

Deutscher Bundestag  
Rechtsausschuss  
Platz der Republik 1  
11011 Berlin

**Dr. Monika Wünnemann**  
Leiterin der Abteilung  
Steuern und Finanzpolitik

per E-Mail: [rechtsausschuss@bundestag.de](mailto:rechtsausschuss@bundestag.de)

*Datum*  
14. April 2023

*Seite*  
1 von 9

**Stellungnahme zu der öffentlichen Anhörung zum Entwurf der Bundesregierung für ein „Gesetz zur Umsetzung der Richtlinie (EU) 2021/2101 im Hinblick auf die Offenlegung von Ertragssteuerinformationen durch bestimmte Unternehmen und Zweigniederlassungen“**

Sehr geehrte Damen und Herren,

vielen Dank für die Möglichkeit zur Stellungnahme zum Entwurf der Bundesregierung für ein „Gesetz zur Umsetzung der Richtlinie (EU) 2021/2101 im Hinblick auf die Offenlegung von Ertragssteuerinformationen durch bestimmte Unternehmen und Zweigniederlassungen“ – nachfolgend „öffentliches Country-by-Country Reporting“ bzw. „public CbCR“.

Anlässlich der Anhörung im Rechtsausschuss des Deutschen Bundestages am 17. April 2023 nehmen wir zu o. g. Gesetzesentwurf der Bundesregierung wie folgt Stellung.

Die Initiative zur Einführung des öffentlichen Country-by-Country Reporting resultiert aus dem vorgeblichen Bestreben, das Steuersystem für Unternehmensgewinne „fairer“ zu gestalten. Konkret soll das public CbCR große multinationale Unternehmen dazu verpflichten, ausgewählte steuerliche Kennziffern und Daten für diejenigen Länder, in denen sie tätig sind, einer interessierten Öffentlichkeit offenzulegen. Dazu zählen unter anderem Informationen zur Art der Tätigkeit, Anzahl der Arbeitskräfte, den Nettoumsatzerlösen sowie Gewinn bzw. Verlust vor Steuern. Dahinter steht die Idee, dass Unternehmen in jedem Staat, in dem sie tätig sind, dementsprechend auch zum Steueraufkommen beitragen.

Im Rahmen der folgenden Ausführungen möchten wir die Initiative zunächst in einen größeren Kontext einbetten und im Anschluss ein besonderes Augenmerk auf den zu erwartenden Erfüllungsaufwand für die Wirtschaft legen, der sich aus den Inhalten des Regierungsentwurfs und

**Bundesverband der Deutschen Industrie e.V.**  
Mitgliedsverband  
BUSINESSEUROPE

*Lobbyregisternummer*  
R000534

*Hausanschrift*  
Breite Straße 29  
10178 Berlin

*Postanschrift*  
11053 Berlin

*Telekontakte*  
T: +493020281507  
F: +493020282507

*Internet*  
[www.bdi.eu](http://www.bdi.eu)

*E-Mail*  
[M.Wuennemann@bdi.eu](mailto:M.Wuennemann@bdi.eu)

den Bestimmungen zum Ertragssteuerinformationsbericht selbst ergibt. Ferner enthält der Gesetzentwurf eine Reihe an sprachlichen Unschärfen und es bestehen offene Fragen mit Blick auf einzelne Bereiche des vorliegenden Regierungsentwurfs, die aus Anwenderperspektive klargestellt werden sollten.

Zuvor soll jedoch in Erinnerung gerufen werden, dass die Umsetzung der entsprechenden EU-Richtlinie zur Offenlegung von länderspezifischen Ertragssteuerinformationen, die dem politischen Ziel größerer Steuergerechtigkeit entspricht, nicht mit der im Rahmen des von der OECD beschlossenen CbCR vereinbarten Vertraulichkeit in Einklang zu bringen ist. Auf OECD-Ebene ist eben genau nur eine vertrauliche Übermittlung der Daten an die zuständigen Steuerbehörden sowie ein anschließender Austausch der Informationen mit anderen teilnehmenden Staaten vorgesehen. Mit der Einführung eines öffentlichen CbCR in der EU sind die entsprechenden Informationen für Drittstaaten auch öffentlich zugänglich. In letzter Konsequenz wäre der vertrauliche Datenaustausch mit diesen Jurisdiktionen daher nicht notwendig und das öffentliche CbCR könnte sich negativ auf den Datenaustausch mit Drittstaaten auswirken.

