



DRSC e. V. • Joachimsthaler Str. 34 • 10719 Berlin

Dr. Christian Eichholz
Bundesministerium der Justiz
Mohrenstr. 37

10117 Berlin

Präsidium

Telefon: +49 (0)30 206412-11

E-Mail: lanfermann@drsc.de

Berlin, 31. Oktober 2022

Betreff: Entwurf eines Gesetzes zur Umsetzung der Richtlinie (EU) 2021/2101 im Hinblick auf die Offenlegung von Ertragsteuerinformationen durch bestimmte Unternehmen und Zweigniederlassungen

Sehr geehrter Herr Dr. Eichholz,

wir bedanken uns für Ihr Schreiben vom 30. September 2022 und für die Gelegenheit, zum oben genannten Gesetzentwurf (im Folgenden RefE) Stellung zu nehmen.

Generell begrüßen wir die Absicht des BMJ, die Richtlinie (EU) 2021/2101 des Europäischen Parlaments und des Rates vom 24. November 2021 zur Änderung der Richtlinie 2013/34/EU im Hinblick auf die Offenlegung von Ertragsteuerinformationen durch bestimmte Unternehmen und Zweigniederlassungen 1:1 und ohne unangemessene Zusatzbelastung für die Wirtschaft in das deutsche Recht umzusetzen. Vor diesem Hintergrund sind die genutzten Wahlrechte zu begrüßen, nachteilige Angaben für einen begrenzten Zeitraum weglassen und Angaben auch nach den Vorgaben des länderbezogenen Berichts nach § 138a AO offenlegen zu können. Auch die neue Verbunddefinition in § 271 Abs. 2 HGB ist zu begrüßen.

Dessen ungeachtet möchten wir Sie auf einige Aspekte des RefE hinweisen, die aus unserer Sicht im nachfolgenden Regierungsentwurf geklärt werden sollten.

Für Rückfragen oder ein Gespräch stehen Ihnen Marco Liepe (liepe@drsc.de) oder wir gerne zur Verfügung.

Mit freundlichen Grüßen

Georg Lanfermann
Präsident DRSC e.V.

Prof. Dr. Sven Morich
Vizepräsident DRSC e.V.

Kontakt:

Joachimsthaler Str. 34
10719 Berlin
Telefon: +49 (0)30 206412-0
Telefax: +49 (0)30 206412-15
E-Mail: info@drsc.de

Bankverbindung:

Deutsche Bank Berlin
IBAN-Nr.
DE26 1007 0000 0070 0781 00
BIC (Swift-Code)
DEUTDE33XXX

Vereinsregister:

Amtsgericht Berlin-Charlottenburg, VR 18526 Nz
Präsident:
Georg Lanfermann
Vizepräsident:
Prof. Dr. Sven Morich

Anhang – Anmerkungen im Detail

§ 271 Abs. 2 HGB-E: Verbunddefinition (Artikel 1 Nr. 4 RefE)

Die Vorschrift sollte geringfügig geändert werden, um klarzustellen, dass die Voraussetzungen in § 290 Abs. 1 Satz 1, Abs. 2 bis 4 HGB-E nicht kumulativ zu erfüllen sind. Die Änderung könnte wie folgt formuliert sein: „Verbundene Unternehmen im Sinne dieses Buches sind unabhängig von ihrer Rechtsform und ihrem Sitz solche, die im Verhältnis zueinander Mutterunternehmen und Tochterunternehmen gemäß § 290 Absatz 1 Satz 1 ~~und Absatz 2 bis 4~~, **Absatz 2 bis 4** sind [...]“

§ 342 Abs. 1 Nr. 1 HGB-E: Begriffe "feste Geschäftseinrichtung" und "dauerhafte Geschäftstätigkeit" (Artikel 1 Nr. 22 RefE)

Die Begriffe "feste Geschäftseinrichtung" und "dauerhafte Geschäftstätigkeit" sollten im HGB (bspw. in § 342a HGB-E) oder in der Begründung definiert werden.

§ 342b Abs. 4 Nr. 1 HGB-E: Definition Umsatzerlöse für Kreditinstitute (Artikel 1 Nr. 22 RefE)

