

Sekretariat der Initiative für Transparenz im rohstoffgewinnenden Sektor – D-EITI, Berlin

Bericht über die Art und den Umfang der Arbeiten des Unabhängigen Verwalters im Rahmen des Piloten zum Zahlungsabgleich für den sechsten D-EITI-Bericht

Inhalt

| | |
|--|-----------|
| 1. Auftrag | 1 |
| 2. Konzept und Zielbild des Pilotverfahrens zum Zahlungsabgleich | 2 |
| 2.1. Inhaltliche Einordnung dieses Arbeitsberichts | 2 |
| 2.2. Systematischer Ansatz und Zielbild des Piloten | 2 |
| 2.3. Vorgehensweise und Erkenntnisse aus der Umsetzung des Pilotverfahrens | 3 |
| 3. Sicherstellung der Ordnungsmäßigkeit der Zahlungsströme | 4 |
| 3.1. Allgemeines Verständnis interner Kontrollsysteme..... | 4 |
| 3.1.1. Grundlagen..... | 4 |
| 3.1.2. Elemente des internen Kontrollsystems..... | 4 |
| 3.2. Prozess der Beurteilung des Risikos der Ordnungsmäßigkeit der Zahlungsströme durch die Multi-Stakeholder Gruppe | 5 |
| 3.2.1. Identifizierung für D-EITI relevante staatliche Stellen | 5 |
| 3.2.2. Das für die Risikobeurteilung relevante Kontrollumfeld | 5 |
| 3.2.3. Risikobeurteilung im Hinblick auf Feldes- und Förderabgaben | 7 |
| 3.2.4. Risikobeurteilung im Hinblick auf die Körperschaftsteuer | 10 |
| 3.2.5. Risikobeurteilung im Hinblick auf die Gewerbesteuer..... | 14 |
| 3.2.6. Prozessunabhängige Kontrollen über Interne Revisionen, Rechnungshöfe und die Funktion der Beauftragten für die Wirtschaftlichkeit in der Verwaltung | 19 |
| 3.2.7. Der Prozess zur Gesamtbeurteilung des Risikos fehlender Ordnungsmäßigkeit der Zahlungsprozesse durch die MSG | 21 |
| 3.3. Plausibilisierung der gemeldeten Zahlungsströme | 22 |
| 3.3.1. Feldes- und Förderabgaben..... | 22 |
| 3.3.2. Ertragsteuern..... | 23 |
| 3.3.3. Gesamtbeurteilung der Plausibilität | 24 |
| 3.4. Zahlungsabgleich in Ausnahmefällen | 24 |
| 4. Einsichtnahme in das Transparenzregister | 26 |
| 5. Schlussbemerkungen | 27 |

Anlagenverzeichnis

- Anlage 1 Darstellung der für die Erhebung der Körperschaftsteuer relevanten Prozesse und Kontrollen auf Seiten der staatlichen Stellen
- Anlage 2 Darstellung der für die Erhebung der Feldes- und Förderabgabe relevanten Prozesse und Kontrollen anhand des Landesamtes für Bergbau, Energie und Geologie (LBEG) in Hannover
- Anlage 3 Darstellung der gegenüber der Erhebung der Feldes- und Förderabgaben übergeordneten Kontrollen für das Landesamt für Bergbau, Energie und Geologie (LBEG) in Hannover
- Anlage 4 Darstellung des systematischen Ansatzes des Piloten
- Anlage 5 Darstellung des Prozesses der Gesamtbeurteilung der MSG für die Feldes- und Förderabgabe

1. Auftrag

Mit Vertrag vom 16. August 2023 wurden wir, die Grant Thornton AG Wirtschaftsprüfungsgesellschaft, Düsseldorf (im Folgenden: GT) durch die Deutsche Gesellschaft für Internationale Zusammenarbeit (GIZ) GmbH mit der Unterstützung bei der Umsetzung der Extractive Industries Transparency Initiative (EITI) in Deutschland beauftragt.

GT übernimmt im Rahmen des deutschen EITI-Prozesses die Rolle des sog. unabhängigen Verwalters (im Folgenden: UV) im Sinne des EITI-Standard. Das Ziel der Beauftragung ist die Mitwirkung an der Erstellung des deutschen EITI-Berichtes für den Kalenderzeitraum 2021. Die Aufgaben des UV umfassen u.a. folgende Aspekte:

- Identifizierung von rohstofffördernden Unternehmen, die wesentliche Zahlungen an staatliche Stellen leisten gemäß Anforderung 4.1 (d) des EITI-Standards
- Erhebung der Zahlungen an staatliche Stellen dieser Unternehmen für das Berichtsjahr 2021
- Nutzung des mit dem dritten, vierten und fünften deutschen EITI-Bericht entwickelten alternativen Verfahrens zur Sicherung der Qualität der erhobenen Zahlungsdaten („Pilot zum Zahlungsabgleich“)
- Darstellung von Erkenntnissen und Ergebnissen aus dem Piloten als Beitrag für die weitere nationale und internationale Diskussion um die Entwicklung eines alternativen Verfahrens zum Zahlungsabgleich

Der vorliegende Bericht dient der Zusammenfassung und Dokumentation der durchgeführten Arbeiten und stellt inhaltlich weitgehend eine Fortführung unserer Arbeitsberichte vom 16. Februar 2022 sowie 28. März 2023 dar, die im Zuge des vierten bzw. fünften deutschen EITI-Berichts erstellt wurden.

Zur Vermeidung von Wiederholungen gegenüber den Arbeitsberichten der beiden Vorjahre werden allgemeine Erläuterungen oder detailliertere Angaben in diesem Arbeitsbericht nicht vollumfänglich erneut übernommen sondern durch entsprechende Verweise auf die beiden vorstehenden Arbeitsberichte ersetzt.

2. Konzept und Zielbild des Pilotverfahrens zum Zahlungsabgleich

2.1. Inhaltliche Einordnung dieses Arbeitsberichts

Der EITI-Standard 2019 verlangt eine umfassende Veröffentlichung aller wesentlichen Zahlungsströme, die aus dem nationalen Rohstoffsektor an staatlichen Stellen geleistet werden. Diese Angaben zu Zahlungsströmen haben den Anforderungen von Verlässlichkeit, Verständlichkeit und öffentlicher Verfügbarkeit zu genügen (vgl. EITI-Anforderung 4.1 und 4.9).

Die Sicherstellung der Verlässlichkeit der veröffentlichten Zahlungsströme erfolgte im Rahmen des ersten und zweiten deutschen EITI-Berichts u.a. durch das „Standardverfahren“ eines unmittelbaren Abgleichs der durch die teilnehmenden Unternehmen gemeldeten Zahlungsströme mit den Zahlungseingängen auf Seiten der staatlichen Stellen („Zahlungsabgleich“). Es haben sich daraus – wie bekannt – keine bzw. keine erwähnenswerten Differenzen zwischen geleisteten und empfangenen Zahlungen zwischen Unternehmen und staatlichen Stellen ergeben.

Seit dem dritten deutschen EITI-Bericht für den Berichtszeitraum 2018 wurde – abgestimmt mit dem internationalen EITI-Sekretariat – mit der Entwicklung eines alternativen Verfahrens der Qualitätssicherung der durch die Rohstoffindustrie gemeldeten Zahlungsströme an staatlichen Stellen begonnen („Teil 1“ des Piloten). Diese Arbeiten sind im Zuge des vierten und fünften deutschen EITI-Berichts durch die Multi-Stakeholder-Gruppe („MSG“) und den UV fortgeführt worden. Der vorliegende Arbeitsbericht schließt somit an die Arbeitsberichte des UV für die Berichtszeiträume 2018 bis 2020 an. Er stellt die dem Pilotverfahren zugrunde liegenden systematischen Überlegungen zusammenfassend dar und fasst Erkenntnisse und Ergebnisse aus der Durchführung des Pilotverfahrens – nachfolgend auch als „systembasierter Ansatz“ im Unterschied zum „Zahlungsabgleich“ bezeichnet – zusammen.

2.2. Systematischer Ansatz und Zielbild des Piloten

Der Zahlungsabgleich als Standardverfahren zur Qualitätssicherung der von den Unternehmen gemeldeten Zahlungsströme stellt aus prüfungstheoretischer Sicht eine aussagebezogene Einzelfallüberprüfung der Angaben der teilnehmenden Unternehmen dar. Der mit einer Einzelfallüberprüfung einerseits verbundenen Genauigkeit der Aussage steht auf der anderen Seite eine deutlich eingeschränkte Aussagekraft gegenüber, als es sich im Ergebnis stets um punktuelle Aussagen handelt, die auf den jeweiligen konkreten Zahlungsvorgang beschränkt sind. Eine Aufnahme und Beurteilung mit den Zahlungsströmen verbundenen Prozesse und Kontrollen findet nicht statt, so dass der Erkenntniswert des Standardverfahrens von Beginn an auf die tatsächlich untersuchten Zahlungsströme begrenzt ist.

Der im Rahmen des Pilotverfahrens entwickelte systembasierte Ansatz ersetzt die aussagebezogene Einzelfallanalyse von Zahlungsströmen durch einen mehrstufigen, systembasierten Ansatz der Informationsgewinnung und Analyse von für EITI relevanten Prozessen und Kontrollen. Ziel ist es, die MSG in die Lage zu versetzen, eine fundierte Beurteilung darüber abzugeben, ob für den jeweiligen Berichtszeitraum hinreichend wahrscheinliche Anzeichen für Risiken einer nicht ordnungsgemäßen Abwicklung rohstoffbezogener Zahlungsströme an staatliche Stellen bestehen oder nicht. Abhängig vom Ergebnis dieser Risikobeurteilung schließt sich in der Folge das Verfahren an, mit dem die gemeldeten Zahlungen der Unternehmen konkret analysiert werden. Sollten hinreichende Anzeichen vorliegen, die auf eine eingeschränkte Ordnungsmäßigkeit der für EITI relevanten (Zahlungs-)Prozesse bzw. Kontrollen hindeuten, kommen für die betroffenen Zahlungsströme zunächst weitere Untersuchungshandlungen und in letzter Konsequenz eine Rückkehr zum Zahlungsabgleich in Betracht. Ansonsten kann die eigentliche Analyse der Zahlungsströme auf Plausibilitätsbeurteilungen beschränkt und damit der Gesamtaufwand in zeitlicher und finanzieller Hinsicht reduziert werden.

Aus prüfungstheoretischer Sicht entspricht dieser Ansatz dem grundsätzlichen Vorgehen im Rahmen eines risikoorientierten Prüfungsansatzes. Hiernach werden systembasierte Prüfungshandlungen wie die Analyse des Geschäftsmodells, der wesentlichen Geschäftsprozesse und Kontrollabläufe sowie des Kontrollumfeldes kombiniert mit aussagebezogenen Einzelfallprüfungen, um eine hinreichende Prüfungssicherheit für die Abgabe des Prüfungsurteils zu erreichen.

Die Ergebnisse aus den bisher durchgeführten Zahlungsabgleichen wurden explizit bei unseren Arbeiten im Rahmen des Piloten berücksichtigt. Soweit von der Angemessenheit und Wirksamkeit des für die jeweiligen Zahlungsströme relevanten (internen und externen) Kontrollsystems ausgegangen werden kann, ist es unter Berücksichtigung der positiven Ergebnisse aus den ursprünglichen Zahlungsabgleichen zulässig, den Umfang aussagebezogener Prüfungshandlungen (= Zahlungsabgleichprozesse) zu verringern, ohne hierdurch die Qualität des Urteils zu vermindern. Im Ergebnis ist es möglich, über diese Kombination schneller und kostengünstiger zu einem inhaltlich umfassenderen Urteil zu gelangen.

2.3. Vorgehensweise und Erkenntnisse aus der Umsetzung des Pilotverfahrens

Der im Rahmen des Pilotverfahrens entwickelte systembasierte Ansatz baut auf einer umfassenden Analyse des Systems von Prozessen und Kontrollen auf, die für die verschiedenen gemeldeten Zahlungsströme auf Seiten der Unternehmen und der staatlichen Stellen von Relevanz sein können. Es geht um die Gewinnung eines Verständnisses der bestehenden internen und externen Kontrollmechanismen als Bestandteil und Ausgangspunkt der Risikobeurteilung.

Eine Zusammenfassung der im Rahmen des Piloten entwickelten Vorgehensweise sowie Erkenntnisse aus der bisherigen Umsetzung enthalten unsere Ausführungen in den Abschnitten 2.3 sowie 2.4 unseres Arbeitsberichts vom 16. Februar 2022, der im Zuge des vierten deutschen EITI-Berichts sowie in Abschnitt 2.3 unseres Arbeitsberichts vom 28. März 2023, der im Zuge des fünften deutschen EITI-Berichts erstellt wurde.

3. Sicherstellung der Ordnungsmäßigkeit der Zahlungsströme

3.1. Allgemeines Verständnis interner Kontrollsysteme

3.1.1. Grundlagen

Unter einem internen Kontrollsystem wird allgemein ein System aus technischen und organisatorischen Regelungen verstanden, die der Steuerung von Prozessabläufen und der Kontrolle der Ergebnisse der Prozesse dienen. Ziele eines internen Kontrollsystems sind die Bewahrung des Eigentums, die Gewährleistung der Zuverlässigkeit von Prozessabläufen und in diesem Zusammenhang das Erreichen der mit diesen Prozessabläufen verbundenen Ziele. Zu diesen Zielen gehören unter anderem die Einhaltung von relevanten Gesetzen und Verordnungen.