Zum Zwecke einer umfassenden Bewertung ist die Initiative auch in den größeren Kontext der Neuregelung der aktuellen „Weltsteuerordnung“ für Unternehmensgewinne im Rahmen des Zwei-Säulen-Projekts der OECD einzubetten. Aktuell laufen in Deutschland mit der Umsetzung der zweiten Säule des OECD-Projekts die Vorbereitungen zur Umsetzung des globalen effektiven Mindestbesteuerungssystems für Gewinne von multinationalen Unternehmen. Damit soll ein weltweites effektives Mindestbesteuerungsniveau von 15 Prozent für Unternehmensgewinne geschaffen und verhindert werden, dass multinationale Unternehmen ihre Gewinne in Staaten mit niedrigen (Effektiv-) Steuersätzen verlagern. Zeitgleich wird auf OECD-Ebene weiterhin über eine teilweise Neuverteilung von Besteuerungsrechten an Unternehmensgewinnen im Rahmen der so genannten ersten Säule diskutiert. Besonders große und profitable Konzerne sollen demnach auch in den jeweiligen Marktstaaten Körperschaftsteuer entrichten.

Vor diesem Hintergrund wird klar, dass mit der Umsetzung des öffentlichen Country-by-Country Reporting ein Ziel erreicht werden soll, das aus einer Welt vor dem Zwei-Säulen-Projekt der OECD stammt: Denn mit Hilfe des public CbCR sollen einerseits steuerliche Daten von Unternehmen veröffentlicht werden, um diese eben genau mit weltweiter unternehmerischer Tätigkeit – etwa auf Basis der Anzahl von Mitarbeitern oder Assets – in einen Zusammenhang zu bringen. Dahinter steht die Idee, dass Unternehmen in denjenigen Ländern zur Wertschöpfung beitragen sollen, wo sich auch ihre Assets und Mitarbeiter befinden. Die Logik hinter den Arbeiten der OECD an Säule 1 steht diesem Gedanken jedoch genau diametral entgegen. Die OECD arbeitet aktuell an der Fertigstellung eines multilateralen Übereinkommens zu Säule 1, die eben eine Neuverteilung von Besteuerungsrechten an Unternehmensgewinnen an so genannte Marktstaaten zum Ziel hat. Steuern sollen künftig auch in denjenigen Ländern gezahlt werden, wo sich nicht unbedingt Mitarbeiter oder Assets befinden – der Fokus liegt stattdessen auf den Marktstaaten der Unternehmen.

Andererseits erübrigt sich die politische Intention des public CbCR auch angesichts der zweiten Säule des OECD-Projekts, konkret der auf OECD/G20-Ebene beschlossenen globalen Mindeststeuer. Für diese hat das Bundesministerium der Finanzen jüngst einen Diskussionsentwurf zur nationalen Umsetzung in Deutschland veröffentlicht. Die globale Mindeststeuer soll weltweit eine effektive Besteuerung in Höhe von 15 Prozent für Unternehmen mit einem Konzernumsatz von mindestens 750 Mio. Euro sicherstellen. Gemäß dem politischen Ziel der globalen Mindeststeuer kann jegliches Ergebnis, das aus dem öffentlichen Country-by-Country Reporting für multinationale Unternehmen zu erwarten ist, bereits vorweggenommen werden: Künftige Unternehmensgewinne werden weltweit mit mindestens 15 Prozent besteuert – das Ergebnis gemäß public CbCR ist also immer größer oder gleich 15 Prozent. Folglich debattieren wir heute über eine vermeintliche Lösung für ein vorgebliches Problem, dessen Parameter sich in der Zwischenzeit grundlegend geändert haben und die am Ende lediglich zusätzlichen Verwaltungsaufwand nach sich zieht.

