



Effiziente Rohstofflagerhaltung in unternehmerischer Eigenverantwortung

Positionspapier

*Die Stimme der Sozialen
Marktwirtschaft*

Wirtschaftsrat der CDU e.V.
Berlin, 10. August 2020

Ansprechpartner:

Robin Reh
Referent Rohstoff- und Energiepolitik
030/24087-225
r.reh@wirtschaftsrat.de

Erik Wredenhagen
Referent Steuern und Staatsfinanzen
030/24087-210
e.wredenhagen@wirtschaftsrat.de

Effiziente Rohstofflagerhaltung in unternehmerischer Eigenverantwortung

Die hohe Abhängigkeit Deutschlands von verlässlichen internationalen Rohstoffmärkten wurde durch die Corona-Krise einmal mehr deutlich. Es sind insbesondere jene kritischen Rohstoffe, bei denen eine hohe Abhängigkeit von einzelnen regionalen Märkten besteht, die in Krisensituationen wie der jetzigen knapp werden können und aufgrund ihrer Unverzichtbarkeit für High-Tech-Produkte, die Energiewende, die E-Mobilität oder die chemische und Pharma-Industrie wichtige Produktionszweige der deutschen Wirtschaft unter Druck setzen und im Ernstfall ganz zum Erliegen bringen können.

Um Rohstoffzugänge für die verarbeitende Industrie international wirksam zu jedem Zeitpunkt zu sichern, muss dringend ein marktwirtschaftlich ausgerichteter Ordnungsrahmen im Sinne eines Level Playing Fields etabliert werden. Dieses Ziel wird jedoch durch zunehmende politische Einflussnahme auf die Rohstoffversorgung untergraben. Deutsche Rohstoffabnehmer sehen sich in diesem Kontext einer wachsenden Wettbewerbsverzerrung ausgesetzt, da viele Staaten durch die Verhängung von Exportzöllen und Ausfuhrrestriktionen sowie die Vergabe von Subventionen vermehrt in internationale Rohstoffmärkte eingreifen. Hierdurch sind kritische Markt- und Angebotskonzentrationen entstanden, die einem fairen Wettbewerb entgegenstehen.

Die Bundesregierung sollte, um dieses akute Problem zu adressieren, einen Rahmen setzen, der es deutschen Unternehmen ermöglicht, eigenverantwortlich resilienter mit Engpässen umzugehen. Hierzu bedarf es einer Rohstoffreserve zur Überbrückung kurzfristiger Lieferengpässe. Statt, wie im Falle der staatlichen Erdölbevorratung, dies dirigistisch zu organisieren, sollte die Bundesregierung ein effizienteres, marktwirtschaftliches System der privatwirtschaftlichen Lagerhaltung durch Unternehmen vorantreiben. Nicht nur besitzen die Unternehmen die nötige Expertise und die Lagerkapazitäten, auch darf der Staatshaushalt in dieser schwierigen konjunkturellen Lage auf gar keinen Fall weiter belastet werden.

Eine privatwirtschaftliche Lagerhaltung ist ein wichtiger Baustein zur Sicherung internationaler Rohstoffzugänge. Ungeachtet dessen müssen auch die nationalen und europäischen Potenziale der Rohstoffförderung ausgeschöpft, die Rahmenbedingungen europäischer Produktion verbessert und eine marktwirtschaftliche europäische Kreislaufwirtschaft weiter vorangebracht werden, um so zu einer breiten Rohstoffsicherung beizutragen.

1. Strategische privatwirtschaftliche statt ineffizienter öffentlich-rechtlicher Bevorratung

Bereits in der Vergangenheit hat Deutschland strategische Reserven angelegt. Prominente Beispiele sind die Lebensmittelvorräte zur Versorgung der Bevölkerung in Krisenfällen sowie die Bevorratung von Erdöl und Erdölprodukten als Folge der Ölkrisen der 1970er Jahre. Diese Vorräte werden von öffentlich-rechtlichen Körperschaften¹ verwaltet. Im Krisenfall können die Vorräte wie beispielsweise für Erdöl und Erdölprodukte flächendeckend in der Industrie und Gesellschaft in Form von Heizöl oder Kraftstoff eingesetzt werden. Durch die dauerhafte „Umwälzung“ zur Qualitätssicherung der Vorräte entsteht ein entsprechender Aufwand durch die öffentliche Verwaltung. Dieser Aufwand würde bei unterschiedlichen Rohstoffen und Spezifikationen entsprechend zunehmen.

