

Auszug aus

Denkschrift 2016

zur Haushalts- und Wirtschaftsführung
des Landes Baden-Württemberg

Beitrag Nr. 21

Zerlegung der Körperschaftsteuer



Baden-Württemberg

RECHNUNGSHOF

Zerlegung der Körperschaftsteuer (Kapitel 1201)

Fehler der Finanzämter bei der Zerlegung der Körperschaftsteuer sind relativ selten, verursachen für das Land jedoch Schäden in Millionenhöhe. Den Veranlagungsstellen sollte ein Leitfaden mit den Zerlegungsgrundlagen, den zeitlichen Abläufen und den konkret zu veranlassenden Maßnahmen zur Verfügung gestellt werden.

1 Ausgangslage

1.1 Gesetzliche Rahmenbedingungen

Das Aufkommen der Körperschaftsteuer (KSt) steht dem Bund und den Ländern je zur Hälfte zu. Für die Verteilung zwischen den Ländern (Zerlegung) regelt das Zerlegungsgesetz Folgendes:

Der Anspruch auf die KSt für ein Kalenderjahr steht grundsätzlich dem Land unmittelbar zu, in dem die steuerpflichtige Körperschaft den Ort der Leitung hat. Unterhält jedoch eine Körperschaft außerhalb des unmittelbar steuerberechtigten Landes eine Betriebsstätte, muss die KSt zerlegt und auf die betroffenen Länder aufgeteilt werden.

Eine Zerlegung ist nach § 2 Zerlegungsgesetz (ZerlG) nur durchzuführen, wenn die nach Abzug anzurechnender Beträge verbleibende KSt eines Veranlagungszeitraums (VZ) einen - positiven oder negativen - Betrag von mindestens 500.000 Euro erreicht. Ist dies der Fall, haben betroffene Körperschaften eine „Erklärung zur Zerlegung der Körperschaftsteuer“ (Zerlegungserklärung) abzugeben. Der Zerlegungsmaßstab entspricht in der Regel dem Verhältnis der auf die einzelnen Betriebsstätten entfallenden Arbeitslöhne.

Eine Zerlegung ist zu ändern, soweit die ihr zugrunde liegende Jahressteuerfestsetzung geändert wird und die Abweichung der verbleibenden KSt mindestens 500.000 Euro beträgt. Fallen die Zerlegungsvoraussetzungen im Nachhinein weg, ist die Zerlegung aufzuheben.

Die Zerlegung wird in einem Clearingverfahren abgewickelt. Dazu haben die einzelnen Länder jeweils ein Finanzamt beauftragt und dort eine sogenannte Clearingstelle eingerichtet.

Die sich beim Clearingverfahren ergebenden Zahlungen sind von den zahlungspflichtigen Ländern an die obersten Finanzbehörden der empfangsberechtigten Länder zu überweisen. Die Überweisungen sind bis zum Ende des auf das jeweilige Kalendervierteljahr folgenden Monats vorzunehmen.

1.2 Verfahrensablauf bei der Zerlegung

Zerlegt und abgerechnet wird die gesamte verbleibende KSt (100 Prozent), d. h. auch der dem Bund zustehende Anteil (50 Prozent). Dieser wird im Ergebnis zwischen den Empfängerländern und dem Bund abgerechnet.

Bei der Körperschaftsteuerzerlegung ist zwischen zwei Fallgestaltungen zu unterscheiden. Sogenannte aktive Zerlegungsfälle liegen vor, wenn in Baden-Württemberg ansässige Körperschaften in anderen Ländern Betriebsstätten unterhalten. In anderen Ländern ansässige Körperschaften mit Betriebsstätten in Baden-Württemberg stellen sogenannte passive Zerlegungsfälle dar. Jeder aktive Zerlegungsfall eines Landes ist damit gleichzeitig passiver Zerlegungsfall in den anderen beteiligten Ländern.