Vor diesem Hintergrund möchten wir dennoch die Gelegenheit nutzen, um angesichts einer Reihe an offenen Fragen auf einzelne Bereiche des vorliegenden Regierungsentwurfes hinzuweisen. Zugleich soll näher auf den zu erwartenden Erfüllungsaufwand für die Wirtschaft eingegangen werden.

### **Erfüllungsaufwand für die Wirtschaft**

Der Regierungsentwurf geht von einem einmaligen Erfüllungsaufwand für die Wirtschaft von knapp 666.000 Euro und einem jährlichem Erfüllungsaufwand von knapp 16,7 Millionen Euro aus. Zugleich entstehen Bürokratiekosten aus Informationspflichten von einmalig 666.000 Euro und jährlich rund 3,5 Millionen Euro.

Der zusätzliche Erfüllungsaufwand für Unternehmen ergibt sich bereits daraus, dass das „steuerliche“ CbCR gem. § 138a AO rein inhaltlich mutmaßlich nicht „eins-zu-eins“ für Zwecke des „öffentlichen“ CbCR übernommen werden kann. Dies liegt u. a. in Abweichungen in der Konkretisierung der Berichtsinhalte sowie dem Problem begründet, zwei separate CbCRs erstellen zu müssen.

Es besteht zwar ein Wahlrecht nach § 342h Abs. 4 HGB-E, das „öffentliche“ CbCR entsprechend der Vorgaben des länderbezogenen Berichts nach § 138a AO im Einklang mit den Vorgaben in Anhang III Abschnitt III Teil B und C der EU-Amtshilferichtlinie zu erstellen, jedoch weicht die EU-Amtshilferichtlinie ihrerseits in einigen Punkten von dem CbCR-Modell gemäß OECD ab. Es ist in diesem Zusammenhang überraschend, dass sich – wie schon zum RefE kritisch angemerkt wurde – an keiner Stelle des Regierungsentwurfs ein Verweis auf die OECD-Richtlinien findet (namentlich Kap. V sowie die dazugehörigen Anhänge), obgleich diese sich als Interpretationshilfe für offene Fragen im Zusammenhang mit CbCR in der Praxis etabliert haben und laufend fortentwickelt werden.

Daraus folgt, dass demnach künftig vier verschiedene Regelungswerke beziehungsweise Verlautbarungen für die Erstellung der CbCRs zu beachten wären, die nicht streng aufeinander abgestimmt sind: (1) OECD-Richtlinien Kap. V, (2) „steuerliches“ CbCR gem. § 138a AO, (3) EU-Amtshilferichtlinie und (4) „öffentliches“ CbCR gem. § 342 ff. HGB-E.

Darüber hinaus soll das „öffentliche“ CbCR gem. RefE – anders als das „steuerliche“ CbCR – seitens des Aufsichtsrats respektive des Aufsichts- oder Verwaltungsorgans geprüft werden und muss zudem Bestandteil des Wirtschaftsprüferstatats sein. Beide Anforderungen führen zu erheblich steigenden internen Anforderungen und Compliance-Kosten, da neue Prozesse im Rahmen der Abschlussprüfung etabliert werden müssen.

Zusätzlicher bürokratischer Aufwand entsteht durch den Prozess der „Abgabe“, der sich beim „öffentlichen“ CbCR vom „steuerlichen“ CbCR unterscheidet: Da hier keine elektronische Abgabe (im XML-Format) beim BZSt möglich ist, sondern es einer Veröffentlichung im Unternehmensregister bedarf, müssen Unternehmen wiederum neue Prozesse aufsetzen.

Schließlich wird der „öffentliche“ CbC-Bericht erwartungsgemäß zu Fragen beispielsweise in der Hauptversammlung oder auch seitens der Presse führen. Auch hierfür werden zusätzliche Personalressourcen benötigt, um diese Fragen entsprechend „abzuarbeiten“.

