

**Stellungnahme zur öffentlichen Anhörung des Rechtsausschusses des Deutschen Bundestags am 17. April 2023 zum Entwurf eines Gesetzes zur Umsetzung der Richtlinie (EU) 2021/2101 im Hinblick auf die Offenlegung von Ertragsteuerinformationen durch bestimmte Unternehmen und Zweigniederlassungen ([BT-Drucksache 20/5653](#))**

Christoph Trautvetter, Netzwerk Steuergerechtigkeit

### **In Kürze: Wichtig für Steuergerechtigkeit, kein Schaden für die deutsche Wirtschaft**

Wissenschaftliche Studien und journalistische Berichterstattung über Steuervermeidungspraktiken großer Konzerne waren ein wesentlicher Baustein für die Reformbemühungen der letzten Jahre. Deren Ziel, eine faire Besteuerung von Unternehmensgewinnen, ist durch die globale Mindeststeuer und die noch unsichere und beschränkte Neuverteilung von Besteuerungsrechten noch nicht erreicht. Öffentliche länderbezogene Berichterstattung ist weiterhin wichtig um die Reformergebnisse und –prozesse kritisch zu begleiten und verlorenes Vertrauen der Öffentlichkeit aber auch von Investoren wieder herzustellen. Damit die Berichterstattung ihren Zweck vollständig erfüllen kann, sollte der Gesetzgeber bei der deutschen Umsetzung über die EU-Mindestvorgaben hinausgehen und insbesondere die Berichterstattung auf weitere Länder ausdehnen sowie die zu veröffentlichende Information gezielt erweitern um einen Abgleich mit dem Konzernabschluss zu ermöglichen. Diese Erweiterungen sind sinnvoll und unschädlich, weil die Daten weitgehend vorliegen, mittlerweile andere global anzuwendende Standards z.B. der Global Reporting Initiative oder der Diskussionsentwurf der australischen Regierung diese bereits vorsehen und auch andere EU-Staaten sie erwägen. Insgesamt sind nur etwa 500 sehr große deutsche Unternehmen betroffen, die sich noch dazu in Ausnahmefällen auf eine Schutzklausel berufen können und etwaigen Erklärungsbedarf tragen können. Insgesamt profitieren sie genauso wie die mittelständischen Unternehmen davon, dass die öffentliche länderbezogene Berichterstattung aggressive Steuervermeidungspraktiken vor allem von den größten und profitabelsten, meist ausländischen Unternehmen offenlegt und den Druck für eine gerechtere Besteuerung als Grundlage für einen fairen Wettbewerb erhöht.

### **Bedeutung des Gesetzesvorschlags: Ein wichtiger Zwischenerfolg auf einem langen Weg**

Die öffentliche länderbezogene Berichterstattung („pCbcr“) ist seit fast zwei Jahrzehnten eine Kernforderung des Tax Justice Networks. Sie soll helfen, das Vertrauen der Öffentlichkeit in die Fairness der globalen Besteuerung von Unternehmensgewinnen wieder herzustellen. Wissenschaftliche Studien und journalistische Berichte haben in den letzten Jahren die Steuervermeidungspraktiken großer Konzerne für eine breite Öffentlichkeit sichtbar gemacht. Dabei waren sie auf unvollständige und nur umständlich zu gewinnende Information angewiesen. Die Sichtbarkeit der Steuervermeidungspraktiken und der öffentliche Druck waren wesentliche Faktoren für die Reformbemühungen auf OECD-Ebene.

Die Einführung einer nicht-öffentlichen länderbezogenen Berichterstattung im Jahr 2017, die bis 2024 umzusetzende globale Mindeststeuer und die fortlaufenden Verhandlungen über eine Neuverteilung von Besteuerungsrechten sind wesentliche Fortschritte. Allerdings ist es äußerst zweifelhaft, dass sie das zentrale Anliegen eines in der breiten Bevölkerung als fair wahrgenommenen Steuersystems und insbesondere eines fairen Steuerbeitrags großer (Digital)konzerne in Deutschland und im globalen Süden erfüllen werden. Vor allem für sehr

große und hochprofitable Konzerne aus dem Ausland bestehen weiterhin umfangreiche Anreize und Möglichkeiten in Deutschland erwirtschaftete Gewinne ins niedrig versteuernde Ausland zu verschieben. Im Ergebnis liegt ihr Steuersatz weiterhin deutlich unter dem der lediglich national tätigen mittelständischen Unternehmen. Ein fairer Wettbewerb ist weiterhin nicht gewährleistet. Eine kritische Begleitung der Reformergebnisse und –prozesse durch die breite Öffentlichkeit ist deswegen auch im Interesse der deutschen Unternehmen weiterhin unerlässlich. Die nicht-öffentliche länderbezogene Berichterstattung und der wissenschaftliche Zugang zu aggregierten und anonymisierten Daten reichen dafür nicht aus.

