

Bundesministerium der Justiz
Dr. Christian Eichholz
Mohrenstraße 37
10117 Berlin

Weinheim, den 31. Oktober 2022

Stellungnahme der VMEBF e.V. zum Referentenentwurf 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 danken Ihnen für die Gelegenheit, zum Referentenentwurf eines Gesetzes zur Umsetzung der Richtlinie (EU) 2021/2101 im Hinblick auf die Offenlegung von Ertragsteuerinformationen durch bestimmte Unternehmen und Zweigniederlassungen Stellung nehmen zu können und auf diese Weise unsere langjährige Expertise im Bereich der Rechnungslegung und Unternehmensberichterstattung in die aktuelle Diskussion einbringen zu dürfen.

Die **Vereinigung zur Mitwirkung an der Entwicklung des Bilanzrechts für Familiengesellschaften e. V. (VMEBF)** ist ein Zusammenschluss deutscher Familienunternehmen verschiedenster Branchen, Rechtsformen und Größen, die sich für sinnvolle und vor allem faire Rahmenbedingungen in der Finanz- und Unternehmensberichterstattung nicht kapitalmarktorientierter Unternehmen im nationalen wie internationalen Umfeld einsetzt. Unserer Vereinigung gehören heute rund 70 Mitgliedsfirmen an, die zusammen ein Umsatzvolumen von über 250 Milliarden Euro und mehr als 1,2 Mio. Mitarbeiter repräsentieren.

**Vereinigung zur Mitwirkung an der Entwicklung des Bilanzrechts für Familiengesellschaften e.V.
VMEBF e.V., c/o Freudenberg & Co. Kommanditgesellschaft, 69465 Weinheim**

Vorstand: Santokh Advani (Vorsitz) · Tel.: (040) 3347 500 60 · E-Mail: santokh.advani@mbholding.com
Prof. Dr. Dieter Truxius (stellv. Vorsitz) · Tel.: (06182) 898 2809 · E-Mail: dieter.truxius@accobis.com
Dr. Hans-Jörg Harth · Tel.: (06452) 70 2211 · E-Mail: drhtj@viessmann.com
Dr. Michael Reuter · Tel.: (0211) 3679 0646 · E-Mail: mail@michaelreuter.com
Dr. Thomas Ull · Tel.: (0421) 8980 4282 · E-Mail: thomas.ull@de.pwc.com

Bankkonto: Deutsche Bank AG, Mannheim · BIC: DEUTDESMXXX · IBAN: DE74 6707 0010 0040 1588 00

Wir unterstützen im Grundsatz das Bestreben des BMJ, eine 1:1-Umsetzung der Richtlinie (EU) 2021/2101 vom 24.11.2021 zur Änderung der Richtlinie 2013/34/EU im Hinblick auf die Offenlegung von Ertragsteuerinformationen durch bestimmte Unternehmen und Zweigniederlassungen vorzunehmen, v.a. mit Blick auf den persönlichen und sachlichen Anwendungsbereich der Regelungen. Auf diese Weise sollten die aus der Richtlinienumsetzung resultierenden Belastungen der Unternehmen auf ein Mindestmaß begrenzt und unnötiger bürokratischer Aufwand für Unternehmen außerhalb des Anwendungsbereichs der Richtlinie vermieden werden.