Die Veranlagungsstellen der Finanzämter zerlegen die verbleibende KSt, sobald sie für eine Körperschaft jeweils die erste Jahressteuerfestsetzung für den jeweiligen VZ vorgenommen haben. Dabei werden für jedes beteiligte Land Zerlegungsbescheide erstellt und der Clearingstelle übersandt. Von dort werden die Zerlegungsbescheide überprüft und an die beauftragten Finanzämter der beteiligten Länder weitergeleitet.

Die Zerlegungsanteile sind mit Ablauf des Kalendervierteljahrs abzurechnen, in dem die maßgebliche verbleibende KSt gezahlt oder erstattet wurde. Dies gilt auch für zerlegte Vorauszahlungen. Die Veranlagungsstellen teilen der Clearingstelle die Zahlungen auf amtlichen Vordrucken mit. Auf dieser Grundlage stellt die Clearingstelle für die beauftragten Finanzämter der anderen Länder vierteljährlich die abzurechnenden Zerlegungsanteile zusammen. Das Ministerium für Finanzen und Wirtschaft erhält eine Gesamtliste, an Hand derer es die tatsächlichen Zahlungen mit den obersten Finanzbehörden der anderen Länder abwickelt.

1.3 Anlass, Ziele und Durchführung der Prüfung

Wir hatten die Zerlegung der KSt letztmals vor 25 Jahren geprüft. Ziel der Querschnittsprüfung war es daher, aktuelle Erkenntnisse über die Zahl der Körperschaftsteuerzerlegungen und die Höhe der zerlegten Beträge zu gewinnen. Zudem wollten wir den Verfahrensablauf sowie den Stand der IT-Unterstützung und die Qualität der Fallbearbeitung in diesem Bereich erheben. Dazu haben wir in einem ersten Schritt die landesweiten Steuerdaten aller Körperschaftsteuerfälle und bestimmter Personengesellschaften für die VZ 2003 bis 2013 ausgewertet und die Ergebnisse mit den Daten der Clearingstelle verknüpft. Mittels selbst erstellter Risikoprofile war es möglich, fehleranfällige Zerlegungsfälle gezielt herauszufiltern. Die Prüfung wurde auf solche Fälle beschränkt.

2 Prüfungsergebnisse

2.1 Landesweite Bedeutung der Körperschaftsteuerzerlegung

Die Körperschaftsteuerzerlegung ist im Alltag der Veranlagungsstellen von untergeordneter Bedeutung. Je Veranlagungsstelle sind in der Regel nur wenige Zerlegungsfälle zu bearbeiten. Vor diesem Hintergrund gehen die von uns festgestellten Fehler auf mangelnde Kenntnisse, teilweise auch auf fehlende Routine zurück. Insgesamt passieren zwar nur wenige Fehler. Diese können im Einzelfall jedoch erhebliche finanzielle Folgen haben.

Die KSt-Zerlegung führte in den VZ 2003 bis 2013 jeweils zu einer Zahllast für Baden-Württemberg. Diese schwankte sehr stark und lag im Durchschnitt bei 239 Mio. Euro, in der Spitze bei 362 Mio. Euro. Dabei waren in den untersuchten VZ jeweils durchschnittlich 393 aktive und 966 passive Zerlegungsfälle abzuwickeln. Als höchste Werte wurden 447 aktive und 1084 passive Zerlegungsfälle festgestellt.

2.2 Materieil-rechtliche Feststellungen

2.2.1 Aktive Zerlegungsfälle

Bei den aktiven Zerlegungsfällen haben wir 273 VZ geprüft und davon 70 VZ beanstandet. Die Beanstandungsquote beträgt damit 25,6 Prozent. Aufgrund unserer Beanstandungen forderte die Clearingstelle die Veranlagungsstellen auf, zutreffende Zerlegungen durchzuführen. Die sich dabei ergebenden Zerlegungsbeträge wurden mit den betroffenen Ländern abgerechnet. Im Ergebnis führten unsere Beanstandungen dazu, dass Baden-Württemberg von den anderen Ländern bisher 26,3 Mio. Euro zuflossen.