Die EU-Richtlinie zum pCbcr und der vorliegende Gesetzesentwurf zu deren Umsetzung in Deutschland sind ein wichtiger Zwischenerfolg. Dadurch, dass fast alle großen, global tätigen Konzerne auch in Europa aktiv sind, entfaltet die Richtlinie globale Wirksamkeit. Wegen der langen Beratungszeit seit dem ursprünglichen Kommissionsvorschlag aus dem Jahr 2016 gibt es mittlerweile, auch auf Druck großer Investoren, die einen besseren Einblick in die Risiken aus der Besteuerung verlangen<sup>1</sup>, eine Reihe von weitergehenden globalen Standards (z.B. [GRI 207-4](#) oder [Fair Tax Mark](#)) und eine wachsende Zahl freiwillig veröffentlichender Konzerne<sup>2</sup>. Außerdem steht [Australien](#) kurz vor der Verabschiedung weitergehender, global wirksamer Regelungen und mehrere andere EU-Staaten haben bereits in der Vergangenheit weitergehende Regelungen gefordert<sup>3</sup>. Weil die Gesetzesprozesse in den meisten anderen EU-Staaten noch nicht so weit sind wie in Deutschland, kann die deutsche Entscheidung hier Signalwirkung entfalten. Verbesserungen bei der deutschen Umsetzung können also helfen eine aussagekräftigere Berichterstattung zu ermöglichen und vorausschauend auf eine global harmonisierte Berichterstattung hinzuwirken.

### Verbesserungsvorschläge zum vorliegenden Gesetzesentwurf

Weil die Richtlinie nur mindestharmonisierender Natur ist, sind weitergehende Regelungen möglich. In ihrem Gold Plating Information Paper zur Richtlinie warnt die Europäische Kommission zwar für den Fall von abweichenden Regeln in den Mitgliedsstaaten vor dem Anschein der Fragmentierung und Komplexität. Aber angesichts ohnehin abweichender Standards auf globaler Ebene und Verbesserungsbedarfen der bestehenden Standards sind weitergehende Regeln wünschenswert. Ein Großteil der vorgeschlagenen Verbesserungen macht lediglich bereits vorhandene Informationen der Öffentlichkeit zugänglich und stellt damit keinen zusätzlichen Aufwand dar.

#### 1. Anzahl der betroffenen Staaten ausweiten:

Entsprechend der EU-Richtlinie soll die länderbezogene Darstellung nur für EU-Staaten und Staaten von der sogenannten schwarzen bzw. grauen Liste erfolgen. Dies schließt mehr als die Hälfte aller Länder, darunter wichtige Steueroasen und die Länder des globalen Südens, aus. Eine solche Beschränkung ist weder in der freiwilligen Berichterstattung noch im australischen Gesetzesentwurf vorgesehen und die Daten für die restlichen Länder liegen in den Unternehmen weitgehend vor. **Weil Länder des globalen Südens faktisch bisher nur sehr beschränkten Zugriff auf die nicht-öffentlichen länderbezogenen Berichte haben, sollte sich Deutschland zum einen für eine Erweiterung des automatischen Austauschs einsetzen und zum anderen bei der öffentlichen Berichterstattung die Aktivitäten zumindest auch für diese Länder aufschlüsseln.** Zusätzlich sollte – wie zum Beispiel in Belgien - die Verwendung einer alternativen Definition für Steueroasen erwogen und die

---

<sup>1</sup> Zum Beispiel bei einer OECD Konsultation ([2020](#)), bei der Aktionärsversammlung von Amazon ([2022](#)), in Dänemark ([2023](#)) oder von SEC-Chair Gary Gensler ([September, 2022](#))

<sup>2</sup> Zum Beispiel Vodafone, BP, Orsted, NN Group, Anglo American, Allianz oder Newmont

<sup>3</sup> Zum Beispiel die dänische Verhandlungsposition ([2019, Seite 3](#)) und die Position der dänischen Sozialdemokraten ([2021, S. 20f](#)). In Belgien wird über eine Erweiterung der Länderliste, z.B. um die erweiterte belgische Steueroasenliste, nachgedacht. In Finnland gab es vor dem Regierungswechsel bereits intensive Debatten über eine Erweiterung der aufzuschlüsselnden Staaten.