Der Begriff des internen Kontrollsystems stellt aus juristischer Sicht einen unbestimmten Rechtsbegriff dar. Eine Orientierung für die konkrete Ausgestaltung interner Kontrollsysteme bieten dabei verschiedene Rahmenkonzepte. Der UV hat sich bei der Entwicklung des systembasierten Ansatzes auf das Rahmenkonzept COSO 1 gestützt, da zum einen Strategien, Risikomanagement und Unternehmenserfolg für die hier zu untersuchende Fragestellung von untergeordneter Bedeutung sind. Zum anderen ist COSO 1 vergleichbar mit den Regelungen des Prüfungsstandards 261 neue Fassung „Feststellung und Beurteilung von Fehlerrisiken und Reaktionen des Abschlussprüfers auf die beurteilten Fehlerrisiken“ des Instituts der Wirtschaftsprüfer in Deutschland e.V., wie er in Deutschland im Rahmen gesetzlicher Abschlussprüfungen in den jeweiligen Berichtszeiträumen regelmäßig zur Anwendung kommt. Hieran wird der Wechsel auf die sogenannten ISA [DE], also die vom Instituts der Wirtschaftsprüfer in Deutschland e.V. wortgetreu in die deutsche Sprache übersetzten International Standards on Auditing (ISA), die zuvor vom International Auditing and Assurance Standards Board (IAASB) verabschiedet worden sind, nichts grundlegend verändern.

3.1.2. Elemente des internen Kontrollsystems

Zu den Komponenten eines internen Kontrollsystems gehören nach COSO 1 das Kontrollumfeld, Risikobeurteilungen, Kontrollaktivitäten, Information & Kommunikation sowie die Überwachung des internen Kontrollsystems. Für allgemeine Erläuterungen der jeweiligen Komponenten verweisen wir auf unsere – unverändert gültigen – Ausführungen an entsprechender Stelle in unserem Arbeitsbericht vom 16. Februar 2022, der im Zuge des vierten deutschen EITI-Berichts erstellt wurde.

3.2. Prozess der Beurteilung des Risikos der Ordnungsmäßigkeit der Zahlungsströme durch die Multi-Stakeholder Gruppe

3.2.1. Identifizierung für D-EITI relevante staatliche Stellen

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

- Feldes- und Förderabgabe:
die zuständigen Bergbehörden der Bundesländer, in denen das jeweilige Erlaubnis-/Bewilligungsfeld liegt
- Körperschaftsteuer:
die zuständigen Finanzämter am Sitz der relevanten Unternehmen
- Gewerbesteuer:
die Gemeinden, in deren Gebiet sich die steuerlich relevanten Betriebsstätten der relevanten Unternehmen befinden
- Pachtzahlungen und Zahlungen zur Verbesserung der Infrastruktur:
staatliche Stellen auf Landes- bzw. Gemeindeebene, je nach Art der Zahlung (ohne weitere Berücksichtigung)

Aus dem föderalen Aufbau der Verwaltung in Deutschland folgt darüber hinaus, dass die jeweiligen internen Kontrollsysteme der relevanten staatlichen Stellen bzw. (Verwaltungs-)Einheiten nicht identisch sind, sondern jeweiligen Besonderheiten aus der föderalen Struktur der Bundesrepublik Deutschland und der hieraus folgenden gesetzlichen Regelungen einerseits, und den Bemühungen effizienter Verwaltungstätigkeit andererseits Rechnung tragen. Unabhängig hiervon ist jedoch festzustellen, dass die erläuterten Komponenten eines internen Kontrollsystems (vgl. Abschnitt 3.1.2 mit weiteren Verweisen) in den relevanten staatlichen Stellen identifiziert werden können. Diese werden nachfolgend dargestellt.

3.2.2. Das für die Risikobeurteilung relevante Kontrollumfeld

3.2.2.1. Deutsches Beamtenrecht

Das für den Prozess der Risikobeurteilung durch die MSG bedeutsame Kontrollumfeld der relevanten staatlichen Stellen wird zunächst maßgeblich durch das deutsche Beamtenrecht geprägt, einem eigenen Rechtsgebiet, welches die besonderen Rechte und Pflichten der Beamtinnen und Beamten 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 Beamtinnen

und Beamten zur Besetzung offener Dienstposten diese ausschließlich nach ihrer Eignung, Befähigung und fachlichen Leistung auszuwählen sind.

Zu weiteren Details verweisen wir auf unsere – unverändert – gültigen Ausführungen an entsprechender Stelle in unserem Arbeitsbericht vom 16. Februar 2022, der im Zuge des vierten deutschen EITI-Berichts erstellt wurde.

3.2.2.2. Parlamentarisches Haushaltsrecht und Finanzkontrolle

Ferner wird das für den Prozess der Risikobeurteilung durch die MSG bedeutende Kontrollumfeld maßgeblich durch das geltende Haushaltsrecht und das dabei bestehende Primat des Parlaments geprägt. Die nachfolgende Darstellung gilt grundsätzlich sowohl für den Bund, die Länder und die Gemeinden bzw. Gemeindeverbände gleichermaßen und umfasst damit alle staatlichen Stellen, die Einnahmen aus der Rohstoffindustrie in Deutschland generieren.

Grundsätzlich ist zwischen dem Haushaltsplan einerseits und Haushaltsgesetz bzw. der Haushaltssatzung auf kommunaler Ebene andererseits zu unterscheiden. Im Haushaltsplan, der durch die jeweilige Exekutive aufgestellt wird, werden neben den Haushaltsausgaben auch die geplanten bzw. erwarteten Haushaltseinnahmen detailliert für das jeweilige Haushaltsjahr geplant. Der Haushaltsplan bedarf sodann der parlamentarischen Zustimmung in Form des Haushaltsgesetzes. Hierzu wird der Haushaltsplan zunächst durch einen entsprechenden Ausschuss des Parlaments – in der Regel als Haushaltsausschuss bezeichnet – intensiv geprüft; dieser Ausschuss unterbreitet zum Abschluss seiner Prüfung dem jeweiligen Parlamentsplenum entsprechende Beschlussempfehlungen. Über die Beschlussfassung des Parlaments zum Haushaltsgesetz wird sodann der jeweilige geprüfte Haushaltsplan festgestellt und erfährt damit seine demokratische Legitimation. Zugleich ist über das Haushaltsgesetz die Exekutive ermächtigt wie auch zugleich verpflichtet, den so legitimierten Haushaltsplan im jeweiligen Haushaltsjahr – welches dem Kalenderjahr entspricht – umzusetzen.

Ein Beispiel für das Primat des Parlaments wurde im Zusammenhang mit der Änderung der Niedersächsischen Verordnung über die Feldes- und die Förderabgabe wurde an dieser Stelle in unserem Arbeitsbericht vom 28. März 2023, der im Zuge des fünften deutschen EITI-Berichts erstellt wurde, erläutert.

Nach Ende des Haushaltsjahres legt die Exekutive zur Gewährleistung der Kontrolle der Umsetzung des Haushaltsplans durch das Parlament Rechnung ab – über die „Haushaltsrechnung“. Dabei werden die IST-Einnahmen bzw. IST-Ausgaben entsprechend der im Haushaltsplan enthaltenen Gliederung und dem damit vorgegebenen Detaillierungsgrad aufgeführt und den geplanten Werten gegenübergestellt. Die Überprüfung dieser Haushaltsrechnung erfolgt dabei nicht nur durch den entsprechenden Ausschuss des jeweiligen Parlaments – z.B. auf Ebene des Bundes durch den Rechnungsprüfungsausschuss, auf Ebene des Landes Niedersachsen der Unterausschuss „Prüfung der Haushaltsrechnungen“ – sondern auf Bundes- und Landesebene zeitlich vorgelagert auch durch den jeweils zuständigen Rechnungshof (vgl. hierzu vertiefend Abschnitt 3.2.6.2.). Auf Basis der Prüfungsergebnisse bereitet der jeweilige Ausschuss die Entlastung der Exekutive durch das Parlamentsplenum vor. Mit diesem Parlamentsbeschluss wird der jeweiligen Exekutive die Wirtschaftlichkeit und Ordnungsmäßigkeit der Haushalts- und Wirtschaftsführung bestätigt.

Der Beurteilung eines möglichen Risikos hinsichtlich der Ordnungsmäßigkeit der Zahlungsströme – also der Vereinnahmung der Zahlungen durch die jeweils relevanten staatlichen Stellen – durch die MSG kommt damit dem parlamentarischen Haushaltsrecht mit Haushaltsplan und Haushaltsgesetz sowie der parlamentarischen Finanzkontrolle mit Haushaltsrechnung und Entlastungsbeschluss eine zentrale Bedeutung im Kontrollumfeld zu, da sich in letzter Konsequenz alles Handeln der jeweils relevanten staatlichen Stellen hierin widerspiegelt.

3.2.3. Risikobeurteilung im Hinblick auf Feldes- und Förderabgaben

3.2.3.1. Vorgelagerter Veranlagungsprozess

Zur Beurteilung des Risikos der Ordnungsmäßigkeit der Zahlungsströme durch die MSG ist ein grundlegendes Verständnis des zeitlich vorgelagerten Veranlagungsprozesses geboten, auch wenn dieser gerade verwaltungsrechtlich bzw. -technisch vom Erhebungsprozess zu unterscheiden ist und sich auf diesen die relevanten EITI-Standards gerade nicht beziehen. Zu weiteren Einzelheiten verweisen wir auf unsere – unverändert – gültigen Ausführungen an entsprechender Stelle in unserem Arbeitsbericht vom 16. Februar 2022, der im Zuge des vierten deutschen EITI-Berichts erstellt wurde.

3.2.3.2. Der Erhebungsprozess und seine eingebetteten Kontrollen

Die getroffenen organisatorischen Vorkehrungen stellen eine strikte Trennung zwischen Sachbearbeitung (Veranlagung/Sollstellung) und Zahlungsabwicklung sicher. Zuständig für die technische Abwicklung der Zahlungsströme ist die Landeshauptkasse Niedersachsen als Organisationseinheit des Niedersächsischen Finanzministeriums. Die Landeshauptkasse ist auskunftsgemäß nicht für die inhaltliche Klärung von Sachverhalten im Zusammenhang mit der Feldes- und Förderabgabe zuständig und 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). Die Selbstveranlagung erfolgt gemäß § 2 der Niedersächsischen Verordnung über die Feldes- und die Förderabgabe (NFördAVO) über Voranmeldungen für jedes Kalendervierteljahr. Bis zum 30. September eines jeden Jahres ist eine Förderabgabenerklärung für den vorausgegangenen Erhebungszeitraum gegenüber dem LBEG abzugeben.

Im VAS werden sämtliche abrechnungsrelevanten Stammdaten je Unternehmen verwaltet (z.B. Sonderregelungen) 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 Clausthal-Zellerfeld) trägt die fachliche Verantwortung für die Richtigkeit und Vollständigkeit der Festsetzung der Feldes- und Förderabgaben („Soll-Stellung“). Das Vieraugenprinzip wird durch die Mitzeichnung der Referatsleitung sichergestellt. Die Festsetzung erfolgt oftmals aufgrund der Systematik der Selbstveranlagung zeitlich nachgelagert zu den (Abschlags-)

Zahlungen der abgabepflichtigen Unternehmen. Die Sachbearbeitung erteilt die Abgabenbescheide gegenüber den Unternehmen und erstellt Kassenanordnungen (Annahme-/Auszahlungsanordnungen), die zur Prüfung und Freigabe an das zuständige Referat am Hauptsitz Hannover mittels des elektronischen Aktensystems übermittelt werden.

Dort erfolgt die Prüfung der Kassenanordnungen auf Basis der zahlungsbegründenden Unterlagen aus dem für die Sachbearbeitung verantwortlichen Referat. Nach Prüfung und Freigabe werden die Kassenanordnungen im Haushaltvollzugssystem verbucht. Zahlungen der abgabepflichtigen Unternehmen werden in der Landeshauptkasse auf einem Verwahrkonto erfasst, da im Zuge der Festsetzung keine Kassenzeichen gegenüber den Unternehmen verwendet werden. Der Bestand des Verwahrkontos wird laufend kontrolliert, die Zahlungen sachlich zugeordnet und die Differenzen zwischen Soll-Stellung und Zahlbetrag unter Einbindung der Sachbearbeitung geklärt.

Zahlungen im Zusammenhang mit den Feldes- und Förderabgaben werden in Niedersachsen im Haushaltvollzugssystem neben dem Ordnungskriterium „Kassenzeichen“ auch mit dem einschlägigen Haushaltstitel versehen. Hierdurch werden die entsprechenden Einzahlungen innerhalb des Haushaltvollzugssystems dem entsprechenden Haushaltstitel zugeordnet und ermöglichen der für den Haushalt zuständigen Verwaltungseinheit einen Abgleich der im Haushalt geplanten Einnahmen mit den tatsächlichen Einnahmen.

3.2.3.3. Dem Erhebungsprozess übergeordnete Kontrollen

Einen Überblick der Prozesse zur Veranlagung und Erhebung der Feldes- und Förderabgaben bietet das Schaubild in Anlage 2. Die dem Erhebungsprozess übergeordneten Kontrollen werden im Schaubild in Anlage 3 näher dargestellt und erläutert.