In diesem Zusammenhang möchten wir noch betonen, dass neben der aktuellen länderbezogenen Berichterstattung multinationaler Unternehmen gem. § 138a AO an die Finanzverwaltung auch ein CbCR nach dem Global Reporting Initiative GRI 207-4 Standard (Nachhaltigkeitsreporting) veröffentlicht wird. Da die einzelnen Standards und damit auch das neue „öffentliche“ CbCR unterschiedlichen Informationsbedürfnissen Rechnung tragen, wird sich neben dem grundsätzlichen Aufwand für das CbCR gemäß § 138a AO noch zusätzlicher Anpassungsaufwand beim „öffentlichen“ CbCR ergeben. Dies gilt insbesondere für den unterschiedlichen Kreis der einbezogenen Gesellschaften, die sich aus der Zusammensetzung der in Anlage I der Schlussfolgerungen des Rates zur EU-Liste nicht kooperativer Länder und Gebiete für Steuerzwecke („Schwarze Liste“) oder während zwei aufeinanderfolgenden Jahren in Anhang II dieser Ratsschlussfolgerungen („Graue Liste“) aufgeführten Länder und Gebiete und der Aufbereitung der Daten zur elektronischen Erfassung ergeben.

Hinzu kommen beim „öffentlichen“ CbCR noch die Kosten für die Prüfung des Aufsichtsrates und erforderliche Prüfungs- und Testatkosten der Wirtschaftsprüfer. Im Durchschnitt dürfte die absolute Untergrenze der zu erwartenden Kosten eines Unternehmens zur Umsetzung des public CbCR bei mindestens jährlich rund 165.000 Euro liegen. Darüberhinausgehender zusätzlicher Aufwand ist der Tatsache geschuldet, dass die konzerninternen Ressourcen für das „steuerliche“ CbCR nicht gleichzeitig dem „öffentlichen“ CbCR zur Verfügung stehen, da die Datenbasis eine andere ist und ebenso eine Plausibilisierung erforderlich ist. Zudem ist mit weiterem kostenintensivem Aufwand in den Kommunikations- (öffentliche Kommunikation) und Finanzabteilungen (Erklärungen für die Banken) der betroffenen Unternehmen zu rechnen.

Insbesondere bei multinationalen Großkonzernen, die in einer Vielzahl an Ländern präsent sind, ist demnach von einer deutlich höheren Kostenbelastung auszugehen.

Nicht zuletzt möchten wir darauf hinweisen, dass bereits 2016 in der Begründung des damals vorgelegten Regierungsentwurfs zur Umsetzung des CbCR der erwartete laufende Erfüllungsaufwand für die länderweise Berichterstattung nicht realitätsgerecht dargestellt und für die gesamte Wirtschaft um einen mittleren zweistelligen Faktor unterschätzt wurde.

Insgesamt erscheint das Kosten-Nutzen-Verhältnis im Hinblick auf diese zusätzlichen Anforderungen unangemessen.

## **Offene Fragen mit Blick auf einzelne Bereiche des vorliegenden Regierungsentwurfes**

### *Einzubeziehende Unternehmen*

Gemäß § 342g sind (1) in den Fällen der §§ 342b und 342e das unverbundene Unternehmen und (2) in den Fällen der §§ 342c, 342d und 342f das oberste Mutterunternehmen und alle Tochterunternehmen, die in den für den Berichtszeitraum aufgestellten Konzernabschluss des obersten Mutterunternehmens einbezogen sind, in den Ertragsteuerinformationsbericht einzubeziehen.