Die Umsatzerlöse sollen bei einer Staffelform-GuV den in Artikel 27 Nr. 1, 3, 4, 6 und 7 der Richtlinie 86/635/EWG genannten Posten entsprechen. Dies ist unstrittig unionsrechtskonform; genauso sind die Nettoumsatzerlöse in Artikel 42 Abs. 2 Buchst. c der Richtlinie 86/635/EWG definiert. Diese Definition erscheint aber kritisch, da in Nr. 6 nicht nur der Nettoertrag, sondern auch der Nettoaufwand des Handelsbestands enthalten ist. D.h. ein Verlust aus dem Handelsgeschäft würde nach dieser Definition die Umsatzerlöse mindern. Dies erscheint unlogisch, da die Richtlinie 86/635/EWG gleichzeitig im Fall der Aufstellung der GuV nach der Kontoform vorschreibt, dass in die Umsatzerlöse nur der Nettoertrag aus dem Handelsbestand einzurechnen ist (Artikel 28 B.4 der Richtlinie 86/635/EWG) und nicht der Nettoaufwand aus dem Handelsbestand (Artikel 28 B.3 der Richtlinie 86/635/EWG). Deshalb sollte in die Begründung aufgenommen werden, dass bei der Ermittlung der Umsatzerlöse bei Instituten ein Nettoaufwand aus dem Handelsgeschäft nicht ermindernd berücksichtigt werden darf.

§ 342h Abs. 2 Nr. 3 HGB-E: Erträge aus Geschäften mit nahestehenden Unternehmen und Personen (Artikel 1 Nr. 22 RefE)

In der Begründung sollte konkretisiert werden, dass die einzubeziehenden Erträge aus Geschäften mit nahestehenden Unternehmen und Personen im Fall eines "Konzern-Ertragsteuerinformationsberichts" auch die konsolidierten Erträge zwischen related parties umfassen müssen. Diese Auffassung erscheint gerechtfertigt, da Angaben ausgehend von Jahresabschlüssen zu berichten sind, in denen unkonsolidierte Erträge enthalten sind.

§ 342h Abs. 3 Nr. 1 HGB-E: Zahl der Arbeitnehmer in Vollzeitäquivalenten auf Basis des Durchschnitts der im Berichtszeitraum beschäftigten Personen (Artikel 1 Nr. 22 RefE)

Die Durchschnittsbildung sollte hinterfragt werden, da sie über die unionsrechtliche Vorschrift hinausgeht, nach der lediglich „die Zahl der Beschäftigten in Vollzeitäquivalenten“ offenzulegen ist (Artikel 48c Abs. 2 Buchst. c der Richtlinie 2013/34/EU).

§ 342h Abs. 3 Nr. 2 Buchst. b HGB-E: Wertberichtigungen (Artikel 1 Nr. 22 RefE)

Bei bestimmten Unternehmen dürfen bei den Erträgen „Wertberichtigungen“ nicht berücksichtigt werden. Diese Vorschrift sollte insofern präzisiert werden, als das „Erträge aus Wertberichtigungen“ nicht zu berücksichtigen sind.

§ 342h Abs. 3 Nr. 4 HGB-E: Latenter Steueraufwand (Artikel 1 Nr. 22 RefE)

Unternehmen haben die noch zu zahlende Ertragsteuer für das betroffene Geschäftsjahr offenzulegen, wobei die laufenden Steueraufwendungen keine latenten Steuern beinhalten (Artikel 48c Abs. 2 Unterabs. 3 der Richtlinie 2013/34/EU). Der RefE nennt nur den latenten Steueraufwand, jedoch keine latenten Steuererträge. Die Vorschrift sollte dahingehend angepasst werden.

§ 342h Abs. 3 Nr. 4 HGB-E: Rückstellungen für ungewisse Steuerverbindlichkeiten (Artikel 1 Nr. 22 RefE)

Unternehmen haben die noch zu zahlende Ertragsteuer für das betroffene Geschäftsjahr offenzulegen, wobei die laufenden Steueraufwendungen keine Rückstellungen für ungewisse Steuerverbindlichkeiten beinhalten (Artikel 48c Abs. 2 Unterabs. 3 der Richtlinie 2013/34/EU). Der RefE thematisiert solche Rückstellungen jedoch nicht. Dies sollte der Regierungsentwurf nachholen.

§ 342h Abs. 3 Nr. 5 HGB-E: Pflichtangaben bzgl. der gezahlten Ertragsteuer (Artikel 1 Nr. 22 RefE)

Eine Erläuterung wesentlicher Diskrepanzen zwischen dem Betrag der im Berichtszeitraum gezahlten Ertragsteuer und dem Betrag der für den Berichtszeitraum zu zahlenden (geschuldeten) Ertragsteuer erscheint uns wichtig, da die Angaben ohne eine Erläuterung leicht zu Fehlinterpretationen bei Adressaten führen können. Artikel 48c Absatz 7 der Richtlinie 2013/34/EU enthält eine explizite Vorschrift für eine solche freiwillige Erläuterung, der RefE enthält jedoch lediglich einen Hinweis in der Begründung.