Das für die Aufsicht über das LBEG zuständige Referat des Niedersächsischen Ministeriums für Wirtschaft, Arbeit, Verkehr und Digitalisierung erhält quartalsweise Berichte vom LBEG über die Entwicklung der Einnahmen aus der Förderabgabe. Diese Berichte basieren auf den Förderabgabevoranmeldungen der einzelnen Unternehmen und enthalten für jedes abgabepflichtige Unternehmen folgende Informationen:

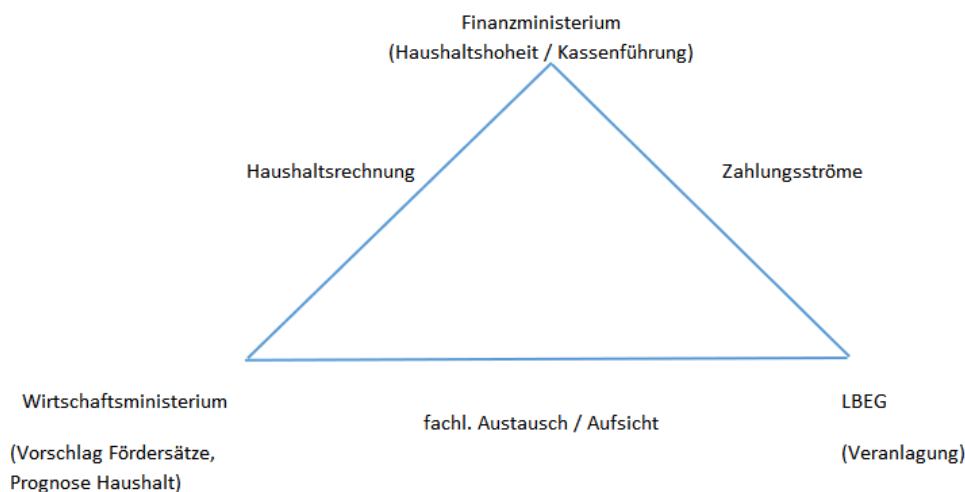
- den aktuellen Bemessungsmaßstab
- die abgabepflichtige Fördermenge
- den zu zahlenden Betrag der Förderabgabe

Ferner enthalten diese Berichte Angaben zu den Veränderungen gegenüber dem vorherigen Quartal und dem Vorjahresquartal. Diese Angaben ermöglichen dem Wirtschaftsministerium eine laufende Abweichungsanalyse gegenüber vorherigen Berichten und gegenüber der eigenen Prognose der Einnahmen im Zuge der haushaltsbezogenen Berichterstattung. Darüber hinaus erhält das Wirtschaftsministerium quartalsweise die Berichte des LBEG zu der Entwicklung des Grenzübergangswertes (für Erdgas). Die quartalsweisen Berichte werden im Oktober durch das LBEG auf der Grundlage der Jahreserklärungen der Unternehmen zu

einem Jahresbericht zusammengefasst, aus dem sich entsprechend Nachzahlungs- bzw. Überzahlungsbeträge ergeben.

Das Finanzministerium stellt dem Wirtschaftsministerium monatlich Übersichten über die Einnahmen und Ausgaben für die Förderabgabe auf Basis der Daten der Landeskasse zur Verfügung, die in der Folge auch an das LBEG weitergegeben werden. Im Mai und November erstellt das Wirtschaftsministerium für die Förderabgabe eine Prognose zur Steuerschätzung des Finanzministeriums und erläutert Mehr-/Mindereinnahmen gegenüber dem Finanzministerium. Darüber hinaus erfolgt eine jährliche Berichterstattung des Wirtschaftsministeriums gegenüber dem Finanzministerium zur Lage der niedersächsischen Erdöl- und Erdgasindustrie, der auch Angaben zur Höhe und Entwicklung der Förderabgaben enthält.

Wir haben nachfolgend die Struktur der Prozessabläufe und Kontrollen zwischen den Beteiligten grafisch zusammengefasst:



Der Wechsel der Haushaltshoheit über die Feldes- und Förderabgaben vom Wirtschaftsministerium zum Finanzministerium führte zu einer Aufteilung der Verantwortungsbereiche und ist aus Kontrollgesichtspunkten positiv zu bewerten. Änderungen der NFördAVO (einschl. der Höhe der Abgabesätze) beschließt die Niedersächsische Landesregierung auf Vorschlag des Niedersächsischen Wirtschaftsministeriums. Prognosen über die Höhe der Einnahmen aus der Förderabgabe für den Landeshaushalt erstellt das Niedersächsische Wirtschaftsministerium. Hinsichtlich der Zahlungsströme steht – wie bereits erläutert – die strikte Trennung zwischen Veranlagung (LBEG) und Erhebung (Kassenführung / Landeskasse) im Vordergrund. Das Wirtschaftsministerium übt die fachliche Aufsicht über das LBEG aus und wird u.a. in die Klärung unterschiedlicher Sichtweisen zur Anwendung der NFördAVO eingebunden.

Das Referat 43 des Finanzministeriums ist als Interne Revision für das automatisierte Haushaltsvollzugssystem nicht nur für das Finanzministerium selbst, sondern für alle Landesbehörden (und damit auch für das LBEG) zuständig. Es überwacht die Angemessenheit und Wirksamkeit der Kontrollsysteme einschließlich des Buchführungs- und Rechnungslegungssystems und der in diesem System ablaufenden Geschäftsprozesse. Eine Geschäftsordnung beschreibt die Arbeit der Internen Revision des Haushaltsvollzugssystems. Dem für die Aufsicht über das

LBEG zuständigen Referat des niedersächsischen Wirtschaftsministeriums sind keine Feststellungen dieser internen Revision mit Relevanz für die Ordnungsmäßigkeit der Zahlungsströme im Berichtszeitraum bekannt.

3.2.3.4. Beurteilung des Risikoniveaus durch den UV

Wir haben die wesentlichen für die Feldes- und Förderabgaben bestehenden Elemente des Kontrollumfeldes dargestellt. Ferner haben wir die in den Erhebungsprozess eingebetteten Kontrollen sowie die dem Erhebungsprozess übergeordneten Kontrollen dargestellt und für das Land Niedersachsen in Zusammenarbeit mit einem Mitglied der Multi Stakeholder-Gruppe exemplarisch über die jeweiligen Stellen hinterfragt, ob für das Berichtsjahr über die für die Feldes- und Förderabgaben relevanten Zahlungsprozess Informationen über festgestellte oder vermutete Kontrollschwächen gab; dies war nicht der Fall.

Die Auswirkungen der rückwirkenden Anpassung der Feldes- und Förderabgaben für das Jahr 2020 – wir verweisen auf unsere Ausführungen in Abschnitt 3.2.2.2 unseres Arbeitsberichtes vom 28. März 2023, der im Zuge des fünften deutschen EITI-Berichts erstellt wurde – für die Qualitätssicherung der tatsächlichen Zahlungen im Berichtsjahr 2021 haben wir berücksichtigt.

Darüber hinaus haben wir die Berichterstattung des Bundesrechnungshofs sowie des Landesrechnungshofs Niedersachsen für den Berichtszeitraum auf entsprechende Berichte oder Hinweise durchgesehen (vgl. auch Abschnitt 3.2.6.2.); auch hieraus wurden uns keine Feststellungen über relevanten Kontrollschwächen im Hinblick auf die relevanten Zahlungsprozesse bekannt. Eine Nichtentlastung der jeweils verantwortlichen Exekutiven für das Haushaltsjahr des Berichtszeitraums durch die zuständigen Parlamente ist uns ebenfalls nicht bekannt.

Auf Basis unseres Prozess- und Kontrollverständnisses sowie der uns vorliegenden Informationen und erteilten Auskünfte kommen wir als UV zu der Beurteilung, dass das Risiko für Verstöße gegen die Ordnungsmäßigkeit der Zahlungsströme im Hinblick auf die Feldes- und Förderabgaben für den Berichtszeitraum als gering beurteilt werden kann. Die MSG ist bei ihrer Arbeit zu keiner gegenüber der Beurteilung des UV abweichenden Risikobeurteilung gekommen und hat insoweit in der Sitzung vom 6. Dezember 2023 dem vom UV als gering beurteilten Risiko inhaltlich zugestimmt.

3.2.4. Risikobeurteilung im Hinblick auf die Körperschaftsteuer

3.2.4.1. Grundlagen des Körperschaftsteuersystems

Die Körperschaftsteuer als solche besitzt den Charakter einer Personensteuer für die in § 1 Abs. 1 des Körperschaftsteuergesetzes (KStG) genannten Körperschaften, Personenvereinigungen und Vermögensmassen. Als direkte Veranlagungssteuer knüpft sie an den Einkommenszuwachs einer juristischen Person an. Die Anerkennung der Körperschaften als eigenständige Steuersubjekte mit eigener Leistungsfähigkeit und damit als Zurechnungssubjekte wirtschaftlicher Betätigung schlägt sich in der verfahrensmäßigen Trennung zwischen der Besteuerung der ausschüttenden Körperschaft auf der einen und ihrer Mitglieder auf der anderen

Seite nieder. Die Körperschaft begleicht daher mit der Zahlung der Körperschaftsteuer (KSt) eine eigene Steuerschuld und leistet keine Vorauszahlung auf die Steuerschuld ihrer Mitglieder.

Dem Bund steht nach Art. 105 Abs. 2 i.V.m. Art. 106 Abs. 3 S. 1 des Grundgesetzes (GG) die konkurrierende Gesetzgebungskompetenz für die Regelung der KSt zu. Entsprechende Bundesgesetze unterwirft Art. 105 Abs. 3 i.V.m. Art. 106 Abs. 3 S. 1 GG der Zustimmung des Bundesrates. Nach der verfassungsrechtlichen Begriffsbildung handelt es sich bei der KSt um eine Gemeinschaftsteuer, deren Aufkommen dem Bund und den Ländern jeweils zur Hälfte zusteht (ohne einen Gemeindeanteil vorzusehen). Sie wird von Landesfinanzbehörden verwaltet, die im Auftrage des Bundes tätig werden.

Aufgrund des Charakters der Körperschaftsteuer als Veranlagungssteuer ist sie insoweit von Steueranmeldungen i.S.d. § 150 Abs. 1 S. 3 der Abgabenordnung (nachfolgend: AO) bzw. von den unter Abschnitt 3.2.4.2. beschriebenen Feldes- und Förderabgaben im Hinblick auf den prozessualen Ablauf abzugrenzen.

3.2.4.2. Vorgelagerter Veranlagungsprozess

Der dem Zahlungsstrom vorgelagerte Veranlagungsprozess wurde in unserem Arbeitsbericht vom 16. Februar 2022, der der im Zuge des vierten deutschen EITI-Berichts erstellt wurde, umfassend und in unserem Arbeitsbericht vom 28. März 2023, der im Zuge des fünften deutschen EITI-Berichts erstellt wurde, verkürzt dargestellt. Zu Einzelheiten des vorgelagerten Veranlagungsprozess verweisen wir daher auf unsere – unverändert – gültigen Ausführungen an entsprechender Stelle ebenda.

Die unter Abschnitt 3.2.3.2. dargestellte Abgrenzung zwischen Veranlagungsprozess sowie dem sich anschließenden Erhebungsprozess findet auch auf die Körperschaftsteuer Anwendung.

3.2.4.3. Im Erhebungsprozess eingebettete Kontrollen

Die Organisationseinheit „Erhebungsstelle“ innerhalb der Verwaltungseinheit „Festsetzungsfinanzamt“ dient der Abwicklung von Zahlungsströmen und weiteren steuererhebungsrechtlichen Themenstellungen. In der Regel erfolgt das Erhebungsverfahren automatisiert.

Die Sachbearbeitung in der Erhebungsstelle kann manuell in das Erhebungsverfahren eingreifen. Derartige Eingriffe haben derweil jedoch keinerlei Auswirkungen auf den durch die Veranlagungsstelle erteilten Körperschaftsteuerbescheid, da die Erhebungsstelle bereits aus technischen Gründen nicht auf das Programm der Veranlagungsstelle zugreifen kann. Somit ist jedwede Veränderung der Soll-Stellung durch die Erhebungsstelle ausgeschlossen. Gleiches gilt sinngemäß auch im umgekehrten Falle. Die Trennung der Veranlagungs- von der Erhebungsstelle wird also nicht nur organisatorisch, sondern auch prozessual durch eine entsprechende Ausgestaltung der für die Durchführung der Verwaltungsprozesse genutzten IT-Systeme sichergestellt (getrennte Zugriffsrechte).

Sollte ein Steuerpflichtiger Einwendungen gegen die Inhalte eines Körperschaftsteuerbescheides im Rahmen eines außergerichtlichen Rechtsbehelfsverfahrens

vortragen oder einen schlichten Änderungsantrag stellen, obliegt die Prüfung nicht der Erhebungsstelle, sondern der zuständigen Veranlagungsstelle.

Bei Einwänden des Steuerpflichtigen, die den steuerlichen Erhebungsprozess betreffen (zum Beispiel eine fehlerhaft durchgeführte Aufrechnung einer Steuer-schuld mit einem Erstattungsanspruch einer anderen Steuerart), ist die Erhebungsstelle sachlich zuständig. In Erhebungsstellen eines Festsetzungsfinanzamtes obliegt die abschließende Zeichnung eines Sachverhaltes grundsätzlich der Erhebungssachbearbeitung.