In diesem Zusammenhang begrüßen wir ganz ausdrücklich die vorgeschlagene Nutzung bestehender Mitgliedstaatenwahlrechte, beispielsweise die geplante Implementierung einer Schutzklausel zum Weglassen von nachteiligen Angaben gem. § 342k HGB-E – selbst wenn diese nach unserer Einschätzung nur in vergleichsweise seltenen Fällen zur Anwendung kommen dürfte und damit der Anwendungsumfang dieser Schutzklausel wohl eher gering sein sollte. Darüber hinaus erachten wir insbesondere das vorgesehene Wahlrecht gem. § 342h Abs. 4 HGB-E, bestimmte Angaben auch nach Maßgabe der Vorgaben der Richtlinie 2011/16/EU vom 15.02.2011, zuletzt geändert durch die Richtlinie (EU) 2021/514, zu machen, als einen wichtigen und richtigen Schritt für die Anwendungspraxis. Durch die Umsetzung dieses Wahlrechts sollte es den Unternehmen im Anwendungsbereich der Neuregelungen möglich sein, unterschiedliche Definitionen (z.B. hinsichtlich der Erträge) zwischen public CbCR und ertragsteuerlichem CbCR auf ein Mindestmaß zu reduzieren und so zusätzlichen Administrationsaufwand nennenswert zu begrenzen.

Mit Blick auf viele unserer Mitgliedsunternehmen betrachten wir die mit der Richtlinienumsetzung verbundenen Folgewirkungen jedoch in Teilen mit großer Sorge. So befürchten wir beispielsweise, dass durch die mit dem Ertragsteuerinformationsbericht verbundene Transparenz und die Verdichtung der Informationen auf nur wenige Kennzahlen ein stark verzerrtes und in nicht wenigen Fällen auch unzutreffendes Bild über die tatsächliche Besteuerungssituation der Unternehmensgruppen bzw. Unternehmen vermittelt werden dürfte. Dies gilt in besonderem Maße für Unternehmensgruppen bzw. unverbundene Unternehmen, die selbst bzw. bei denen das oberste Mutterunternehmen als Personenhandelsgesellschaft i.S.d. § 264a HGB organisiert sind/ist. Bei diesen Unternehmen bzw. Unternehmensgruppen wird – rechtsformbedingt – lediglich die Gewerbesteuer als gezahlte und zu zahlende Ertragsteuer berichtet, während die persönlichen Steuern der Anteilseigner in dem zu erstellenden Bericht nicht abgebildet werden. Dies erscheint zwar zunächst sachgerecht, auf diese Weise kann dem ungebildeten oder flüchtigen Leser jedoch das Bild einer verminderten Steuerlast dieser Unternehmen suggeriert werden, was in der Folge zu Fehleinschätzungen und hieraus resultierender Falschinformation führen kann. Dies ist wohl eine deutsche Besonderheit – bedingt durch die hohe Verbreitung von Personengesellschaften v.a. bei den

Familienunternehmen –, die jedoch im internationalen Vergleich kaum bzw. nur sehr schwierig erklärbar sein dürfte.

Zu weiteren Verzerrungen führt die steuerliche Hinzurechnung beim berichtspflichtigen Mitunternehmer einer Personengesellschaft, wenn diese ihren Gewinn thesauriert. Während zunächst trotz Thesaurierung ohne entsprechenden handelsrechtlichen Beteiligungsertrag beim Mitunternehmer ein (ohne Kenntnis der Besteuerungslogik von Personengesellschaften) vermeintlich zu hoher Ertragsteueraufwand ausgewiesen wird, führen spätere Entnahmen zu handelsrechtlichem Gewinn, ohne dass sich hier weitere Steuerwirkungen ergeben. Der Ertragsteueraufwand und die sich ergebende Ertragsteuerquote liegen dann regelmäßig unterhalb der vom Leser erwarteten Größenordnung.

Darüber hinaus kann aber auch die Beschränkung auf die tatsächlich gezahlte bzw. zu zahlende Steuer und damit das Ausblenden latenter Steuern zu einer deutlichen Verzerrung führen. So dürfte die Nichtberücksichtigung passiver latenter Steuern, die in der Praxis ein deutlich höheres Gewicht als aktive latente Steuern haben, bzw. latenter Steueraufwendungen (durch temporäre Differenzen zwischen Handels- und Steuerbilanz oder die Nutzung in der Vergangenheit aufgebauter steuerlicher Verlustvorträge) tendenziell dazu führen, dass im Ertragsteuerinformationsbericht nicht die vollständige, vom Unternehmen bzw. Konzern tatsächlich zu tragende Steuerbelastung ausgewiesen wird.

