar. So formuliert das Institut der Wirtschaftsprüfer in Deutschland e. V. in Textziffer 83 des Prüfungsstandards 261 „Feststellung und Beurteilung von Fehlerisiken und Reaktionen des Abschlussprüfers auf die beurteilten Fehlerisiken“, dass der/die Prüfer/in sein/ihr Prüfungsurteil nicht ausschließlich auf die Ergebnisse der Beurteilung der Prüfung des internen Kontrollsystems stützen darf.

Gleichwohl kann die aus dem Piloten generierte Informationsbasis der MSG die Möglichkeit eröffnen, mögliche andere Risiken zu identifizieren oder weitere Einblicke in einzelne Teilaspekte aus der beschriebenen Gesamtheit von Prozessen und Kontrollen zu erhalten. In jedem Fall ist nach Beurteilung des UV

vorab eine Abstimmung zwischen der MSG und den relevanten staatlichen Stellen hinsichtlich der jeweiligen rechtlichen Möglichkeiten weiterer Einblicke vorzunehmen und – soweit Einblicke möglich sein sollten – deren Inhalt und Umfang konkret abzustimmen.