Bei Überschreitung von gewissen Betragsgrenzen bzw. erhebungsrechtlichen Besonderheiten ist die abschließende Zeichnung der zuständigen Sachgebietsleitung bzw. in Fällen von übergeordnetem Interesse dem Vorsteher eines Festsetzungsfinanzamtes vorbehalten. Zur Sicherstellung der organisatorischen Trennung zwischen Erhebungs- und Veranlagungsstelle ist eine Sachgebietsleitung durch ein und dieselbe Person für beide Stellen ausgeschlossen.

Sofern das körperschaftsteuerpflichtige Unternehmen seinen Zahlungspflichten nicht ordnungsgemäß nachkommt, mahnt die Erhebungsstelle die rückständigen Zahlungen regelmäßig automatisch an. Sollte auch nach anschließender Vollstreckungsankündigung kein Zahlungseingang verzeichnet werden, beginnt die Erhebungsstelle (dort der Bereich Vollstreckungsstelle) mit der Durchführung von Beitreibungsmaßnahmen gemäß den geltenden Bestimmungen der Vollziehungs- und Vollstreckungsanweisungen.

Vorsorglich weisen wir darauf hin, dass die prozessualen Abläufe – insbesondere in einem Festsetzungsfinanzamt – durchaus im Detail zwischen den einzelnen Bundesländern differieren können. Auswirkungen auf die Darstellungen und hierauf beruhenden Schlussfolgerungen ergeben sich nach unserer Einschätzung jedoch nicht.

3.2.4.4. Dem Erhebungsprozess übergeordnete Kontrollen

Die **Oberfinanzdirektionen** (in einigen Bundesländern auch als Landesämter für Steuern benannt) leiten die Finanzämter in ihrem Bezirk. Sie haben die Dienst- und Fachaufsicht über die Finanzämter und damit nicht die Befugnis, Verwaltungsfunktionen der Finanzämter an sich zu ziehen. In Bundesländern, die keine Mittelbehörden haben, übernehmen die Landesfinanzministerien als Oberste Finanzbehörden der Länder diese Aufgabe.

In einem jährlichen Turnus werden durch die Oberfinanzdirektionen in Form von Geschäftsprüfungen Kontrollen durchgeführt, die sowohl den Festsetzungs- als auch den Erhebungsbereich betreffen. Im Rahmen dieser Kontrollen werden durch die Oberfinanzdirektionen Fälle zur Prüfung selektiert, die anschließend auf die Ordnungsmäßigkeit ihrer Bearbeitung überprüft werden. Neben der „allgemeinen Kontrolle“ dienen die Geschäftsprüfungen dazu, die Gleichmäßigkeit der Besteuerung sicherzustellen (alle Finanzämter sollen gleiche Sachverhalte gleichbehandeln), fachliche oder organisatorische Defizite zu erkennen, Schulungsbedarf zu eruieren und für die Zukunft Fehler abzustellen und Abläufe zu verbessern. Die Ergebnisse dieser Prüfungen sind nur verwaltungsintern verfügbar, d.h. sie werden nicht veröffentlicht.

Im Übrigen fungieren die Referate der Oberfinanzdirektionen zudem als fachlicher Ansprechpartner für die Finanzämter, um bei schwierigen Rechtsfragen Unterstützung zu gewähren und die Gleichmäßigkeit der Besteuerung zu wahren.

Die **Landesfinanzministerien** als für die Finanzverwaltung zuständige oberste Landesbehörden leiten die Landesfinanzverwaltung. Dazu gehört zum Beispiel in Hessen die Einrichtung einer gesonderten Einheit „Interne Revision“, die unmittelbar dem Amtschef unterstellt ist. Die Arbeit der Internen Revision basiert 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 deren Arbeit und 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 künftigen Vermeidung gibt und die Effizienz und Effektivität des Verwaltungshandelns unterstützt. Auch die Berichte der Internen Revision sind – wie im Übrigen auch die Berichte der Internen Revision börsennotierter Unternehmen – nicht öffentlich verfügbar, sondern richten sich ausschließlich an einen verwaltungsinternen Adressatenkreis. Wir verweisen für weitere Einzelheiten zur Arbeit der internen Revisionen auf unsere Ausführungen in Abschnitt 3.2.6.1.

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.

3.2.4.5. Beurteilung des Risikoniveaus durch den UV

Wir haben die wesentlichen für die Körperschaftsteuer bestehenden Elemente des Kontrollumfeldes dargestellt. Ferner haben wir die in den Erhebungsprozess eingebetteten Kontrollen sowie die dem Erhebungsprozess übergeordneten Kontrollen dargestellt. Aus den uns zugänglichen Informationsquellen sowie aus dem Kreis der MSG haben wir keine Hinweise darauf erlangt, dass es im Berichtszeitraum für die relevanten Zahlungsströme aus Körperschaftsteuer festgestellte oder vermutete Kontrollschwächen gab.

Darüber hinaus haben wir für die bestehenden prozessunabhängigen Kontrollen im Rahmen des Haushalts- bzw. Finanzrechts (vgl. hierzu Abschnitt 3.2.2.2.) die Berichterstattung des Bundesrechnungshofs sowie der Landesrechnungshöfe in Niedersachsen und Hessen auf entsprechende Berichte oder Hinweise durchgesehen; auch hieraus wurden uns keine Feststellungen über Kontrollschwächen im Hinblick auf die relevanten Zahlungsprozesse bekannt. Eine Nichtentlastung der jeweils verantwortlichen Exekutiven für das Haushaltsjahr des Berichtszeitraums durch die zuständigen Parlamente ist uns ebenfalls nicht bekannt.

Auf Basis unseres Prozess- und Kontrollverständnisses sowie der uns vorliegenden Informationen kommen wir als UV zu der Beurteilung, dass das Risiko für Verstöße gegen die Ordnungsmäßigkeit der Zahlungsströme im Hinblick auf die Körperschaftsteuer für den Berichtszeitraum als gering beurteilt werden kann.

Die MSG ist bei ihrer Arbeit zu keiner gegenüber der Beurteilung des UV abweichenden Risikobeurteilung gekommen und hat insoweit in der Sitzung vom 6. Dezember 2023 dem vom UV als gering beurteilten Risiko inhaltlich zugestimmt.

3.2.5. Risikobeurteilung im Hinblick auf die Gewerbesteuer

3.2.5.1. Hinweise zum Veranlagungs- und Erhebungsprozess

Gewerblich tätige Unternehmen werden in Deutschland der Gewerbesteuer unterworfen. Das Veranlagungsverfahren der Gewerbesteuer ist zweistufig. Die Gewerbesteuer wird auf den Gewerbeertrag erhoben. Hebeberechtigt sind die Gemeinden, in denen das jeweilige Unternehmen Betriebsstätten unterhält; eine Betriebsstätte kann sich hierbei auch über mehrere Gemeinden erstrecken. Zahlungsempfänger für Gewerbesteuerzahlungen sind dementsprechend die einzelnen Gemeinden und nicht etwa der Bund oder die Länder.

Verwaltungstechnisch ermittelt die Finanzverwaltung – aufbauend auf der jeweils für die Körperschaftsteuer ermittelten Bemessungsgrundlage – unter Berücksichtigung der Vorschriften des Gewerbesteuergesetzes einen Steuermessbetrag, der bundeseinheitlich für alle Unternehmen 3,5% des Gewerbeertrags als Bemessungsgrundlage beträgt. Den Steuermessbetrag übermittelt die Finanzverwaltung der jeweiligen Gemeindeverwaltung, in der das Unternehmen seine Betriebsstätte unterhält. Hat das Unternehmen mehrere Betriebsstätten oder erstreckt sich eine Betriebsstätte über mehrere Gemeinden teilt die Finanzverwaltung auch den Steuermessbetrag nach einem gesetzlich bestimmten Verteilungsschlüssel auf die Gemeinden auf. Insoweit gelten für die Gewerbesteuer für diese Abschnitte des Verwaltungsverfahrens die in diesem Kapitel für die Finanzverwaltung getroffenen Ausführungen entsprechend.

Aufbauend auf dem vorgelagerten Verwaltungsverfahren auf Ebene der Finanzämter ermittelt die jeweilige Gemeinde den festzusetzenden, vom Unternehmen an die Gemeinde zu entrichtenden Gewerbesteuerbetrag, indem der von der Finanzverwaltung mitgeteilte Steuermessbetrag mit dem gemeindespezifischen Hebesatz multipliziert wird. Die Festlegung des Hebesatzes obliegt dabei den gewählten Abgeordneten der Gemeindevertretung. An den damit abgeschlossenen Veranlagungsprozess, der sich wie dargestellt auf zwei Verwaltungseinheiten verteilt, schließt sich der Erhebungsprozess – die eigentliche Zahlungsabwicklung – an, die sich ausschließlich auf Ebene der Gemeinden vollzieht.

Somit besteht im Hinblick auf die Veranlagung der Gewerbesteuer eine Verzahnung der Verfahrensabläufe zwischen Festsetzungsfinanzämtern und den kommunalen Steuerämtern über die Festsetzung des Gewerbesteuermessbetrages, der die Grundlage für die Ermittlung der Gewerbesteuer darstellt. Insofern lassen sich Aussagen zum Veranlagungsprozess der Körperschaftsteuer auch auf die Gewerbesteuer übertragen, soweit er den Finanzämtern obliegt.

Über die jeweilige Gemeindeordnung als grundlegender Bestandteil des Kommunalverfassungsrechts ist ein inhaltlich vergleichbarer Rechtsrahmen der Organisation der kommunalen Gebietskörperschaften sichergestellt. Die Gemeindeordnungen stellen die Arbeitsgrundlage aller in der Kommunalverwaltung und der Kommunalpolitik tätigen Personen dar und enthalten u.a. grundsätzliche Vorgaben

für die Organisation der Finanzbuchhaltungen und die Zahlungsabwicklung der Gemeinden (vgl. beispielhaft § 93 Gemeindeordnung NRW oder § 126 Niedersächsisches Kommunalverfassungsgesetz).

Im Rahmen des fünften D-EITI Bericht wurde der Erhebungsprozess der Gewerbesteuer mittels eines durch den UV entwickelten Fragebogens näher analysiert. Dieser Fragebogen wurde an 20 Kommunen versendet, die laut Datenmeldungen der teilnehmenden Unternehmen im Berichtsjahr 2020 die jeweils kumuliert höchsten Zahlungen für Gewerbesteuern meldeten.

Die aus den Fragebögen resultierenden Antworten geben Einblick in die eingerichteten Prozesse und Kontrollen von Kommunen verschiedenster Größenordnungen zur Sicherstellung der Ordnungsmäßigkeit der Erhebung der Gewerbesteuer. Für weitere Einzelheiten zur Durchführung der Befragung und zu statistischen Angaben im Hinblick auf die Rückläufer verweisen wir auf Anlage 8 zu unserem Arbeitsbericht vom 28. März 2023; die den Kommunen übermittelten Fragen sind ebenda in Anlage 7 dargestellt.

Aus den Rückmeldungen der Gemeinden leitete sich ab, dass die Gewerbesteuerbescheide grundsätzlich vom für Finanzen der Gemeinde zuständigen Amt bzw. Fachbereich erlassen wurden, während die Vereinnahmung der Zahlungen durch die Kassenstelle erfolgte. Die Erfassung der Einzahlungen und der Abgleich mit den jeweils gegenüber den Unternehmen bestehenden Forderungen erfolgte überwiegend automatisiert, wobei bei Abweichungen zwischen Zahlungen und Forderungen bzw. unvollständigen oder fehlerhaften Angaben manuell nachgepflegt werden mussten. Die Anzahl der für den Erlass der Gewerbesteuerbescheide sowie die Vereinnahmung der Zahlungen tätigen Mitarbeiterinnen und Mitarbeiter in den jeweiligen Gemeinden variierte deutlich mit der Größe der jeweiligen Kommune. Die Anzahl der Mitarbeiter im Bereich der Kassenstelle lag dabei unabhängig von der Größe der jeweiligen Gemeinde stets über der für den Erlass der Gewerbesteuer zuständigen Anzahl von Mitarbeiterinnen und Mitarbeitern. Hier wirkte sich die enge Verzahnung der Veranlagungsprozesse über den Erlass von Grundlagenbescheiden durch die Finanzämter unmittelbar auf die Gestaltung der Prozesse in den Gemeinden aus.

In allen Fällen war die personelle Trennung der beiden Verwaltungsschritte Veranlagung und Erhebung gewährleistet; das Grundprinzip der Funktionstrennung war somit unabhängig von der Größe der Gemeinde immer gewährleistet. Unklare Zahlungen wurden grundsätzlich durch die Kassenstelle geklärt. In Einzelfällen war eine Abstimmung mit der für den Erlass des Gewerbesteuerbescheids zuständigen Stelle erforderlich.

Mit einer Ausnahme bestanden in allen Gemeinden schriftlich fixierte Regelungen zur Sicherstellung der zeitgerechten Durchsetzung der Gewerbesteuerforderungen durch die Kommune; im Ausnahmefall oblag dies ohne schriftlich fixierte Regelungen pflichtgemäß der Kassenstelle der Kommune. Zuständig für die Umsetzung dieser Regelungen war grundsätzlich die Kassenstelle.