Wir möchten betonen, dass bereits der Begriff „einbezogen“ unscharf erscheint, da Einheiten auf verschiedene Weise in den Konzernabschluss „einbezogen“ werden können. Daher sollte klargestellt werden, dass die Formulierung in den „aufgestellten Konzernabschluss ... einbezogen(en)“ Tochterunternehmen ausschließlich auf vollkonsolidierte Tochterunternehmen abstellt. Eine solche Klarstellung erscheint insbesondere mit Blick auf die „fachlichen Auslegungshinweise“ des BZSt im Zuge des JStG 2020 geboten. Durch das JStG 2020 wurden in § 138a Abs. 2 Nr. 1 AO die Worte „ausgehend vom Konzernabschluss“ gestrichen. Aus dem Passus „ausgehend vom Konzernabschluss“ wurde in der Literatur – soweit ersichtlich – einhellig und u. E. zutreffend geschlossen, dass ausschließlich vollkonsolidierte Einheiten Bestandteil des CbCR sind (neben dem Mutterunternehmen).

Die Streichung der Worte „ausgehend vom Konzernabschluss“ hat daher in der Folge zu Unsicherheiten in der Praxis geführt. So hat das BZSt hieraus abgeleitet, dass nunmehr „alle Geschäftseinheiten“ in den („steuerlichen“) CbCR mit einzubeziehen seien (s. fachliche Auslegungshinweise vom 9.8.2021) und dem Vernehmen nach einzelne Unternehmen auffordert, Einheiten „nachzumelden“. In den Konzernabschluss „mit einzubeziehen“ sind neben vollkonsolidierten Einheiten aber etwa auch „at equity“ bilanzierte Geschäftseinheiten. Weil über assoziierte (nach der Equity-Methode bilanzierte) Einheiten gerade keine Kontrolle i. S. d. Konzernrechnungslegungsstandards ausgeübt wird, liegen in Bezug auf diese Einheiten auch keine Informationen vor, die für die CbCR-Pflichtangaben erforderlich wären, angefangen bei diversen Stammdaten (z. B. Income Tax-ID) bis hin zu den eigentlichen finanziellen Kennzahlen, ins-

besondere Steuerzahlungen. Aufgrund dieser Informationsmängel erscheint es praktisch unmöglich, solche Einheiten in den CbCR einzubeziehen.

Insofern erscheint die Forderung, jegliche Geschäftseinheiten einzubeziehen, überschießend und auch sachlich nicht gerechtfertigt, weil sich solche (Minderheits-) Anteile für die Unternehmen kaum eignen, in großem Umfang vorgeblich „unfairen Steuerwettbewerb“ zu betreiben. Selbst wenn es praktisch möglich wäre, solche Einheiten einzubeziehen, wäre der Informationsmehrwert eines Einbezugs für die Adressaten gleich null. Um eine erneute Diskussion und Rechtsunsicherheit zu vermeiden, sollte § 342g HGB klarstellen, dass nur vollkonsolidierte Tochtergesellschaften in den Ertragsteuerinformationsbericht einzubeziehen sind.

### **Pflichtangaben**

Hinsichtlich der Pflichtangaben fällt auf, dass einige begriffliche und sprachliche Abweichungen zum „steuerlichen“ CbCR bestehen. Wir möchten in diesem Zusammenhang betonen, dass generell jede inhaltliche Abweichung (Mehr- sowie Minderangaben) gegenüber dem „steuerlichen“ CbCR gem. § 138a AO zu administrativem Mehraufwand für die Unternehmen führt und daher vermieden werden sollte. Die begrifflichen beziehungsweise sprachlichen Abweichungen sind in der nachfolgenden Tabelle dargestellt.