Reserven nach diesen Vorbildern können nicht für die sich ständig verändernden Rohstoffbedarfe und Spezifikationen der deutschen Industrie angelegt werden. Durch neue Industriezweige und Produktinnovationen muss sich die deutsche Industrie stets auf neue Bedarfe einstellen. Eine damit verbundene Bevorratung durch die öffentliche Hand ist weder finanziell noch wirtschaftlich sinnvoll. Die Vorräte könnten zu „totem Kapital“ verkommen, wenn sich der Bedarf nach bestimmten Rohstoffen oder Spezifikationen ändert. Daneben wäre ein umfangreiches finanzielles Engagement der öffentlichen Hand zu befürchten, was die öffentlichen Haushalte und den Steuerzahler weiter belasten würde.

Eine steuerpolitische und privatrechtliche Lösung hingegen, die marktwirtschaftlich die Eigenverantwortung der Unternehmen stärkt, ist effizienter und ermöglicht die zielgerichtete Anlage und Nutzung der Vorräte. Der Wirtschaftsrat setzt sich daher für eine privatwirtschaftliche Lösung ein, die ohne eine Bindung von Haushaltsmitteln in Rohstoffvorräten auskommt. Durch die privatwirtschaftliche Bevorratung strategischer Rohstoffe ist es den Unternehmen möglich, schnell und flexibel auf Preis- und Angebotsschwankungen zu reagieren und so die Versorgung der deutschen (und europäischen) Industrie sicherzustellen.

2. Steuerliche Anreize für rohstoffintensive Unternehmen - Rohstoffbevorratungsrücklage

Unternehmen verfügen über die beste Kenntnis, welche Rohstoffe durch Industrie und Markt nachgefragt werden. Es ist daher zielführend, dass Unternehmen neben ihrem laufenden Geschäft auch eine gewisse strategische Reserve vorhalten. Dies hätte jedoch eine deutlich höhere Kapitalbindung (Vorräte) sowie einen höheren Finanzierungsbedarf (für den Rohstoffankauf) für die betroffenen Unternehmen zur Folge. Deshalb sollten die steuerlichen Vorschriften für Rohstoffunternehmen bei der Vorratsbewertung verbessert werden, um Anreize für eine Bevorratung wichtiger Rohstoffe zu geben. Der vom Unternehmen angeschaffte Rohstoffvorrat, der der Absicherung von Engpässen abseits der gewöhnlichen Schwankungen der Geschäftstätigkeit dienen soll, würde ohne Änderung des Handels- oder Steuerrechts zum Aufbau von Umlaufvermögen führen, was sich bis zur Nutzung nicht ertragswirksam auswirkt, jedoch die Liquidität der Unternehmen in Höhe der Anschaffungskosten belastet.

¹ Bundesreserve Getreide und Zivile Notfallreserve (beide von der Bundesanstalt für Landwirtschaft und Ernährung verwaltet) sowie die Strategische Ölreserve des Erdölbevorratungsverbands, einer Körperschaft öffentlichen Rechts.

Hier kann steuerbilanziell eine Rücklage für die angeschafften Rohstoffe eingeführt werden – eine Rohstoffbevorratungsrücklage. Die Bildung einer solchen Bilanzposition ermöglicht den sofortigen Betriebsausgabenabzug, ohne dass es über die Gesamtperiode zu einer Minderung des Steueraufkommens kommt. Die Einführung einer solchen Rücklage stellt im deutschen Steuerrecht keinen Fremdkörper dar.²

Der Gesetzgeber sollte bei der Schaffung der rechtlichen Rahmenbedingungen darauf achten, dass die Nutzung einer solchen Rücklage zielgerichtet eingesetzt wird und Mitnahmeeffekte bezüglich des üblichen Bestands vermieden werden. Da die Versorgung mit kritischen Rohstoffen im Vordergrund steht, muss dieser Begriff eingegrenzt werden (siehe Abschnitt 4).