Im Rahmen der Besteuerung kann es ausnahmsweise zu sogenannten Billigkeitsmaßnahmen kommen. Hierunter versteht man sowohl die zeitliche Stundung von

Zahlungen wie auch den endgültigen Erlass von Gewerbesteuerforderungen unter Beachtung der jeweiligen Vorschriften zu diesen Billigkeitsmaßnahmen. Grundsätzlich wurde innerhalb der Verwaltung der Gemeinde hierüber entschieden; nur in einzelnen Fällen folgte die Gemeinde den entsprechenden Entscheidungen der Finanzverwaltung für die Körperschaftsteuer. Die jeweiligen Entscheidungsprozesse hierüber lagen außerhalb der Kassenstelle und erforderten in Abhängigkeit von der Bedeutung der jeweiligen Billigkeitsmaßnahme für den jeweiligen Haushalt die Einbindung übergeordneter Entscheidungsträger bis hin zum Bürgermeister bzw. Haupt- oder Verwaltungsausschuss (einem ständigen, repräsentativ besetzten Ausschuss des Gemeindeparlaments bzw. Gemeinderats).

Nach Angaben des Bundesministeriums der Finanzen betrug der Anteil der Gewerbesteuer rund 44,6 % (Vorperiode 38,2 %) der Steuereinnahmen der Kommunen im Berichtszeitraum 2021. Vernachlässigt man die Kommunalanteile an der nicht von den Kommunen selbst verwalteten Einkommen- und Umsatzsteuer beträgt der Anteil sogar rund 79 % (Vorperiode 72 %). Dabei ist zu beachten, dass sich im Vorjahreszeitraum 2020 die wirtschaftlichen Belastungen der Corona-Pandemie ausgewirkt haben und der Anstieg der Gewerbesteuer aufgrund der Erholung des Gewerbeertrags im Berichtszeitraum 2021 insoweit plausibel erscheint.

Aufgrund der hohen Bedeutung der Gewerbesteuer für die Finanzen der Kommunen sowie der eindeutigen Zuordnung der Verantwortung für die Erhebung durch die Kommunen legen die Ergebnisse der Befragung der vorstehend genannten 20 Kommunen im Vorjahr nahe, dass die Einrichtung angemessener Prozesse und Kontrollen zur Gewährleistung der Ordnungsmäßigkeit der aus der Gewerbesteuer resultierenden Zahlungsströme durch jede einzelne Kommune sichergestellt wird. Die im Berichtsjahr gegenüber dem Vorjahr zu verzeichnende Verschiebung der 20 Gemeinden mit dem höchsten Gewerbesteueraufkommen ist maßgeblich durch ein an D-EITI teilnehmendes Unternehmen bedingt. Die Verschiebung ist unter Berücksichtigung unserer Plausibilisierung auf Basis des veröffentlichten Jahresabschlusses des teilnehmenden Unternehmens auf die veränderte Bemessungsgrundlage für Gewerbesteuer zurückzuführen. Die Ergebnisse der Befragung der 20 Gemeinden des Vorjahres bleibt nach Beurteilung des UV trotz dieser Verschiebungen gleichwohl unverändert gültig.

Zudem unterliegen sämtliche Prozesse der Steuererhebung den mit dem Haushaltsrecht der Gebietskörperschaften verbundenen Kontrollprozessen und den im Abschnitt 3.2.5.3. dargestellten prozessunabhängigen Prüfungsstellen.

3.2.5.2. Die örtliche Rechnungsprüfung

Im Rahmen des verfassungsrechtlich garantierten Selbstverwaltungsrechts der Gemeinden übernimmt die örtliche Rechnungsprüfung – basierend auf der demokratischen Legitimation des Rates – die Kontrolle des Finanzgebarens der durch die Bürgermeister geführten Verwaltungen. Die örtliche Prüfung wird von einer gemeindeeigenen Stelle als eine Art innerbehördliche Selbstkontrolle ausgeführt, so dass aufgrund der organisatorischen Eingliederung in die Gemeindeverwaltungen zwangsläufig gewisse Abhängigkeiten in dienstrechtlicher Hinsicht bestehen. Die örtliche Rechnungsprüfung basiert dabei auf Vorschriften der jeweiligen Gemeindeordnung und die Aufgaben werden abhängig von den einschlägigen

kommunalen Regelungen von im Einzelfall unterschiedlichen Personen/Stellen übernommen (vgl. beispielhaft §§ 102-104 GO NRW):

- Gemeinderat
- Rechnungsprüfungsausschuss
- Rechnungsprüfungsamt
- von der Gemeinde als Rechnungsprüfer bestellte geeignete Bedienstete
- andere kommunale Rechnungsprüfer

Die örtliche Rechnungsprüfung ist fest in das Verfahren der Rechenschaftslegung der Verwaltungen gegenüber den Kommunalvertretungen eingebunden und agiert damit in einem jährlichen Prüfungsrhythmus. Zu den Pflichtaufgaben der örtlichen Rechnungsprüfung gehören u.a. die Prüfung des Jahres- und Gesamtabchlusses der jeweiligen Gemeinde und deren dauernde Überwachung der Zahlungsabwicklung. Daneben kann der Rat der örtlichen Rechnungsprüfung weitere Aufgaben übertragen, z.B. die Prüfung der Verwaltung auf Zweckmäßigkeit und Wirtschaftlichkeit.

Prüfungsberichte der örtlichen Rechnungsprüfung unterliegen grundsätzlich dem Anspruch auf Zugang auf Basis der Informationsfreiheitsgesetze der jeweiligen Bundesländer, da es sich bei der Arbeit der örtlichen Rechnungsprüfung insoweit (abweichend von Landesrechnungshöfen bzw. staatlichen Rechnungsprüfungsämtern) um Verwaltungstätigkeit handelt (vgl. beispielhaft § 2 Abs. 1 S. 1 IFG NRW).

3.2.5.3. Die überörtliche Rechnungsprüfung

Die Finanzkontrolle bei Bund und Ländern durch die institutionelle Garantie der Rechnungshöfe findet ihre Entsprechung auf kommunaler Ebene durch ein zweistufiges Kontrollsystem aus örtlicher und überörtlicher Prüfung. Die überörtliche Rechnungsprüfung wird von einer staatlichen oder verbandsmäßigen Prüfungsstelle durchgeführt und stellt eine gegenüber den zu prüfenden Kommunen unabhängige, übergemeindliche staatliche Fremdprüfung dar. Die Durchführung obliegt eigenen Gemeindeprüfungsanstalten (z.B. gpa NRW) oder den Rechnungshöfen der Bundesländer bzw. Rechnungsprüfungsämtern auf Ebene von Landkreisen.

Sie findet in der Regel in mehrjährigen Abständen statt. Inhaltlich liegt der Schwerpunkt neben Ordnungsmäßigkeitsprüfungen vor allem auf Wirtschaftlichkeits- und Organisationsuntersuchungen sowie der Beratung mit dem Ziel der Stärkung der kommunalen Selbstverwaltung. Methodisch stützt sich die Arbeit der überörtlichen Rechnungsprüfung u.a. auf vergleichende, interkommunale Untersuchungen mittels Kennzahlen und Benchmarks. Darauf aufbauend sollen Unterschiede im Ressourceneinsatz transparent gemacht und Verbesserungspotentiale aufgezeigt werden.

In unserem Arbeitsbericht vom 28. März 2023, den wir im Rahmen des fünften D-EITI-Berichtes erstellt haben, haben wir an dieser Stelle für die unter Abschnitt 3.2.5.1. genannten 20 staatlichen Stellen mit den kumuliert höchsten Gewerbesteuerzahlungen für das Berichtsjahr 2020 die jeweils zuständige überörtliche Prüfungsstelle (Prüfungsanstalt / Landesrechnungshof) dargestellt. Wir verweisen zu

weiteren Details wir auf unsere – unverändert – gültigen Ausführungen an entsprechender Stelle.

Bei allen im Vorjahr befragten Gemeinden fanden örtliche bzw. überörtliche Prüfungen der Kassenführung bzw. Zahlungsabwicklung durch das Rechnungsprüfungsamt bzw. Gemeindeprüfungsanstalten oder Landesrechnungshöfe statt. Der überwiegende Teil der Gemeinden berichtete, dass die letzten Prüfungen im Jahr 2022 bzw. 2021 erfolgten. Es erfolgte jeweils eine schriftliche Berichterstattung der prüfenden Stellen. Eine durchgängige öffentliche Verfügbarkeit dieser Prüfungsberichte im Sinne einer Verfügbarkeit im Internet ist jedoch nicht gegeben. Die Prüfberichte sind vielmehr beispielsweise lediglich innerhalb der jeweiligen Verwaltung verfügbar bzw. werden einem Ausschuss des Gemeindeparlaments bzw. Gemeinderats zur Kenntnis gebracht. In Nordrhein-Westfalen werden demgegenüber Ergebnisse der überörtlichen Rechnungsprüfung über jährlich erscheinende sog. Kommunalberichte bzw. die zuständigen Prüfungsanstalten veröffentlicht (z.B. gpa NRW).

3.2.5.4. Beurteilung des Risikoniveaus durch den UV

Wir haben die wesentlichen für die Gewerbesteuer bestehenden Elemente des Kontrollumfeldes dargestellt, für das Berichtsjahr 2020 die 20 Kommunen mit den kumuliert höchsten gemeldeten Gewerbesteuerzahlungen im Hinblick auf die bei ihnen etablierten Prozesse sowie eingerichteten Kontrollen befragt und die Ergebnisse ausgewertet. Ferner haben wir die dem Erhebungsprozess übergeordneten Kontrollen der örtlichen und überörtlichen Rechnungsprüfung dargestellt sowie deren Umsetzung auf Ebene der 20 Kommunen abgefragt. Trotz der für das Berichtsjahr 2021 zu verzeichnenden Veränderungen im Kreis der 20 Kommunen mit den höchsten gemeldeten Gewerbesteuerzahlungen ist der UV vor dem Hintergrund der festgestellten Ursachen für diese Veränderung und den verschiedenen Größenordnungen der im Vorjahr befragten Kommunen der Auffassung, dass die Ergebnisse der Befragung für das Berichtsjahr 2020 unverändert auch für das aktuelle Berichtsjahr 2021 gültig sind.

Wir haben für die bestehenden prozessunabhängigen Kontrollen die Berichterstattung der Landesrechnungshöfe in Niedersachsen und Hessen sowie einzelner überörtlicher Prüfungsstellen exemplarisch auf entsprechende Berichte oder Hinweise durchgesehen. Aus den Kommunalberichten des Niedersächsischen Landesrechnungshofs für 2022 und 2023 ist u.a. ersichtlich, dass die geprüften Kommunen Vorgaben zur Durchführung von Kassenprüfungen nicht hinreichend umgesetzt haben und Dienstanweisungen nicht in vollem Umfang den Vorgaben zur Sicherstellung der Kassensicherheit entsprachen. Der Niedersächsische Landesrechnungshof hat den Berichten zufolge die Kommunen bereits während der Prüfung mittels einer Checkliste zur Abstellung der festgestellten Mängel durch die Kommunen unterstützt. Feststellungen mit Relevanz für die Beurteilung der Ordnungsmäßigkeit des Erhebungsprozesses an sich und den damit verbundenen Zahlungsströmen wurden demgegenüber nicht getroffen. Die aktuellen Ergebnisse der Rechnungsprüfungsstellen haben gezeigt, dass deren Kontrollfunktion gerade auch die für D-EITI relevanten (Teil-)Bereiche der internen Aufbau- und Ablauforganisation umfasst. Insofern erscheinen die Ergebnisse der Rechnungsprüfungsstellen im Sinne des risikobasierten alternativen Verfahrens der Qualitäts-

sicherung als grundsätzlich geeignet und verwertbar. Wir sind daher zu dem Ergebnis gekommen, dass hieraus keine Feststellungen über Kontrollschwächen im Hinblick auf die relevanten Zahlungsprozesse abzuleiten waren.

Eine Nichtentlastung der jeweiligen Gemeindeverwaltung, in deren Gemeinde ein an den EITI-Meldungen teilnehmendes Unternehmen seinen Sitz hat, ist uns für das Haushaltsjahr des Berichtszeitraums durch die zuständigen Kommunalvertretungen ebenfalls nicht bekannt.

Auf Basis unseres Prozess- und Kontrollverständnisses sowie der uns vorliegenden Informationen kommen wir als UV zu der Beurteilung, dass das Risiko für Verstöße gegen die Ordnungsmäßigkeit der Zahlungsströme im Hinblick auf die Gewerbesteuer für den Berichtszeitraum ebenfalls als gering beurteilt werden kann. Die MSG ist bei ihrer Arbeit zu keiner gegenüber der Beurteilung des UV abweichenden Risikobeurteilung gekommen und hat insoweit in der Sitzung vom 6. Dezember 2023 dem vom UV als gering beurteilten Risiko inhaltlich zugestimmt.

3.2.6. Prozessunabhängige Kontrollen über Interne Revisionen, Rechnungshöfe und die Funktion der Beauftragten für die Wirtschaftlichkeit in der Verwaltung

3.2.6.1. Interne Revisionen

Die interne Revision gehört als Bestandteil von Internen Kontrollsystemen zu den prozessunabhängigen Überwachungsmaßnahmen innerhalb von Unternehmen und Behörden. Sie unterstützt die Leitungsebene bei der Wahrnehmung ihrer Kontroll- und Überwachungsaufgaben, bei der Sicherstellung von Effizienz und Effektivität des (Verwaltungs-)Handelns und der Einhaltung aktuell geltender Vorschriften und Regelungen. Neben die „klassischen“ Kontroll- und Überwachungsaufgaben treten vorbeugende Aufgaben im Sinne einer Präventivfunktion. Es geht darum, den Fachbereichen in beratender Funktion mit Empfehlungen zur Seite zu stehen um Fehlentwicklungen, Betrug oder Korruption frühzeitig erkennen und verhindern zu können.