Beschränkung der aufzuschlüsselnden Staaten perspektivisch ganz aufgehoben werden. Die u. a. auf deutschen Druck eingeführte Schutzklausel (§ 342k HBG-E) verhindert gezielt das Entstehen von erheblichen Nachteilen. Zur Vermeidung von Missbrauch muss bei ihrer Anwendung aber das Vorliegen einer triftigen Begründung sichergestellt werden.

## **2. Umfang und Qualität der enthaltenen Informationen erhöhen:**

Um den Aufwand für die berichtspflichtigen Unternehmen möglichst gering zu halten und den Informationsbedürfnissen von Wissenschaft und Öffentlichkeit gerecht zu werden, wäre eine global weitgehend harmonisierten und alle wesentlichen Informationen umfassenden Berichterstattung wünschenswert. Eine möglichst wörtliche und EU-weit harmonisierte Umsetzung der EU-Richtlinie erreicht dieses Ziel nicht. Im Vergleich zu anderen (globalen) Standards, insbesondere dem Standard der Global Reporting Initiative (GRI 207-4), den australischen Vorschlägen und den bestehenden Berichtspflichten für die Rechnungslegung und die nicht-öffentliche länderbezogene Berichterstattung, fehlen vor allem folgende Informationen, die im vorliegenden Gesetzesentwurf verpflichtend gemacht werden sollten:

1. *Eine Erläuterung der Datenquelle.* Wie bei den OECD-Leitlinien zur Umsetzung der nicht-öffentlichen länderbezogenen Berichterstattung sollte verpflichtend erläutert werden ob es sich bei den berichteten Zahlen um auf der Basis der Einzelabschlüsse aggregierte oder um auf Länderebene konsolidierte Zahlen handelt und aus welcher Quelle (z.B. Jahresabschlüsse, interne Rechnungslegung) die Zahlen stammen.
2. *Eine Unterscheidung zwischen externen und konzerninternen Umsätzen.* § 342h Abs. 2 Nr. 3 HGB-E sieht keine Unterscheidung zwischen externen und konzerninternen Umsätzen vor, deswegen ist die Aussagekraft der Berichte wesentlich beeinträchtigt. Bei mehreren berichtspflichtigen Gesellschaften in einem Land werden konzerninterne Umsätze zum Teil mehrfach gezählt. Die Auftrennung ist global Standard und auch in §138a AO vorgesehen.
3. *Kundenumsätze im jeweiligen Land.* Weil die geplante Neuverteilung der Besteuerungsrechte (OECD Säule 1) auf die Kundenumsätze im entsprechenden Land abzielt, sollten auch diese in der öffentlichen länderbezogenen Berichterstattung aufgeführt werden. Dies ist bisher in keinem der Berichtsstandards vorgesehen, aber viele Unternehmen berichten – bisher unsystematisch - in ihrer Segmentberichterstattung bereits über Kundenumsätze in ihren größten Absatzmärkten.
4. *Ein Abgleich mit dem Konzernabschluss.* Laut Begründung zum Gesetzesentwurf verfolgen die Vorgaben zu den Pflichtangaben „das Ziel, die Angaben im Ertragsteuereinfahrungsbericht möglichst kohärent zu den Angaben in den Jahresabschlüssen der in den Bericht einbezogenen Unternehmen auszugestalten.“ Weil dieses Ziel nur teilweise erreicht werden kann und durch die Konsolidierung teilweise wesentliche Abweichungen entstehen, enthält der GRI-Standard die Pflicht zum Abgleich mit dem für die bilanzrechtliche Berichterstattung zentralen Konzernabschluss. Die OECD-Leitlinien sehen außerdem vor, den Gewinn vor Steuern um konzerninterne Dividenden zu bereinigen. §342h Abs. 3 Nr. 2 enthält eine entsprechende Regelung für die Erträge nicht jedoch für den Gewinn vor Steuern. Dies kann die Interpretation der Daten wesentlich erschweren.