<b>„Steuerliches“ CbCR, § 138a AO</b>	<b>Reg-E Ertragsteuerinformationsbericht, § 342h HGB</b>
<i>Umsatzerlöse und sonstigen Erträge aus Geschäftsvorfällen mit nahestehenden Unternehmen</i>	<i>Keine Entsprechung im Ausweis, nur Ausweis der „Erträge“ (sic!) als Gesamtsumme (siehe Zeile 3).</i>
<i>Umsatzerlöse und sonstigen Erträge aus Geschäftsvorfällen mit fremden Unternehmen</i>	<i>Keine Entsprechung im Ausweis, nur Ausweis der Erträge (sic!) als Gesamtsumme (siehe Zeile 3).</i>
<i>Summe aus den Umsatzerlösen und sonstigen Erträgen</i>	<i>„Erträge im Berichtszeitraum, einschließlich der Erträge aus Geschäften mit nahestehenden Unternehmen und Personen“ Anmerkung: Sprachliche Abweichung zu § 138a AO, da begrifflich nur auf „Erträge“ rekurriert wird, nicht auf Umsatzerlöse. Dass analog zu § 138a AO auch Umsatzerlöse einzubeziehen sind, ergibt sich erst durch § 342h Abs. 3 Nr. 2 HGB. Es ist unklar, warum der Gesetzeswortlaut von § 138a AO abweicht.</i>
<i>Im Wirtschaftsjahr gezahlte Ertragsteuern</i>	<i>Im Berichtszeitraum gezahlte Ertragsteuer auf Kassenbasis („income tax paid“).</i>

<i>Im Wirtschaftsjahr für dieses Wirtschaftsjahr gezahlte und zurückgestellte Ertragsteuern</i>	<i>Für den Berichtszeitraum zu zahlende Ertragsteuer („income tax accrued“). Anmerkung: Anhand des Wortlauts ist u. E. nicht ersichtlich, dass hiermit die Position „income tax accrued“ gemeint ist. Dies ergibt sich erst aus der Gesetzesbegründung. Der Gesetzeswortlaut sollte daher sprachlich an § 138a AO angepasst werden, um Missverständnisse bzw. inhaltliche Abweichungen zu vermeiden.</i>
<i>Jahresergebnis vor Ertragsteuern</i>	<i>Gewinn oder Verlust vor Ertragsteuern im Berichtszeitraum. Anmerkung: Sollte u. E. heißen: „zum Ende des Berichtszeitraums“, nicht: „im Berichtszeitraum“.</i>
<i>Eigenkapital (gezeichnetes Kapital)</i>	<i>Keine Entsprechung. Anmerkung: Lediglich der einbehaltene Gewinn ist auszuweisen („accumulated earnings“, s. nächste Zeile). Damit wird lediglich ein Teil des Eigenkapitals ausgewiesen. Sinn und Zweck erscheint unklar.</i>
<i>Einbehaltener Gewinn</i>	<i>Einbehaltene Gewinne am Ende des Berichtszeitraums.</i>
<i>Zahl der Beschäftigten</i>	<i>Zahl der Arbeitnehmer im Berichtszeitraum. Anmerkung: Es ist unklar, warum ausschließlich eine Durchschnittsbasis zulässig sein soll und keine Stichtagsbetrachtung, z.B. per 31.12.</i>
<i>Materielle Vermögenswerte</i>	<i>Keine Entsprechung.</i>

Darüber hinaus gibt es in der bisherigen Erstellung des CbCR gemäß OECD verschiedene Auswahlmöglichkeiten zur Angabe der Geschäftstätigkeiten der Gesellschaften. Nach dem RegE ist nun eine kurze Beschreibung der Geschäftstätigkeit erforderlich. Daraus ließe sich ableiten, dass eine Berufung auf die Geschäftstätigkeit aus dem Handelsregisterauszug ausreichend ist. Daran schließen sich auch die Fragen an, ob weiterhin Auswahl- oder Vereinfachungsmöglichkeiten durch ein Drop-down-Menü verfügbar sind oder ob es ein – möglicherweise mit begrenzter Zeichenanzahl – Freitextfeld geben wird, das jedes Unternehmen nach eigenem Ermessen ausfüllen muss. Wenn zunächst eine Beschreibung für jede Konzerngesellschaft zu erfassen wäre, würde das einen nicht unerheblichen Mehraufwand darstellen. Auch bei § 342h Abs. 2 Nr. 1 HGB-E sehen wir daher einen Gleichlauf der Begrifflichkeiten mit § 138a Abs. 2 Nr. 2 AO als sinnvoll an.