Zu weiteren Einzelheiten verweisen wir auf unsere – unverändert – gültigen Ausführungen an entsprechender Stelle in unserem Arbeitsbericht vom 16. Februar 2022, der im Zuge des vierten deutschen EITI-Berichts erstellt wurde.

3.2.6.2. Bundesrechnungshof und Landesrechnungshöfe

Rechnungshöfe prüfen die gesamte Haushalts- und Wirtschaftsführung des Bundes und der Länder einschließlich ihrer Sondervermögen und Betriebe. Für den Bund nimmt diese Aufgabe der Bundesrechnungshof wahr, für die Bundesländer die Landesrechnungshöfe.

Die Rechnungshöfe werden zum Teil als eine Institution eigener Art („sui generis“) bezeichnet, die weder der Legislative oder der Judikative noch der Exekutive zuzurechnen ist. Hierdurch unterscheiden sie sich von der internen Revision, die in die jeweilige Behörde integriert ist. Die Tätigkeit der Rechnungshöfe wird deshalb auch als externe Finanzkontrolle des Bundes bzw. der Länder bezeichnet. Die

Rechnungshöfe sind als unabhängiges Organ der Finanzkontrolle nur dem Gesetz unterworfen. Die Mitglieder genießen den Schutz richterlicher Unabhängigkeit, der verfassungsrechtlich verankert ist.

Als Kernaufgabe prüfen die Rechnungshöfe die Haushalts- und Wirtschaftsführung des Bundes bzw. der Länder und deren Verwaltungen auf Ordnungs- und Rechtmäßigkeit und wirtschaftlichen Einsatz der Mittel. Rechtsgrundlage sind im Wesentlichen Vorschriften zur Haushaltsordnung auf Bundes- bzw. Landesebene und Prüfungsordnungen der Rechnungshöfe. Zweck der Prüfungen ist einerseits die Sicherung der Rechtmäßigkeit des Verwaltungshandelns und andererseits die Verbesserung der Leistungsfähigkeit der Verwaltungen im Sinne von Wirtschaftlichkeit und Prävention. Die Prüfungsrechte gelten auch für Stellen außerhalb der Bundes- bzw. Landesverwaltung, sofern diese Mittel des Bundes bzw. des Landes erhalten oder Bundes- bzw. Landesvermögen verwalten.

Hinsichtlich der Prüfungstätigkeit des Bundesrechnungshofes entschied das Bundesverwaltungsgericht im November 2012 in letzter Instanz, dass diese dem Informationsfreiheitsgesetz des Bundes unterliegt. Der Informationszugang zu Prüfungsergebnissen des Bundesrechnungshofes wurde daraufhin mit den §§ 96 Abs. 4, 97 Abs. 5 und 99 Satz 3 der Bundeshaushaltsordnung (BHO) im Gesetz zur Änderung des Finanzausgleichsgesetzes und der Bundeshaushaltsordnung umfassend neu geregelt. Im Ergebnis bewirkt insbesondere die Änderung des § 96 Abs. 4 BHO eine Zweiteilung des Informationszugangs zu Prüfungsergebnissen des Bundesrechnungshofs in einen nichtöffentlichen und einen – gegebenenfalls – öffentlichen Teil: Bis zum Abschluss der parlamentarischen Beratungen ist kein Informationszugang für die Öffentlichkeit („Dritte“) gegeben. Wenn Prüfungsergebnisse abschließend festgestellt bzw. abschließend durch das Parlament beraten wurden kann es im Ermessen des Bundesrechnungshofes auf Antrag zu einer Weitergabe von Prüfungsergebnissen an Dritte kommen.

Zum Schutz der Prüfungs- und Beratungstätigkeit des Bundesrechnungshofes und der parlamentarischen Finanzkontrolle wird Dritten kein Einblick in die Prüfungs- und Beratungsakten sowie die entsprechenden Akten bei den geprüften Stellen gewährt, auch über das Verfahrensende hinaus. Der Beratungs- und Entscheidungsfindungsprozess des Bundesrechnungshofes und seine Prüfungsakten sind damit für die Öffentlichkeit nicht zugänglich. Über jedes Auskunftersuchen die Prüfungsergebnisse betreffend entscheidet der Bundesrechnungshof im Einzelfall.

Die Haushaltsordnungen auf Ebene der Bundesländer enthalten zum Teil zu § 96 Abs. 4 BHO vergleichbare Regelungen, so dass die Ausführungen zur Transparenz von Prüfungsergebnissen insoweit analog für die jeweiligen Landesrechnungshöfe gelten (vgl. beispielhaft § 94 Abs. 4 Niedersächsische Landeshaushaltsordnung). Ein Anspruch auf Informationszugang kann aktuell in 13 Bundesländern aus den jeweiligen Regelungen der Landes-Informationsfreiheitsgesetze geltend gemacht werden.

Zu weiteren Details verweisen wir auf unsere – unverändert – gültigen Ausführungen an entsprechender Stelle in unserem Arbeitsbericht vom 16. Februar 2022, der im Zuge des vierten deutschen EITI-Berichts erstellt wurde.

3.2.6.3. Beauftragte für die Wirtschaftlichkeit in der Bundes- und Landesverwaltung

Das Amt der oder des Bundesbeauftragten für Wirtschaftlichkeit in der Verwaltung wird traditionell von der Präsidentin oder dem Präsidenten des Bundesrechnungshofes ausgeübt. In Anlehnung an die bundesstaatliche Praxis können auf Landesebene die Präsidentinnen bzw. Präsidenten der Landesrechnungshöfe von den jeweiligen Landesregierungen zu Landesbeauftragten für Wirtschaftlichkeit in der Verwaltung bestellt werden. Die Beauftragten wirken durch Vorschläge, Gutachten oder Stellungnahmen auf eine wirtschaftliche Erfüllung der Bundes- bzw. Landesaufgaben und eine dementsprechende Organisation der Verwaltungen hin und können dabei ihre Erfahrungen aus der Prüfungstätigkeit der Rechnungshöfe nutzen.

Veröffentlichungen der Beauftragten bedürfen dem Einvernehmen mit den zuständigen Ministerien, wenn erkennbar aus deren Geschäftsbereich bisher unveröffentlichte Auskünfte oder Ergebnisse von Erhebungen verwendet worden sind. Die Regelungen des Informationsfreiheitsgesetzes bleiben unberührt.

3.2.7. Der Prozess zur Gesamtbeurteilung des Risikos fehlender Ordnungsmäßigkeit der Zahlungsprozesse durch die MSG

Der UV hat in den Abschnitten 3.2.3., 3.2.4. sowie 3.2.5. seine Erkenntnisse zu bestehenden Prozessen und Kontrollen relevanter staatliche Stellen zur Sicherstellung der Ordnungsmäßigkeit der Zahlungsprozesse erläutert und eine mögliche Beurteilung des Risikos fehlender Ordnungsmäßigkeit dargestellt.

Aufgrund der alleinigen Verantwortlichkeit der MSG zur Gesamtbeurteilung des Risikos fehlender Ordnungsmäßigkeit der Zahlungsprozesse würdigen die Mitglieder der MSG die über den UV erhaltenen Erkenntnisse, Hinterfragen sie auf Basis ihrer eigenen Kenntnisse im Rahmen ihres jeweiligen fachlichen Hintergrunds auf Plausibilität und mögliche Widersprüche zu ihnen bekannten anderen Informationen und legen auf Basis des sich ergebenden Gesamtbildes abschließend das im Berichtszeitraum beurteilte Risiko hinsichtlich einer möglichen fehlenden Ordnungsmäßigkeit der Zahlungsprozesse – ggf. gesondert nach den jeweiligen Zahlungsströmen – fest.

Wir haben in Anlage 5 exemplarisch für die Feldes- und Förderabgaben den Prozess der Gesamtbeurteilung durch die MSG grafisch dargestellt. Wir empfehlen eine Überführung der Arbeiten zur Informationsgewinnung in einen „Regelprozess“, über den ein laufender Austausch von Informationen zwischen den als seitens der MSG relevant erachteten Informationsquellen bzw. einzelnen Mitgliedern der MSG mit Zugang zu diesen Informationsquellen einerseits und der MSG insgesamt sichergestellt wird.

Abhängig vom Ergebnis der Gesamtbeurteilung der MSG schließen sich je Zahlungsstrom im nächsten Schritt weitere Maßnahmen der Qualitätssicherung an (vgl. Anlage 4).

- Liegen keine hinreichenden Anzeichen für Risiken nicht ordnungsmäßiger Zahlungsabwicklung für einen konkreten Zahlungsstrom vor, werden die von den Unternehmen für das Berichtsjahr gemeldeten Zahlungen einer

Plausibilisierung unterworfen, um zu einer abschließenden Beurteilung der Ordnungsmäßigkeit zu kommen.

- Bestehen Anzeichen für eine nicht ordnungsgemäße Abwicklung einzelner Zahlungsströme schließen sich zunächst weitere Untersuchungshandlungen an. Können die bestehenden Zweifel an der Ordnungsmäßigkeit der Zahlungsabwicklung auch hiernach nicht beseitigt werden kann die MSG eine Rückkehr zum Zahlungsabgleich für die in Frage stehenden Zahlungen beschließen (vgl. auch Abschnitt 3.4.)

3.3. Plausibilisierung der gemeldeten Zahlungsströme

3.3.1. Feldes- und Förderabgaben

Entsprechend der Ausführungen in Abschnitt 3.2.7. tritt an die Stelle des bisherigen Standardverfahrens eines (umfangreichen) Abgleichs von geleisteten und empfangenden Zahlungen die Beurteilung der Plausibilität der von den Unternehmen gemeldeten Zahlungen, falls keine hinreichenden Anzeichen für eine eingeschränkte Ordnungsmäßigkeit der Zahlungserhebung für den jeweiligen Zahlungsstrom bestehen. Das Verfahren der Plausibilisierung stellt dabei aus prüfungstheoretischer Sicht eine analytische Beurteilung des Betrachtungsgegenstandes über geeignete Kennzahlen und Trends dar. Die analytische Beurteilung besteht damit nicht in einer positiv formulierten Aussage hinsichtlich der absoluten Höhe der Feldes- und Förderabgaben, sondern darin, ob die Höhe der Zahlungen unter den gesetzlichen Rahmenbedingungen und den ansonsten verfügbaren Informationen als plausibel angesehen werden kann.

Für den Rohstoff „Erdgas“ wurde als Bezugsgröße der Plausibilisierung der Gesamtwert gewählt, der sich als Produkt aus

- den Fördermengen des Berichtsjahres 2021 für Niedersachsen,
- dem Regelsatz der Förderabgaben je Rohstoff und
- dem Grenzübergangswert

ergibt. Die tatsächlich gezahlten Förderabgaben für Erdgas je Unternehmen für die Berichtsjahre 2017 bis 2021 wurden hierzu jeweils ins Verhältnis gesetzt und die Entwicklung dieser Kennzahl über diesen Zeitraum analysiert. Auf die Betrachtung weiterer Bundesländer konnte verzichtet werden, da der weit überwiegende Anteil der Förderabgaben auf Niedersachsen entfällt.

Für den Rohstoff „Erdöl“ wurde je Bundesland ein Bezugswert gewählt, der sich als Produkt aus

- den Fördermengen des Berichtsjahres 2021 je Bundesland,
- dem durch das BAFA ermittelten Marktwert von Erdöl je Kalenderjahr und
- den Regelsätzen der Förderabgabe

ermittelt. Auch hier wurden anschließend die tatsächlich gezahlten Förderabgaben für Erdöl je Unternehmen für die Berichtsjahre 2017 bis 2021 hierzu jeweils ins

Verhältnis gesetzt und die Entwicklung dieser Kennzahl über diesen Zeitraum analysiert.

Für die Ermittlung der genannten Kennzahlen wurden im Wesentlichen folgende jährliche Berichterstattungen verwendet:

- LBEG / Erdöl und Erdgas in der Bundesrepublik Deutschland
- Bundesverband Erdgas, Erdöl und Geoenergie e. V. / Statistischer Bericht

Die Berichte stehen auf der jeweiligen Internetpräsenz der Öffentlichkeit zum Download zur freien Verfügung.

Die Entwicklung der Förderabgaben für Erdöl und Erdgas stellt sich anhand der gewählten Kennzahlen und unter Nutzung der Daten aus den o.g. öffentlich verfügbaren Dokumenten über den Betrachtungszeitraum als plausibel dar.

Die unmittelbare fachliche Einbindung des Wirtschaftsministeriums in den Prozess der Plausibilisierung erwies sich für die Klärung von inhaltlichen Rückfragen und den fachlichen Austausch als überaus hilfreich. Nach unserer Einschätzung kann es im Zuge zukünftiger Plausibilisierungsprozesse erforderlich werden, auch die Unternehmen selbst bei Rückfragen in den Klärungsprozess einzubeziehen.