Folgende Fehlerursachen lagen unseren Beanstandungen zugrunde:

Risikoprofil 1: Zerlegung von Vorauszahlungen nicht aufgehoben

In 33 VZ hatten die Veranlagungsstellen die Zerlegung von Vorauszahlungen zu Unrecht nicht aufgehoben. In der Folge zahlten die anderen Länder bisher 19,6 Mio. Euro an Baden-Württemberg zurück.

Risikoprofil 2: Zerlegung der Jahressteuer nicht durchgeführt

In 9 VZ war eine Zerlegung zu Unrecht nicht durchgeführt worden. In der Folge erhielt Baden-Württemberg von anderen Ländern bisher per Saldo 5,8 Mio. Euro.

Weitere Beanstandungen betrafen die fehlerhafte Zerlegung geänderter Jahressteuerfestsetzungen (12 VZ), die unterlassene Aufhebung von Zerlegungen (8 VZ) sowie bei der Zerlegung zu Unrecht nicht berücksichtigtes Körperschaftsteuerguthaben (8 VZ). In der Folge wurden 0,9 Mio. Euro von anderen Ländern an Baden-Württemberg zurückgezahlt.

2.2.2 Passive Zerlegungsfälle

Bei den passiven Zerlegungsfällen haben wir 144 VZ untersucht, bei denen keine Zerlegung erfolgte, obwohl eine solche für die Vor- und Folge-VZ durchgeführt worden war. Es ergab sich eine Beanstandung. Die ausstehende Zerlegung wurde inzwischen angefordert und abgerechnet. Baden-Württemberg erhielt dadurch 0,4 Mio. Euro.

2.2.3 Finanzielles Ergebnis für Baden-Württemberg

Infolge unserer Prüfung erhielt Baden-Württemberg von den anderen Ländern bisher 26,7 Mio. Euro. Den Bundesanteil (50 Prozent) abgerechnet und

die Mechanismen des Länderfinanzausgleichs berücksichtigt, verbleibt Baden-Württemberg gleichwohl ein Betrag in Millionenhöhe.

2.3 Verfahren bei der Zerlegung von Körperschaftsteuer-Vorauszahlungen

Körperschaften haben am 10. März, 10. Juni, 10. September und 10. Dezember eines Jahres Vorauszahlungen auf die Körperschaftsteuer zu entrichten, die sie für den laufenden VZ voraussichtlich schulden werden. Diese Vorauszahlungen werden durch einen Bescheid festgesetzt, zumeist in gleicher Höhe für mehrere oder alle gesetzlichen Fälligkeitstermine eines VZ.

2.3.1 Bisheriges Verfahren: Zerlegung der geleisteten Vorauszahlungen (Ist-Prinzip)

Sobald die für einen VZ insgesamt festgesetzten Körperschaftsteuer-Vorauszahlungen mindestens 500.000 Euro betragen, sind die nach diesem Zeitpunkt tatsächlich geleisteten Vorauszahlungen zu zerlegen. In solchen Fällen haben die Veranlagungsstellen somit in jedem Kalendervierteljahr, in dem eine Vorauszahlung eingeht, eine Mitteilung zur Zerlegung manuell zu erstellen. Diese umfasst die Zerlegungsanteile der betroffenen Länder und wird der Clearingstelle übersandt. Mit Ablauf des Kalendervierteljahrs rechnet die Clearingstelle die Anteile mit den anderen Ländern ab. Über das Jahr verteilt fallen daher je Fall zumeist vier manuell zu erledigende Arbeitsvorgänge an, sowohl bei den Veranlagungsstellen als auch bei der Clearingstelle.