Zwar haben Unternehmen auch ohne eine explizite Vorschrift grundsätzlich die Möglichkeit, über die gesetzlichen Pflichtangaben hinaus freiwillige Angaben in ihre Ertragsteuerinformationsberichte aufzunehmen. Aufgrund der Wichtigkeit dieser Erläuterung und einer expliziten unionsrechtlichen Vorschrift regen wir jedoch an Überlegungen darüber anzustellen, ob nicht auch eine explizite Vorschrift in das HGB analog zur unionsrechtlichen Vorschrift aufgenommen werden sollte.

§ 342h Abs. 3 Nr. 6 HGB-E: Einbehaltene Gewinne (Artikel 1 Nr. 22 RefE)

Nach dieser Vorschrift umfassen die einbehaltenen Gewinne „die Gewinne vergangener Geschäftsjahre und des Berichtszeitraums, für die noch keine Gewinnausschüttung beschlossen wurde“, was fast wortgleich der unionsrechtlichen Vorschrift entspricht (Artikel 48c Abs. 2 Unterabs. 5 der Richtlinie 2013/34/EU). Fraglich ist, ob nach Sinn und Zweck der Vorschrift nicht auch in der Vergangenheit oder im Berichtszeitraum erwirtschaftete Verluste gegenzurechnen sind. Dies sollte in der Begründung klargestellt werden.

§ 342i Abs. 1 Satz 2 HGB-E: Länderbezogener Ausweis (Artikel 1 Nr. 22 RefE)

Angaben, die sich nicht auf EU-Mitgliedstaaten oder nicht auf Steuerhoheitsgebiete beziehen, die sich im Anhang I oder II der Schlussfolgerungen des Rates zur überarbeiteten EU-Liste nicht kooperativer Länder und Gebiete für Steuerzwecke befinden, sind zusammengefasst auszuweisen (Artikel 48c Abs. 5 Unterabs. 3 der Richtlinie 2013/34/EU). Erwägungsgrund 16 Satz 3 der Richtlinie (EU) 2021/2101 formuliert jedoch auch die Möglichkeit, dass Unternehmen detailliertere Angaben offenlegen.

Zwar haben Unternehmen auch ohne eine explizite Vorschrift grundsätzlich die Möglichkeit, über die gesetzlichen Pflichtangaben hinaus freiwillige Angaben in ihre Ertragsteuerinformationsberichte aufzunehmen. Aufgrund des Erwägungsgrundes regen wir jedoch an Überlegungen darüber

anzustellen, ob nicht eine explizite Vorschrift in das HGB oder ein Hinweis in der Begründung aufgenommen werden sollte.

§§ 342m und 342n HGB-E: Offenlegung und Veröffentlichung (Artikel 1 Nr. 22 RefE)

Die Offenlegung und Veröffentlichung des Ertragsteuerinformationsberichts hat in deutscher Sprache zu erfolgen, auch wenn ein ausländisches Unternehmen den Bericht erstellt hat. Da das HGB in den letzten Jahren sukzessive Veröffentlichungen alternativ in englischer Sprache zugelassen hat (z.B. §§ 264 Abs. 3, 291 und 292 HGB), sollte vorgeschlagen werden, einen unionsrechtskonformen Weg zu suchen (vgl. Artikel 21 der Richtlinie (EU) 2017/1132), alternativ auch die englische Sprache zuzulassen.

§ 342q HGB-E: Privates Rechnungslegungsgremium (Artikel 1 Nr. 23 RefE)

Das DRSC ist vertraglich durch das BMJ als privates Rechnungslegungsgremium im Sinne von § 342 HGB anerkannt. Aufgrund der Bedeutung des DRSC, insb. bei der Entwicklung von Empfehlungen zur Anwendung der Grundsätze über die Konzernrechnungslegung und der Vertretung Deutschlands in internationalen Gremien der Rechnungslegung, würden wir es begrüßen, wenn die gesetzliche Regelung weiterhin in § 342 HGB vorgenommen wird. Zudem könnten mit der Beibehaltung eine Reihe von aufwändigen Folgeänderungen vermieden werden. Dies gilt einerseits für die gesetzgeberischen Bezugnahmen, andererseits auch für Anpassungen der DRSC-Statuten.

Hinsichtlich der Verortung der neuen Vorschriften zum Ertragsteuerinformationsbericht möchten wir ferner darauf hinweisen, dass eine Aufnahme als vierter Unterabschnitt in den vierten Abschnitt des dritten Buchs des HGB (bislang: „Ergänzende Vorschriften für Unternehmen bestimmter Geschäftszweige“) nicht notwendig erscheint, da der Anwendungsbereich keine branchenspezifische Einschränkung vorsieht. Eine Zusammenlegung mit den bisherigen branchenspezifischen Bestimmungen für Banken, Versicherungen und den Rohstoffsektor erscheint u.E. nicht geboten.