Jenseits dieser Erweiterungen für den vorliegenden Gesetzesentwurf, wäre eine weitergehende Harmonisierung der Daten und Erhebungsmethodik auf globaler Ebene, z.B. durch die OECD, wünschenswert. Angesichts teilweise recht stark abweichender Datenquelle und Erhebungsmethodik zwischen den einzelnen länderbezogenen Berichten sind die aggregierten und anonymisierten Daten nur beschränkt aussagekräftig. Eine inhaltliche Überprüfung durch den Wirtschaftsprüfer wäre ebenfalls wünschenswert, sollte aber wegen Zusatzaufwands den anderen Möglichkeiten der Verbesserung der Aussagekraft der Daten nachgestellt werden.

### 3. Kreis der betroffenen Unternehmen evaluieren und perspektivisch erweitern:

Positiv hervorzuheben ist, dass nach § 342 Abs. 1 HGB-E Personenhandelsgesellschaften unabhängig von der Rechtsform des Komplementärs (z.B. Stiftung & Co KG) berichtspflichtig sind. Dies wird im Entwurf zurecht mit der Verhinderung von Ausweichgestaltungen begründet und wird der bereits heute bestehenden und spezifisch deutschen Verbreitung solcher Gesellschaften gerecht. Eine weitere deutsche Besonderheit – und mögliche Ausweichgestaltung – nämlich Gleichordnungskonzerne deren Muttergesellschaft keine Kapitalgesellschaft ist und keinen Konzernabschluss erstellt, wird nicht adressiert. Insgesamt schätzt der Gesetzesentwurf die betroffenen Unternehmen nur auf etwa 600. Entsprechend der länderbezogenen Berichtspflicht für Banken sollte perspektivisch eine Ausweitung auf große Unternehmen entsprechend der EU-weiten Definition (§267 HGB) erwogen werden. Dies würde die Zahl der berichtspflichtigen Unternehmen auf etwa 10.000 erhöhen, nach wie vor aber nur einen sehr kleinen Teil der Unternehmen betreffen.



Die hier vertretenen Auffassungen geben die Meinung des Verfassers wieder und entsprechen nicht unbedingt dem offiziellen Standpunkt des Netzwerks Steuergerechtigkeit.

Das Netzwerk Steuergerechtigkeit setzt sich für Transparenz auf den internationalen Finanzmärkten ein und lehnt Geheimhaltungspraktiken ab. Wir unterstützen faire Spielregeln im Steuerbereich und stellen uns gegen Schlupflöcher und Verzerrungen bei Besteuerung und Regulierung und gegen den Missbrauch, der aus diesen folgt. Wir fördern die Einhaltung von Steuergesetzen und lehnen Steuerhinterziehung, Steuervermeidung und all jene Mechanismen ab, die es Vermögenseigentümer\*innen und –verwalter\*innen ermöglicht, sich aus der Verantwortung gegenüber den Gesellschaften zu stehlen, von denen sie und ihr Wohlstand abhängen. Als zentrales Anliegen lehnen wir Steuer- bzw. Verdunkelungsmaßnahmen ab.

Das Netzwerk Steuergerechtigkeit betreibt den Blog Steuergerechtigkeit mit aktuellen Informationen zu Themen der Steuerpolitik. Der Verein zur Förderung der Steuergerechtigkeit e.V. als Trägerverein des Netzwerks ist im Lobbyregister des Bundestags eingetragen unter der Nummer Ro02719.

Mail: [info@netzwerk-steuergerechtigkeit.de](mailto:info@netzwerk-steuergerechtigkeit.de)

Homepage: [www.netzwerk-steuergerechtigkeit.de](http://www.netzwerk-steuergerechtigkeit.de)

#### Mitglieder des Netzwerk Steuergerechtigkeit:

Transparency International Deutschland  
Forum Ökologisch-Soziale Marktwirtschaft  
Kirchlicher Dienst in der Arbeitswelt (KDA-EKD)  
WEED – Weltwirtschaft, Ökologie & Entwicklung  
ver.di – Vereinigte Dienstleistungsgewerkschaft  
Global Policy Forum

MISEREOR  
Oxfam Deutschland  
Attac Deutschland  
Arbeitsgruppe Alternative Wirtschaftspolitik  
Gewerkschaft Erziehung und Wissenschaft (GEW)