2.3.2 Alternative: Zerlegung der festgesetzten Vorauszahlungen (Soll-Prinzip)

Die Zerlegung der Vorauszahlungen lässt sich effektiver gestalten, wenn alle erforderlichen Zerlegungen bereits bei der Festsetzung der Vorauszahlungen vorgenommen werden. Dazu müsste § 4 Absatz 1 ZerlG entsprechend geändert werden. Dann könnte sich künftig folgender Verfahrensablauf ergeben:

Sobald die festgesetzten Körperschaftsteuer-Vorauszahlungen eines VZ mindestens 500.000 Euro betragen, sind alle nach diesem Zeitpunkt fällig werdenden Vorauszahlungen des betroffenen VZ in einem Arbeitsschritt zu zerlegen. Da Vorauszahlungen regelmäßig in gleicher Höhe für mehrere Termine festgesetzt werden, ist dafür eine einzige Mitteilung an die Clearingstelle ausreichend. Diese ist mit einer Gültigkeit versehen, z. B. 1. bis 4. Kalendervierteljahr 2015. Die Clearingstelle kann die Daten für alle betroffenen Quartale in ihrem Programm erfassen und die Beträge jeweils nach Ablauf dieser Quartale mit den anderen Ländern abrechnen.

Ein solches Verfahren bietet mehrere Vorteile:

- Die Veranlagungsstellen können für jeden zu bearbeitenden Fall die Zerlegung mehrerer oder idealerweise aller Vorauszahlungen eines VZ in

einem Arbeitsschritt erledigen. Die Clearingstelle kann die Zerlegungsdaten für alle betroffenen Quartale ebenfalls in einem Arbeitsschritt erfassen.

- Vorauszahlungsbescheide können jederzeit ergehen. Bei der Zerlegung der festgesetzten Vorauszahlungen werden sich damit die anfallenden Arbeiten nicht mehr auf die jeweiligen Quartalsstichtage konzentrieren. Stattdessen wird die Arbeit bei den Veranlagungsstellen und der Clearingstelle gleichmäßiger über das gesamte Jahr verteilt.
- Die Zahl der Mitteilungen wird sich erheblich verringern. Nach den Daten der Clearingstelle haben die Veranlagungsstellen für die VZ 2011 bis 2014 insgesamt 4.280 Mitteilungen über die Zerlegung von Vorauszahlungen gefertigt. Davon waren 51,7 Prozent hinsichtlich der Zerlegungsanteile inhaltsgleich mit zuvor gefertigten Mitteilungen. Damit können künftig mehr als 2.200 Mitteilungen entfallen.

Im Gegensatz zum bisherigen Verfahren spielt bei der Zerlegung der festgesetzten Vorauszahlungen die tatsächliche Zahlung zunächst keine Rolle. Diese wird vielmehr für die entsprechenden Fälligkeitstermine unterstellt. Das halten wir jedoch für unproblematisch, weil in Zerlegungsfällen mit Zahlungstörungen bei Vorauszahlungen nicht zu rechnen ist. So haben wir auch bei unserer Prüfung keinen einzigen Fall vorgefunden, in dem festgesetzte Vorauszahlungen nicht bezahlt wurden. Sollten dennoch - in Ausnahmefällen - nicht bezahlte Vorauszahlungen zerlegt werden, würde das im Übrigen mit der Zerlegung und Abrechnung der ersten Jahressteuerfestsetzung rückgängig gemacht. Dort würden wie bisher nur die für einen VZ tatsächlich vereinnahmten Beträge berücksichtigt.

2.4 IT-Unterstützung

Ab dem VZ 2014 sind Körperschaften gesetzlich verpflichtet, Erklärungen zur Zerlegung der Körperschaftsteuer elektronisch an die Finanzverwaltung zu übermitteln. Erste Schritte der maschinellen Weiterverarbeitung sind den Veranlagungsstellen seit dem 18.12.2015 möglich. Die maschinelle Festsetzung der Zerlegungsanteile ist jedoch noch nicht möglich. Bis zum Einsatz des entsprechenden Programms sind daher weiterhin sämtliche Zerlegungsbescheide und -mitteilungen manuell zu fertigen. Dies ist trotz vorhandener Vorlagen im Textverarbeitungssystem zeitaufwendig. Eine maschinelle Zerlegung von Vorauszahlungen ist nicht vorgesehen. Sie wird daher weiterhin manuell vorzunehmen sein.