Wir weisen darauf hin, dass die von den Unternehmen gemeldete Datenbasis nicht in allen Fällen für die Berechnung der Kennzahlen geeignet war, da es an einer Aufteilung des gemeldeten Gesamtbetrages von Feldes- und Förderabgaben auf Erdöl und Erdgas fehlte. Die Datenmeldungen sollten daher für zukünftige Berichtszeiträume angepasst und die entsprechende Aufteilung abgefragt werden. Wir sind gleichwohl der Auffassung, dass die vorhandene Datenbasis eine hinreichende Basis für unsere Beurteilung darstellt.

3.3.2. Ertragsteuern

Die von den Unternehmen gemeldeten Ertragsteuerzahlungen sind aus verschiedenen Gründen – anders als die Feldes- und Förderabgaben – nur eingeschränkt für Plausibilisierungsüberlegungen geeignet.

Die Ertragsteuern stellen keinen originär rohstoffspezifischen Zahlungsstrom dar, sondern werden auf Basis einer nach steuerlichen Bewertungsvorschriften ermittelten individuellen steuerlichen Bemessungsgrundlage auf Basis eines einheitlichen (Körperschaftsteuer) bzw. gemeindeabhängigen (Gewerbesteuersatz) Steuersatzes ermittelt. In die Bemessungsgrundlage gehen damit auch Aktivitäten außerhalb der Rohstoffgewinnung ein, insbesondere falls sich an die eigentliche Rohstoffgewinnung weitere Prozesse der Wertschöpfung anschließen. Darüber hinaus besteht die Möglichkeit, dass ein Daten meldendes Unternehmen aufgrund eines bestehenden Unternehmensvertrags (sog. „Gewinnabführungsvertrag“ gemäß § 291 AktG, ggf. analog angewendet) nicht eigenständig der Steuerpflicht unterliegt, sondern seine individuelle steuerliche Bemessungsgrundlage mit weiteren Unternehmen von einem übergeordneten Unternehmen (= Organträger) zusammengefasst wird; in diese Fällen wird das Daten meldende Unternehmen regelmäßig keine sich aus Ertragsteuern ableitenden Zahlungsströme melden („Nullmeldung“). Aufgrund des bestehenden Steuergeheimnisses sowie der Ausnahmemöglichkeiten zur Veröffentlichung des Jahresabschlusses – exemplarisch sei auf § 264 Abs. 3 HGB verwiesen – ist ggf. auch keine Datenquelle verfügbar,

die eine hinreichend genaue Schätzung der individuellen steuerlichen Bemessungsgrundlage zuließe.

Gleichwohl erscheint jedoch – auch unter Berücksichtigung der bestehenden staatlichen Kontrollen in diesem Zusammenhang (vgl. Abschnitt 3.2.4.3.) – eine Plausibilisierung der Ertragsteuern im Rahmen einer Zeitreihe grundsätzlich möglich. Aufgrund der branchenspezifischen Rahmenbedingungen erscheint es vertretbar zu sein, davon auszugehen, dass bei einer deutlich positiven Konjunktur-entwicklung mit steigenden, bei einer deutlich negativen Konjunktur-entwicklung mit sinkenden und im Übrigen in einer Zeitreihenanalyse konstante Datenmeldungen zu rechnen ist. Hiervon unabhängige starke Schwankungen, die auf Besonderheiten in der individuellen steuerlichen Bemessungsgrundlage hindeuten, können im Zweifel durch eine Befragung des jeweiligen Unternehmens plausibilisiert werden. Auf Unternehmensverträge zurückzuführende Nullmeldungen können darüber hinaus durch Einsichtnahme in das Handelsregister plausibilisiert werden, da diese Unternehmensverträge sowohl bei ihrem erstmaligen Abschluss wie auch ihrer endgültigen Aufhebung zwingend dort einzutragen sind („konstitutiv“).

3.3.3. Gesamtbeurteilung der Plausibilität

Auf Basis der durchgeführten Plausibilisierung der Förderabgaben für den Berichtszeitraum 2021 kommen wir zu dem Ergebnis, dass unter Berücksichtigung der von uns für als vertretbar erachteten niedrigen Risikobeurteilung die Ergebnisse der Plausibilisierung eine hinreichende Basis darstellen, um die nach Anforderung 4.9 des EITI Standard geforderte Qualitätssicherung der gemeldeten Daten durch die MSG positiv abschließen zu können.

Entsprechendes gilt auch für die gemeldeten Ertragsteuerzahlungen, auch wenn der Grad der Zuverlässigkeit der Plausibilisierung für die tatsächlich gemeldeten Zahlungsströme aufgrund der beschriebenen methodischen Beschränkungen nicht das Niveau der Plausibilisierung erreicht, wie dies bei den Förderabgaben der Fall ist. Dennoch ist auch diese Plausibilisierung unter Berücksichtigung der von uns als vertretbar erachteten niedrigen Risikobeurteilung unseres Erachtens geeignet, um die nach Anforderung 4.9 des EITI Standard geforderte Qualitätssicherung der gemeldeten Daten durch die MSG positiv abschließen zu können.

Neben der Basis für die Durchführung der Qualitätssicherung haben die Arbeiten zur Plausibilisierung gezeigt, dass aus der Nutzung weiterer, unternehmensunabhängiger Datenquellen ein breiteres Verständnis hinsichtlich Inhalt und Einflussfaktoren der Zahlungsströme erlangt wird als dies durch einen reinen Zahlungsabgleichs möglich ist.

3.4. Zahlungsabgleich in Ausnahmefällen

Im Hinblick auf mögliche Vorgehensweisen bei Ausnahmefällen, d.h. bei seitens der MSG beurteilten bedeutsamen Risiken, die einen vollständigen Zahlungsabgleich zur Qualitätssicherung erforderlich erscheinen lassen, bei verbleibenden Unplausibilitäten durch Umsetzung eines teilweisen Zahlungsabgleich sowie einem möglichen stichprobenartigen Zahlungsabgleich verweisen wir auf unsere – unverändert gültigen – Ausführungen in den Abschnitten 3.4.1, 3.4.2 sowie 3.4.3 in unserem Arbeitsbericht vom 28. März 2023, der im Rahmen des fünften D-EITI-Berichts erstellt wurde.

4. Einsichtnahme in das Transparenzregister

Im Rahmen des uns im Zusammenhang mit dem sechsten deutschen EITI-Bericht erteilten Auftrages wurden wir auch beauftragt, für die zur Berichterstattung eingeladenen Unternehmen festzustellen, ob diese einen Eintrag im Transparenzregister haben und ob dieser auf Grundlage der uns zur Verfügung stehenden und einzuholenden Informationen als plausibel anzusehen ist. In diesem Zusammenhang hatten wir nichts Abweichendes zu berichten.

Soweit natürliche Personen als wirtschaftlich Berechtigte im Transparenzregister identifiziert wurden, haben wir ferner unter Beachtung der von der EU veröffentlichten, landesspezifischen Kategorien für politisch exponierte Personen (kurz: PEP) auf der Grundlage der uns zur Verfügung stehenden und einzuholenden Informationen beurteilt, ob diese Personen in diesem Sinne als PEP zu werten sind. In diesem Zusammenhang hatten wir nichts zu berichten.

Vorsorglich weist der UV darauf hin, dass aufgrund des Urteils des Europäischen Gerichtshofs (EuGH) vom 22. November 2022 in den verbundenen Rechtssachen C-37/20 und C-601/20 das Transparenzregister den bis zu diesem Zeitpunkt bestehenden öffentlichen Zugriff für jeden Interessierten eingeschränkt hat; diese Einschränkung besteht zum Zeitpunkt der Veröffentlichung dieses Berichts fort. Das Transparenzregister gewährte gleichwohl dem Unabhängigen Verwalter die Einsicht, sodass die Informationen für die teilnehmenden Unternehmen durch den Unabhängigen Verwalter eingeholt und ausgewertet werden konnten; eine Zustimmung der teilnehmenden Unternehmen war hierzu nicht erforderlich.

5. Schlussbemerkungen

Mit dem fortgeführten Pilotverfahren zum Zahlungsabgleich wird das bis zum Berichtszeitraum 2017 genutzte Verfahren des auf Einzelfallprüfungen basierenden Zahlungsabgleichs durch ein Verfahren ersetzt werden, das auf einer systemgestützten Analyse der Prozesse und Kontrollen beruht, mit denen die relevanten staatlichen Stellen die Qualität der Veranlagung und Erhebung der für D-EITI relevanten Zahlungsströme sicherstellen.

Wir sind der Auffassung, dass wir uns für die relevanten Zahlungsströme Körperschaftsteuer, Gewerbesteuer sowie Feldes- und Förderabgaben anhand der uns zur Verfügung gestellten Unterlagen und der durchgeführten Arbeiten einen hinreichenden Einblick in die Struktur, den rechtlichen Rahmen und die Prozesse bzw. Kontrollen auf Seiten der staatlichen Stellen verschaffen konnten.

Im Rahmen der Fortführung des systembasierten Ansatzes haben sich für das Berichtsjahr 2021 diesbezüglich keine gegenüber dem Vorjahr abweichenden Erkenntnisse ergeben. Darüber hinaus haben wir aus den uns zugänglichen Informationsquellen sowie den von Mitgliedern der MSG erteilten Auskünften keine Hinweise auf Schwächen relevanter Kontrollen zur Sicherstellung der Ordnungsmäßigkeit von EITI-relevanten Zahlungsströmen erlangt. Die von uns durchgeführten Arbeiten zur Plausibilisierung der Datenmeldungen der teilnehmenden Unternehmen münden in der Einschätzung, dass die MSG die nach Anforderung 4.9 des EITI Standard geforderte Qualitätssicherung auf Basis des fortgeführten Piloten abschließen kann.

Darüber hinaus dokumentiert dieser Arbeitsbericht nach unserer Auffassung einen methodisch vollständig beschriebenen Ansatz, der die geforderte Qualitätssicherung auf Basis eines risikoorientierten Ansatzes auch ohne vollständigen bzw. stichprobenartigen Zahlungsabgleich durch die MSG ermöglicht.