Rohstoffe werden in jeder Verarbeitungsstufe benötigt, eine Einschränkung des Anwendungsbereichs auf Unternehmen, die Rohstoffe bis zu einer bestimmten Verarbeitungsstufe benötigen, steht in einem Konflikt mit dem steuerrechtlichen Gleichbehandlungsgrundsatz. Daher sollte der Gesetzgeber die Voraussetzungen des Anwendungsbereichs anhand geeigneter Kriterien festlegen. Ansatzberechtigt sollten Unternehmen sein,

1. die unbeschränkt oder beschränkt steuerpflichtig sind,
2. deren Sitz oder Geschäftsleitung im Gemeinschaftsgebiet der Europäischen Union gelegen ist,
3. die Rohstoffe im gewöhnlichen Geschäftsverkehr in einem Wirtschaftsjahr sowohl erwerben als auch verbrauchen bzw. veräußern.

Diese Voraussetzungen müssen kumulativ erfüllt sein. Dabei sollten nur tatsächliche (physische Rohstoffvorräte) begünstigt werden. Ein Handel mit Rohstoffzertifikaten, Optionen oder Termingeschäften ist aus unserer Sicht hinsichtlich des Versorgungsaspektes nicht förderungswürdig. Es sollten ausschließlich Rohstoffe begünstigt werden, die in das Inland oder das übrige Gemeinschaftsgebiet gelangen.³

Die Bilanzposition würde sich nach den Anschaffungskosten der nicht im gewöhnlichen Geschäftsverkehr eingesetzten Rohstoffe bemessen. Die Bemessung der Rücklagenhöhe kann anhand der betriebswirtschaftlichen Daten des einzelnen Unternehmens bemessen werden. Beispielsweise anhand eines Prozentsatzes des Rohstoffwerts, der im letzten Wirtschaftsjahr umgesetzt wurde (gleichzeitig Ein- und Verkauf). Dadurch kann die spekulative Bevorratung von einer (nicht gewollten) Begünstigung ausgeschlossen werden und die Rücklage für die rohstoffintensiven Unternehmen zielgerichtet eingesetzt werden. Die Rücklage führt bei der Bildung dazu, dass die bevorrateten Rohstoffe zu einem sofortigen Betriebsausgabenabzug berechtigen, der sich für die Unternehmen liquiditätsschonend auswirkt.

Werden die so bevorrateten Rohstoffe eingesetzt, wird die Rücklage entsprechend der Verwendung gewinnwirksam aufgelöst. Dadurch wird eine Verstetigung des Ertrags des Rohstoffunternehmens

² Als Vorbild für die Schaffung einer solchen Bilanzposition können die Regelungen über Rücklagen i.S.d.in § 6b EStG und R 6.6 EStR dienen.

³ Vgl. beispielsweise die Gelangenbestätigung bei der USt.

erreicht. Handelsrechtlich würde – ohne eine Rohstoffrücklage – der nach allgemeinen Grundsätzen zu bilanzierende Ertrag verbucht werden.

Die so aufgebaute Rücklage muss dabei sanktionsfrei bestehen bleiben können, solange wie die Rohstoffe als erforderlich angesehen werden. Zunächst wird der Rohstoffvorrat im öffentlichen Interesse zur Versorgung Deutschlands aufgebaut. Die Rücklage führt ferner zu einer Verzögerung der Gewinnbesteuerung aus der Veräußerung oder Verwendung der Rohstoffe, insgesamt geht kein Euro Steuergeld verloren. Dementsprechend muss es dem Unternehmen bei Streichung von Rohstoffen, die nicht mehr begünstigt werden sollen, ermöglicht werden, die Rücklage über einen längeren Zeitraum aufzulösen (beispielsweise lineare Auflösung über fünf Jahre).