Die Clearingstelle setzt zur Abwicklung der Zerlegung mit den anderen Ländern zwei Access-Datenbanken ein. Darin werden alle zerlegungsrelevanten Daten der in Papierform eingegangenen Mitteilungen erfasst. Auf dieser Basis werden vierteljährlich die Abrechnungslisten generiert. Die Datenbanken basieren auf älteren Dateiformaten und Betriebssystemen.

3 Empfehlungen

3.1 Thema bei Dienstbesprechung aufgreifen, Leitfaden erarbeiten

Das Thema Körperschaftsteuerzerlegung sollte bei einer der turnusmäßigen Dienstbesprechungen aufgegriffen werden. Zudem sollte den Veranlagungsstellen ein Leitfaden mit den Zerlegungsgrundlagen, den zeitlichen Abläufen und den konkret zu veranlassenden Maßnahmen zur Verfügung gestellt werden.

3.2 Zerlegung festgesetzter Vorauszahlungen anstreben

Auf Bundesebene sollte für die Zerlegung festgesetzter Vorauszahlungen eine Änderung von § 4 Absatz 1 ZerlG initiiert werden. Die Veranlagungsstellen sollten die Vorauszahlungen bereits bei deren Festsetzung zerlegen. Die Clearingstelle könnte dann die entsprechende Mitteilung nach deren Eingang sofort für alle betroffenen Quartale verarbeiten. Da für die Zerlegung von Vorauszahlungen keine IT-Unterstützung vorgesehen ist, kämen die Vorteile einer solchen Arbeitsweise voraussichtlich dauerhaft zum Tragen.

3.3 IT-Unterstützung verbessern

Die Veranlagungsstellen sollten alsbald in die Lage versetzt werden, elektronisch eingehende Zerlegungserklärungen vollständig maschinell zu verarbeiten.

Die Datenbank der Clearingstelle sollte so angepasst werden, dass zerlegte Vorauszahlungen für mehrere Quartale mit möglichst geringem Aufwand erfasst werden können. Die Clearingstelle sollte aktuelle Programm- und Dateiversionen erhalten. Alternativ ist die Lauffähigkeit der bisherigen Versionen dauerhaft sicherzustellen.

4 Stellungnahme des Ministeriums

Das Ministerium für Finanzen und Wirtschaft hat gegen die Sachdarstellung keine Einwendungen.

Es teilt mit, dass aufgrund der Beanstandungsquote und der finanziellen Auswirkungen in Millionenhöhe auch aus seiner Sicht Handlungsbedarf bestehe. Daher werde die Oberfinanzdirektion Karlsruhe das Thema Körperschaftsteuerzerlegung bei der nächsten Körperschaftsteuer-Dienstbesprechung mit den Finanzämtern aufgreifen. Zudem werde sie für die Finanzämter einen Leitfaden mit den Zerlegungsgrundlagen, den zeitlichen Abläufen und den im Einzelfall zu veranlassenden Maßnahmen erstellen.

Das Ministerium schließt sich der Empfehlung zur Zerlegung festgesetzter Vorauszahlungen an. Es werde die Thematik auf Bundesebene mit dem Ziel einer Änderung des § 4 Absatz 1 ZerlG vortragen.

Zur IT-Unterstützung teilt das Ministerium mit, dass das maschinelle Festsetzungsverfahren für die Körperschaftsteuererlegung voraussichtlich ab Mai 2016 eingesetzt werden könne. Mittelfristig werde innerhalb von KONSSENS auch ein bundeseinheitliches Verfahren für die Clearingstellen angestrebt. Dieses Verfahren stehe nach derzeitiger Planung allerdings frühestens 2022 zur Verfügung. Bis dahin werde die in Baden-Württemberg eingesetzte Datenbanklösung weiter genutzt.