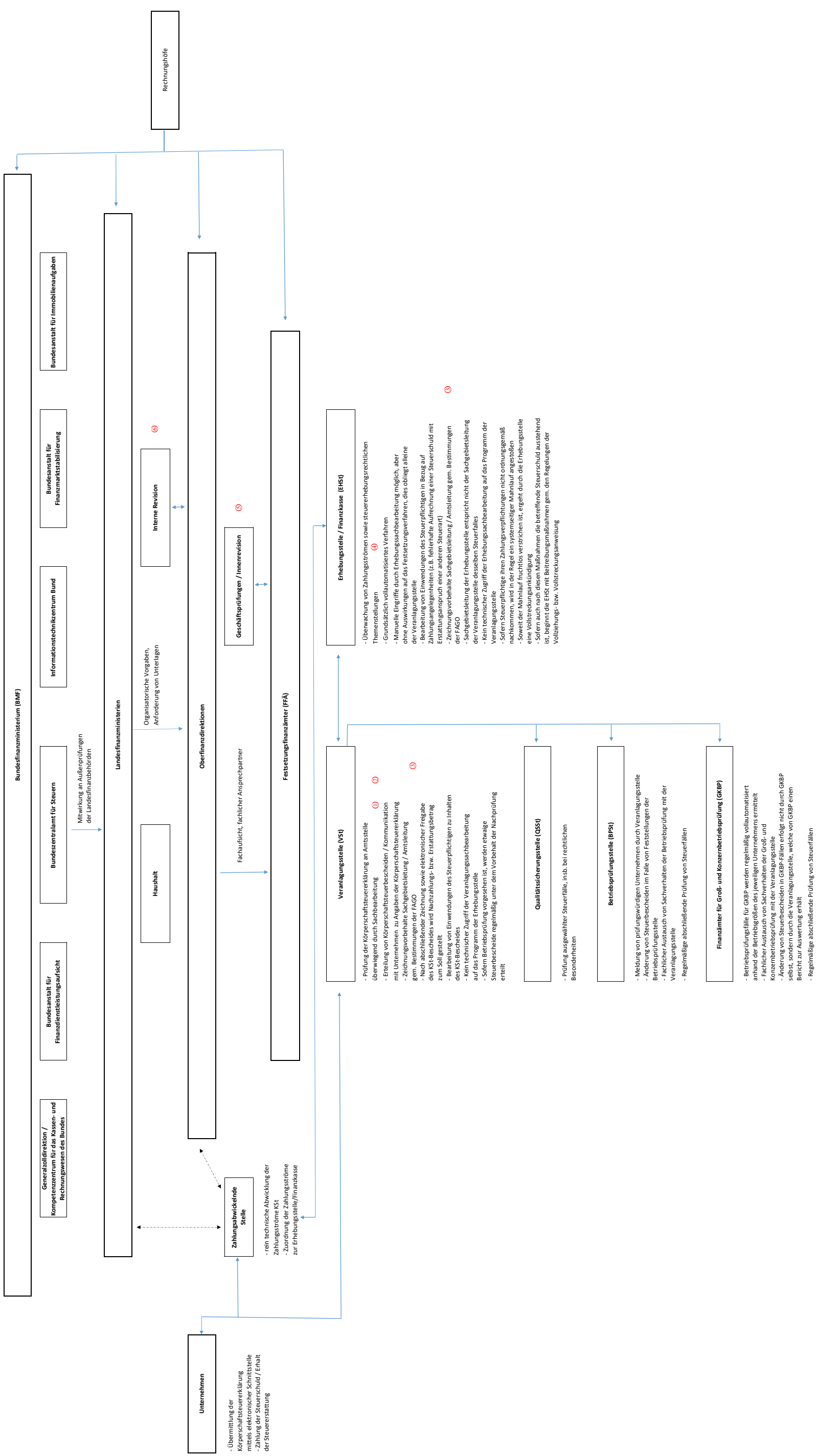
Düsseldorf, den 4. Januar 2024

Grant Thornton AG
Wirtschaftsprüfungsgesellschaft

Ralf Clemens
Wirtschaftsprüfer

Christoph Heinrich
Wirtschaftsprüfer

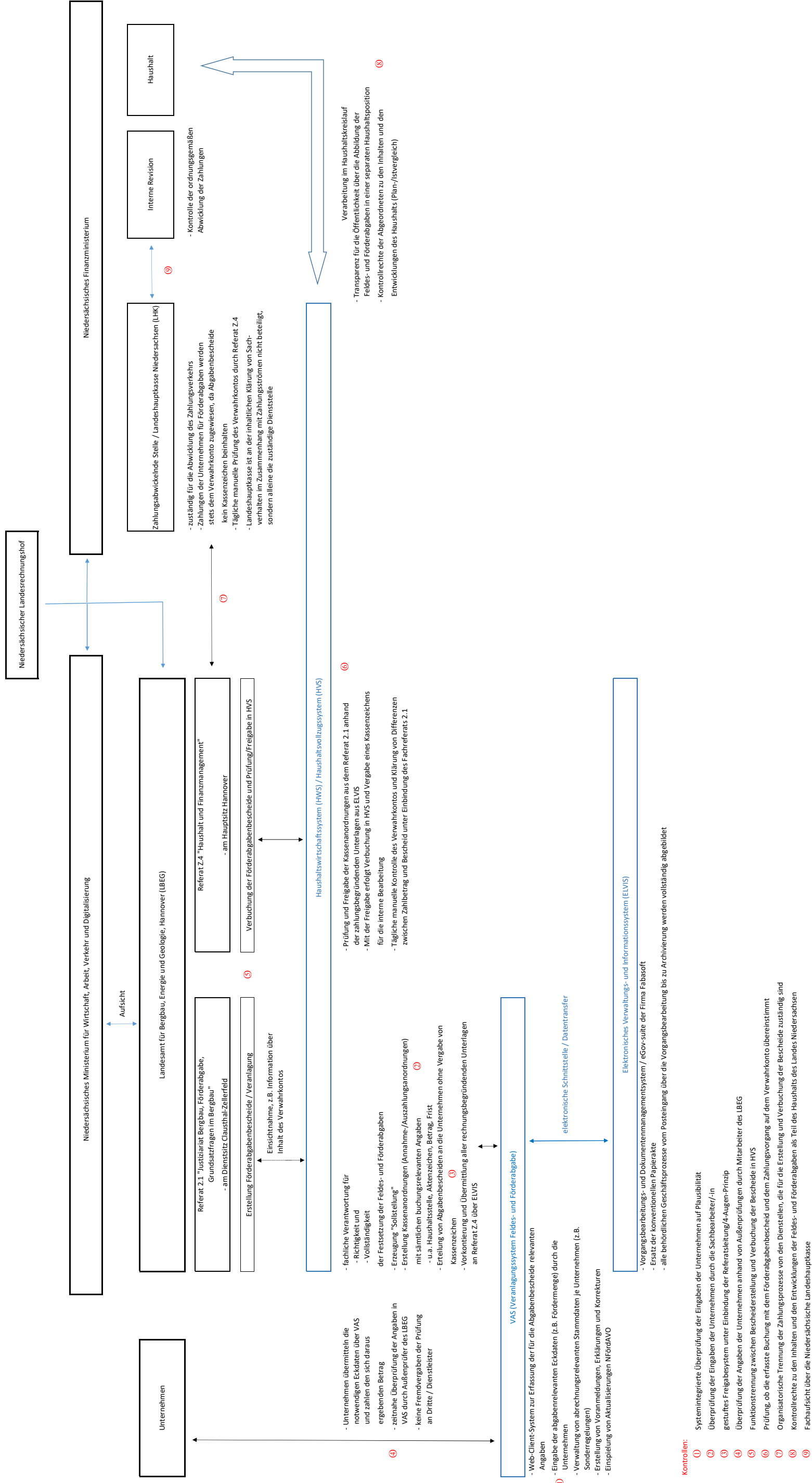
Anlage 1



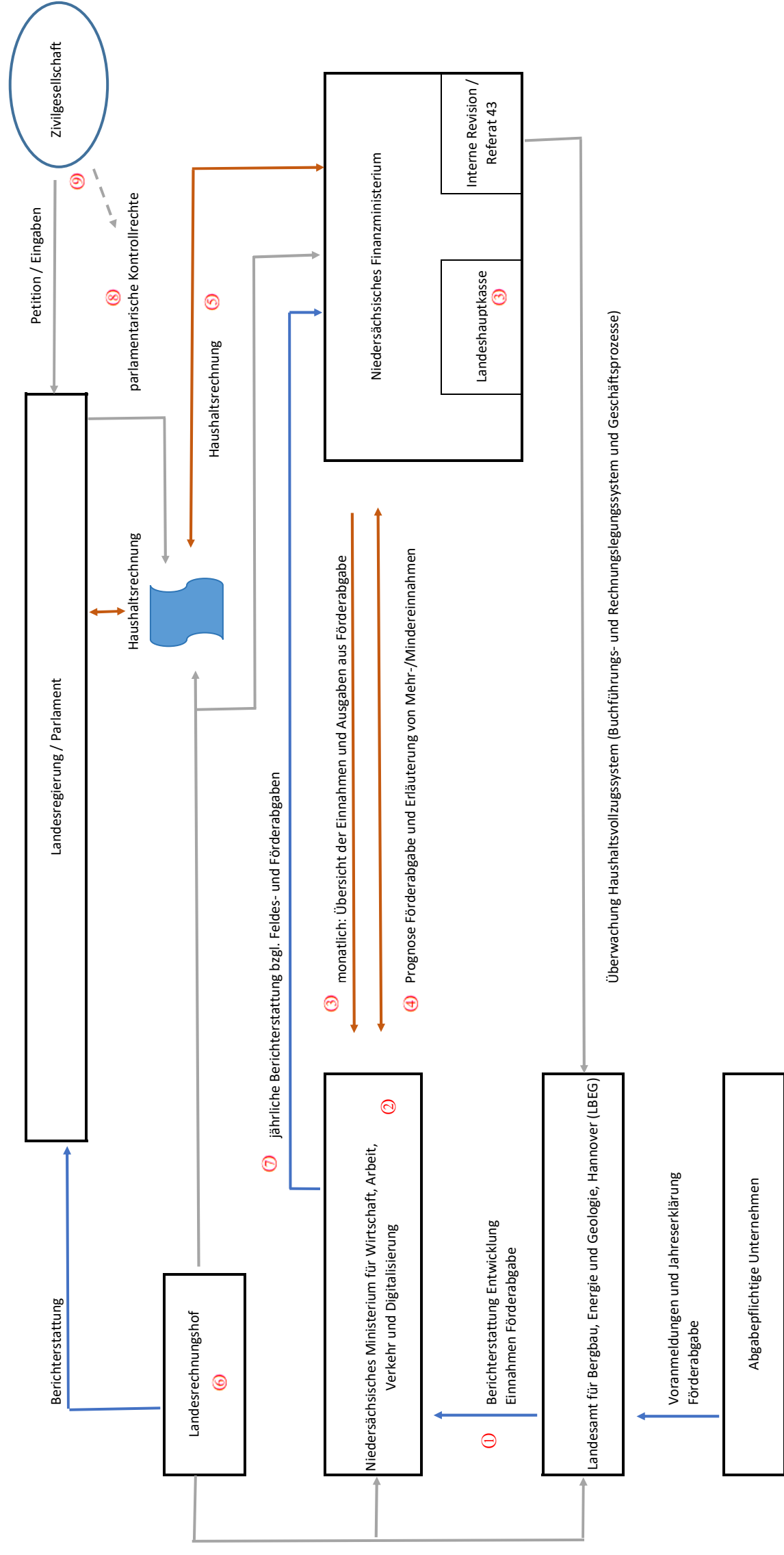
Kontrollen:

- ① Systemseitige Prüfung der Körperschaftsteuererklärung auf Plausibilität
- ② Manuelle Prüfung der Körperschaftsteuererklärung durch die Sachbearbeitung der Veranlagungsstelle
- ③ Zeichnungsvorbereitete (Mehraugenprinzip) in bestimmten Fällen
- ④ Prüfung der Zahlungsströme durch Erhebungssachbearbeitung
- ⑤ Geschäftsprüfung in jährlichem Turnus; Überprüfung im zeitlich nachfolgenden Turnus, ob Maßnahmen umgesetzt wurden
- ⑥ Unabhängige Prüfungs- und Kontrollfunktionen auf Ebene der obersten Landesbehörde

Anlage 2



Anlage 3



Überwachung Haushaltsvollzugssystem (Buchführungs- und Rechnungslegungssystem und Geschäftsprozesse)

- ① - Quartalsweise Berichterstattung des LBEG auf Basis der Voranmeldungen der Unternehmen
- Oktober: Jahresbericht des LBEG auf Basis der Jahresklärungen der Unternehmen, mit Nennung von Nachzahlungs- und Überzahlungsbeträgen
- Informationen je abgabepflichtigem Unternehmen:
 - abgabepflichtige Fördermenge
 - aktueller Bemessungsmaßstab
 - zu zahlender Betrag der Förderabgabe
 - Veränderungen zum vorherigen Quartal und dem Vorjahresquartal
- ② Voranmeldungen und Jahreserklärung Förderabgabe
- ③ Abgabepflichtige Unternehmen
- ④ Landesamt für Bergbau, Energie und Geologie, Hannover (LBEG)
- ⑤ Berichterstattung Entwicklung Einnahmen Förderabgabe
- ⑥ Niedersächsisches Ministerium für Wirtschaft, Arbeit, Verkehr und Digitalisierung
- ⑦ jährliche Berichterstattung bzgl. Feldes- und Förderabgaben
- ⑧ Landesrechnungshof
- ⑨ Berichterstattung
- ⑩ Landesregierung / Parlament
- ⑪ Petition / Eingaben
- ⑫ Zivilgesellschaft
- ⑬ parlamentarische Kontrollrechte
- ⑭ Haushaltsrechnung
- ⑮ Haushaltsrechnung
- ⑯ Niedersächsisches Finanzministerium
- ⑰ Landeshauptkasse
- ⑱ Interne Revision / Referat 43
- ⑲ monatlich: Übersicht der Einnahmen und Ausgaben aus Förderabgabe
- ⑳ Prognose Förderabgabe und Erläuterung von Mehr-/Mindereinnahmen
- ㉑ Überwachung Haushaltsvollzugssystem (Buchführungs- und Rechnungslegungssystem und Geschäftsprozesse)
- ㉒ interne Kontrollen im Wirtschaftsministerium (4-Augen-Prinzip)
- ㉓ monatliche Übermittlung der Einnahmen / Ausgaben aus Feldes- und Förderabgaben an Wirtschaftsministerium auf Basis der Daten der Landeshauptkasse
- ㉔ im Mai und November: Abgabe Prognose zur Höhe der Förderabgabe für das laufende Haushaltsjahr durch das Wirtschaftsministerium an das Finanzministerium; Erläuterung von Mehr-/Mindereinnahmen durch das Wirtschaftsministerium gegenüber dem Finanzministerium
- ㉕ Transparenz durch Abbildung der Feldes- und Förderabgaben in separater Haushaltsposition
- ㉖ externe Finanzkontrolle der Haushalts- und Wirtschaftsführung und Berichterstattung gegenüber Regierung und Parlament; gleichzeitig Unterrichtungspflichten der Landesbehörden gegenüber dem Landesrechnungshof.
- ㉗ jährliche Berichterstattung zu Details der Feldes- und Förderabgaben durch MWi gegenüber Landesregierung und Finanzministerium
- ㉘ Kontrollrechte der Abgeordneten zu den Inhalten und den Entwicklungen des Haushalts (Entwicklung Plan-/Ist)
- ㉙ unmittelbare Kontrollausübung der Öffentlichkeit durch Petitionen an das Parlament; mittelbare Möglichkeit der Kontrollausübung der Öffentlichkeit über die Kontrollrechte der Parlamentarier

Anlage 4

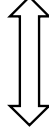
Risikobeurteilungsprozess

Weitere Maßnahmen der Qualitätssicherung

Sicherstellung einer hinreichenden Informationsbasis hinsichtlich der relevanten Zahlungsströme

- Gewinnung eines Verständnisses über relevante Prozesse und Kontrollen
- Regelmäßiges follow up der Erkenntnisse
- Informationsroutinen nutzen bzw. einrichten
- Identifizierung und Würdigung von Grenzen der Informationsgewinnung

Auswertung und Würdigung der Informationen



Urteil MSG

Keine hinreichenden Anzeichen für Risiken nicht ordnungsmäßiger Zahlungsabwicklung

Plausibilisierung der gemeldeten Zahlungsströme

- Entwicklung geeigneter Kriterien zur analytischen Beurteilung der Zahlungsströme

Risiken nicht ordnungsmäßiger Zahlungsabwicklung werden vermutet

Weitere Untersuchungsschritte / ggf. Zahlungsabgleich für die risikobehafteten Zahlungsströme

Einbindung UV

Einbindung UV

Anlage 5