Zur Erläuterung der Funktionsweise der Beschaffungsrücklage sei auf folgenden Beispielsachverhalt verwiesen:

Das Unternehmen U importiert Rohstoffe, die vom Bundeswirtschaftsministerium als strategisch wichtig eingestuft werden. Zu einem Rohstoff will U eine strategische Reserve anlegen. Im Jahr 1 werden Rohstoffe im Wert von 100.000 € importiert. Durch eine Störung der Liefer- und Logistikketten im Jahr 3 wird die strategische Reserve nun aufgelöst und in den Wirtschaftskreislauf eingebracht und mit einer Gewinnmarge von 20% veräußert.

Fall A: Es wird keine Beschaffungsrücklage gebildet (jetzige Rechtslage):

Auswirkungen ohne Beschaffungsrücklage	Liquidität	Steuerlicher Gewinn	Steuerbelastung (30%)
Jahr 1: Anschaffung der strategischen Rohstoffen	- 100.000 €	0 €	0 €
Jahr 2 bis 3: keine Veränderung des Lagerbestands	0 €	0 €	0 €
Jahr 3: Veräußerung	120.000 €	20.000 €	6.000 €
Gesamtergebnis der Jahre 1 bis 3	20.000 €	20.000 €	6.000 €

Fall B: Es wird eine Beschaffungsrücklage gebildet:

Auswirkung der gebuchten Beschaffungsrücklage	Liquidität	steuerlicher Gewinn	Steuerbelastung (30%)
Jahr 1: Anschaffung der strategischen Rohstoffen	- 100.000 €	0 €	0 €
Jahr 1: Bildung der Beschaffungsrücklage	30.000 €	- 100.000 €	- 30.000 €
Ergebnis des Jahres 1	- 70.000 €	- 100.000 €	- 30.000 €
Jahr 2 bis 3: keine Veränderung des Lagerbestands	0 €	0 €	0 €
Jahr 3: Veräußerung	120.000 €	20.000 €	6.000 €
Jahr 3: Auflösung der Beschaffungsrücklage	- 30.000 €	100.000 €	30.000 €
Ergebnis des Jahres 3	90.000 €	120.000 €	36.000 €
			0 €
Gesamtergebnis der Jahre 1 bis 3	20.000 €	20.000 €	6.000 €

Damit zeigt sich, dass über die Gesamtperiode die Rücklage lediglich eine verzögerte Besteuerung des erzielten Gewinns hat. Insgesamt wird das Steueraufkommen nicht gemindert. Gleichzeitig wird durch den vorgezogenen Betriebsausgabenabzug durch Buchung der Rücklage eine Unterstützung der Liquidität des Unternehmens erreicht. Die weiterhin bestehende Liquiditätsbelastung im Jahr 1 in Höhe von 70 Prozent der Anschaffungskosten der Rohstoffe könnte durch einen KfW-Kredit mit einer langen Laufzeit und einem niedrigen Zinssatz abgemildert werden.

3. Treuhandmodell

Eine weitere Möglichkeit der stärkeren Berücksichtigung privatwirtschaftlicher Rohstoffvorrathaltung ist das Treuhandmodell. Treuhänder, also der physische Verwalter der Vorräte, wäre das bevorratende Unternehmen. Treugeber wäre die öffentliche Hand, beispielsweise das Bundeswirtschaftsministerium. Ein Treuhandverhältnis ist ein übliches Mittel wenn eine Person (Treugeber) die wirtschaftliche Verwaltung von Vermögensgegenständen nicht selbst gewährleisten kann oder will. Der Treuhänder kann die Kosten für Anschaffung und Lagerung vom Treugeber als Auslagen zurückverlangen.

Für das Unternehmen entstehen dadurch weder Belastungen noch Bereicherungen. Bilanziell werden die treuhänderisch verwalteten Rohstoffe nicht in der Bilanz oder der Gewinn- und Verlustrechnung ausgewiesen, weil sie nicht im (wirtschaftlichen) Eigentum des bevorratenden Unternehmens stehen. Damit entstehen keine betriebswirtschaftlichen Nachteile für das treuhänderische Unternehmen.