Änderung: Die Formulierung in § 342h Abs. 2 Nr.1 HGB sollte statt „eine kurze Beschreibung der Art der Geschäftstätigkeiten im Berichtszeitraum“ in „Angabe der wichtigsten Geschäftstätigkeiten im Berichtszeitraum“ geändert werden.

Betreffend die Erträge im Berichtszeitraum einschließlich der Erträge aus Geschäften mit nahestehenden Personen (§ 342h Abs. 2 Nr. 3 HGB-E) entfällt im RegE im Gegensatz zur OECD die getrennte Darstellung der Umsätze mit fremden Dritten und nahestehenden Personen. In Ländern, in denen mehrere Gesellschaften ansässig sind und gegenseitige Intercompany-Beziehungen innerhalb und außerhalb bestehen, ist die Aussagekraft der Umsatzerlöse durch die doppelte Erfassung in Frage zu ziehen. Petition wäre dementsprechend, die Intercompany-Umsätze pro Land herauszukonsolidieren. Die unterschiedlichen Pflichtangaben im Vergleich zwischen den OECD-Anforderungen und dem RegE führen zudem zu einem erheblichen Mehraufwand.

### ***Zu § 342k HGB-E – Weglassen nachteiliger Angaben***

Gemäß § 342k Abs. 1 Satz 1 HGB-E „müssen Angaben nach § 342h Abs. 1 und 2 nicht in den Ertragsteuerinformationsbericht aufgenommen werden, wenn ihre Offenlegung den Unternehmen, auf die sie sich beziehen, einen erheblichen Nachteil zufügen würde.“ Satz 1 gilt indes „nicht für Angaben, die sich auf die in § 342i Abs. 1 Satz 1 Nummer 2 oder 3 genannten Steuerhoheitsgebiete beziehen“. Hier hat zwingend ein Ausweis zu erfolgen. Die nicht aufgenommenen Angaben sind spätestens in den Ertragsteuerinformationsbericht aufzunehmen, der für das fünfte Geschäftsjahr nach dem Berichtszeitraum erstellt wird (§ 342k Abs. 2 HGB-E).

Laut Gesetzesbegründung muss der „erhebliche Nachteil“ einem einbezogenen Unternehmen „zugefügt werden“. Erforderlich ist zudem, dass der Nachteil „mit überwiegender Wahrscheinlichkeit eintritt.“ Beide tatbestandlichen Voraussetzungen erscheinen weitergehend konkretisierungsbedürftig, um die gebotene Rechtssicherheit zu wahren. Soweit Abs. 1 Satz 1 zur Anwendung gelangt, ist dies im Ertragsteuerinformationsbericht anzugeben und „gebührend zu begründen“. Es ist unklar, was unter „gebührend zu begründen“ gemeint ist.

Es ist darüber hinaus kritisch zu bewerten, dass die Beweislast für den „erheblichen Nachteil“ beim Unternehmen liegt. Aus Industriesicht stellt sich die Frage, ob seitens der Finanzverwaltung bereits konkrete Gründe beziehungsweise Szenarien erörtert wurden, die auf diese Rechtsgrundlage zutreffen. Es verbleibt im Unklaren, wann ein solcher „erheblicher Nachteil“ vorliegt und ob es beispielsweise ausreicht darzulegen, dass eine ernsthafte Beeinträchtigung der Marktstellung eines Unternehmens vorliegen würde.



## **Unverhältnismäßigkeit der Sanktionen**

Seite  
9 von 9

Kritisch anzumerken ist ebenfalls, dass der RegE vorsieht, eine Verletzung bei der Veröffentlichung eines Ertragsteuerinformationsberichts als Ordnungswidrigkeit mit einer Geldbuße von bis zu 200.000 Euro zu ahnden und damit die maximale Strafhöhe im Vergleich zum Referentenentwurf von 50.000 Euro auf nun 200.000 Euro vervierfacht wurde.

Mit freundlichen Grüßen

Dr. Monika Wünnemann  
Abteilungsleiterin  
Steuern und Finanzpolitik, BDI

Philipp Gmoser  
Senior Manager  
Steuern und Finanzpolitik, BDI