Entstehen nun gravierende Engpässe und/oder Preissteigerungen auf dem Markt, kann der Treuhänder die Rohstoffe gezielt im gewöhnlichen Geschäftsverkehr einsetzen. Veräußerungserlöse würden insoweit zu Gunsten des Treugebers (Öffentliche Hand) vereinnahmt werden. Werden Rohstoffe vom Treuhänder weiterverarbeitet, können die Rohstoffe direkt eingesetzt werden.

Die öffentliche Hand gibt hier also den aufwändigen Teil der Verwaltung der Lagerhaltung sowie des An- und Verkaufs an die Unternehmen der jeweiligen Branche ab. Diese Unternehmen können die vorhandenen Rohstoffreserven wiederum zielgerichtet, flexibel und kurzfristig einsetzen. Für die öffentliche Hand bedeutet dies eine nur vorübergehende Finanzierung der Rohstoffe (Ankauf der Reserve bis zum Einsatz oder der Abgabe der Reserve). Risiken für den Steuerzahler sind weitgehend minimiert.

Durch die Ausgestaltung als Treuhandmodell behält die öffentliche Hand stets die Kontrolle über die vorhandenen Rohstoffvorräte, da ein – zivilrechtlicher – Treuhandvertrag abgeschlossen werden muss. Eine ausufernde Nutzung durch Unternehmen, die nach Willen der öffentlichen Hand nicht gefördert werden sollen ist damit ausgeschlossen.

4. Definition

Zur Definition der als „kritisch“ zu betrachtenden Rohstoffe, deren Lagerung steuerlich berücksichtigt werden sollte, sollte von Seiten der Bundesregierung per Rechtsverordnung eine klare, finanzamtlich überprüfbare Definition vorgelegt werden. Hierbei sollte, wie auch in der Rohstoffliste der Deutschen

Rohstoffagentur (DERA)⁴, auf die international standardisierte Zolltarifnomenklatur des Harmonisierten Systems (HS) zurückgegriffen werden, um eine unkomplizierte und schnelle Überprüfung zu ermöglichen.

Als „kritisch“ einzustufen sind hierbei Bergbauprodukte sowie deren unmittelbare Folgeprodukte, sofern die Gefahr unvorhergesehener, plötzlicher Lieferengpässe aufgrund staatlicher Ausfuhrbeschränkungen in den Förderregionen, Naturkatastrophen oder Seuchen besteht. Die Definition wird in etwa an die Definition der Rohstoffe nach Risikogruppe 3 der DERA-Rohstoffliste anzulehnen sein: „Rohstoffe der Risikogruppe 3 können besonders sensibel auf Marktveränderungen reagieren. Durch die hohe Angebotskonzentration kann Marktmacht durch marktbeherrschende Anbieter ausgeübt werden. Dies kann zu Wettbewerbsverzerrungen mit Nachteilen für den Produktionsstandort Deutschland führen. Bereits kleine Produktionsausfälle bzw. alleine die Erwartung, es könnte zu Produktionsrückgängen kommen, können in besonders stark konzentrierten Märkten die Akteure verunsichern und damit die Preise beeinflussen.“

5. Erleichterungen bei der Einfuhr von Rohstoffen

Rohstoffimporte für eine Bevorratung unterliegen zunächst wie alle anderen Einfuhren den regulären Zoll- und Umsatzsteuerrechtlichen Vorschriften. Dies hat zur Folge, dass auf die Einfuhr dreifach Abgaben zu entrichten sind: Zoll, gegebenenfalls Einfuhrumsatzsteuer und Umsatzsteuer. Diese Abgabenlast muss für die bevorratenden Unternehmen angemessen geregelt werden und möglichst auf die Entnahme aus der Reserve beschränkt werden. Dazu sind folgende Ansätze notwendig:

1. Unternehmen muss die Führung eines privaten Zolllagers⁵ erleichtert werden. Diese Möglichkeit ist bereits seit 2013 vorgesehen und erfordert eine Bewilligung der Zollbehörden. Durch die erleichterte Einrichtung eines Zolllagers kann der Import schneller und durch die Freistellung bis zur Entnahme aus dem Zolllager kostengünstiger erfolgen. Auch Sanktionen für den Verstoß gegen die – strengen Aufzeichnungs- und Nachweispflichten müssen reduziert werden, wenn es zu Verstößen kommt, die weder schwerwiegend noch an der Verlässlichkeit des Unternehmers zweifeln. Hier wurden die Vorschriften bisher sehr strikt gehandhabt. Die im Allgemeinen vorgesehene Sicherheitsleistung für die Einrichtung von Zolllagern muss abgeschafft werden, sofern das Unternehmen vertrauenswürdig ist (beispielsweise keine Auffälligkeiten in Außenprüfungen oder bei der Entrichtung von Abgaben).
2. Eine Einfuhrumsatzsteuer für Einfuhren aus dem Drittland, die der Importeur zu tragen hat, muss bis zur Entnahme aus dem Zolllager gestundet werden. Mit dem dann gleichzeitig entstehenden Vorsteueranspruch muss die Einfuhrumsatzsteuer dann verrechnet werden, sodass dem bevorratenden Unternehmen keine Steuerlast bei der Bevorratung anfällt.
3. Eine Umsatzsteuer für die Entnahme, den Verbrauch oder den Erwerb der Rohstoffe aus einem EU-Mitgliedstaat darf erst mit Entnahme der Rohstoffe aus dem Vorrat erfolgen. Hierzu

⁴ Für eine Definitionshilfe siehe DERA-Rohstoffliste 2019, Deutsche Rohstoffagentur, https://www.deutsche-rohstoffagentur.de/DE/Gemeinsames/Produkte/Downloads/DERA_Rohstoffinformationen/rohstoffinformationen-40.pdf, abgerufen am 22. Mai 2020.

⁵ Art. 240 ff. UZK.

müssen die Regelungen für das Konsignationslager nach § 6b UStG auf Rohstoffunternehmen angepasst werden und entbürokratisiert werden.

Die gesetzlichen Rahmenbedingungen sind im Unionszollkodex sowie dem deutschen Umsatzsteuerrecht bereits vorhanden, diese müssen durch die Verwaltung bei der Bewilligung des privaten Zolllagers nun stärker im Rohstoffbereich genutzt werden. Daneben sind gesetzliche Erleichterung beim Zeitpunkt der Umsatz und Einfuhrumsatzbesteuerung notwendig, um bei der Bevorratung keine unnötig verfrühten Steuerlasten zu befolgen.

6. Empfehlung des Wirtschaftsrates

Der Wirtschaftsrat befürwortet die Schaffung von steuerlichen Förderinstrumenten wie die beschriebene Rohstoffbevorratungsrücklage. Zum einen wird durch die vorgesehene Rechtsverordnung stets eine staatliche Kontrolle darüber behalten, welche Rohstoffe begünstigt werden sollen. Zum anderen ist kein weiteres staatliches Handeln notwendig. Jedes Unternehmen kann angesichts dessen seine eigenen Vorräte einschätzen und entsprechend aufstocken. Bei dem Treuhandmodell (Abschnitt 2) wäre ein zivilrechtlicher Vertrag notwendig, der im Einzelfall abgeschlossen werden muss, was Prozesse verlangsamen und verkomplizieren könnte. Durch eine reine Beschaffung der Rohstoffunternehmen werden diese Probleme umgangen und es können die marktwirtschaftlichen Preisfindungsmechanismen besser zur Geltung kommen.

Der Wirtschaftsrat fordert

- 1. den sich verändernden Rahmenbedingungen des Welthandels bei der Rohstoffversorgung verstärkt Rechnung zu tragen.**
 - 2. Rohstoffunternehmen Anreize zu bieten, um strategisch wichtige und für die Versorgung elementare Rohstoffe zu bevorraten. Die Bevorratung muss dabei privatwirtschaftlich erfolgen, die Öffentliche Hand sollte nur begrenzt und in geringem Umfang eingreifen müssen.**
 - 3. Erleichterungen im Zolllagerrecht und (Einfuhr-)Umsatzsteuerrecht bei dem Zeitpunkt der Abgabenlast, den Nachweispflichten und Sicherheitsleistungen.**
-