Natürlich sind wir uns bewusst, dass dem deutschen Gesetzgeber aufgrund der Richtlinienvorgaben nur vergleichsweise geringe Spielräume für die Ausgestaltung der Berichtspflichten im Ertragsteuerinformationsbericht verbleiben. Zudem sind die oben beschriebenen informatorischen Verzerrungen nicht ohne Weiteres bzw. ohne Zusatzaufwand und die Bekanntgabe weiterführender (teils sensibler) Informationen zu beheben. Trotzdem möchten wir auf diese Verständnis- und Interpretationsprobleme grundsätzlich hinweisen, damit diese spätestens im Zuge der für 2027 vorgesehenen Überprüfung der Richtlinie in die Diskussion einfließen können.

Neben diesen eher grundlegenden Fragestellungen möchten wir zudem auf einige Detailfragestellungen eingehen, die uns bei der Durchsicht des Referentenentwurfs aufgefallen sind.

- So sollten beispielsweise einige unbestimmte Rechtsbegriffe eine allgemeine Definition innerhalb des Gesetzestextes (oder zumindest in der Begründung zum Regierungsentwurf) erfahren. Dies gilt beispielsweise für die in § 342 Abs. 1 HGB-E verwendeten Begrifflichkeiten der „feste[n] Geschäftseinrichtung“ oder der „dauerhafte[n] Geschäftstätigkeit“.

- § 342h Abs. 3 Nr. 1 HGB-E fordert die Angabe der Arbeitnehmer im Berichtszeitraum (§ 342h Abs. 2 Nr. 2 HGB-E) nach der Maßgabe, dass die Zahl der Arbeitnehmer in Vollzeitäquivalenten auf Basis des Durchschnitts der im Berichtszeitraum beschäftigten Personen ermittelt wird. Im Gegensatz dazu verlangt Art. 48c Abs. 2 lit. c) der geänderten Bilanzrichtlinie lediglich die Angabe der „Zahl der Beschäftigten in Vollzeitäquivalenten“. Es sollte klargestellt werden, ob hiermit dieselben Informationen abgefragt werden.
- Nach § 342h Abs. 3 Nr. 4 HGB-E haben Unternehmen die noch zu zahlende Ertragsteuer für das betroffene Geschäftsjahr nach der Maßgabe anzugeben, dass die laufenden Steueraufwendungen keinen latenten Steueraufwand enthalten. Demgegenüber sind nach Art. 48c Abs. 2 Unterabs. 3 der überarbeiteten Bilanzrichtlinie hierbei auch Rückstellungen für ungewisse Steuerverbindlichkeiten unberücksichtigt zu lassen. Der Text des § 342h Abs. 3 Nr. 4 HGB-E sollte an den Richtlinienwortlaut angepasst werden.
- Offenlegung des Ertragsteuerinformationsberichts im Unternehmensregister und die Veröffentlichung auf der Internetseite des Unternehmens haben nach §§ 342m, 342n HGB-E in deutscher Sprache zu erfolgen. Hier wäre zu überlegen, ob nicht eine alternative englischsprachige Offenlegung oder Veröffentlichung zugelassen werden sollte. Dies wäre aus unserer Sicht mit dem Richtlinienwortlaut vereinbar („in mindestens einer der Amtssprachen der Union“) und würde der internationalen Ausbreitung vieler Unternehmen und Konzerne Rechnung tragen. Darüber hinaus sieht das deutsche Handelsrecht u.a. im Kontext der Befreiungsregelungen nach §§ 264 Abs. 3 oder 289b Abs. 2 bzw. 315b Abs. 2 HGB bereits heute den Einsatz alternativer englischer Sprachfassungen bestimmter Unterlagen vor.

Abschließend möchten wir insbesondere die deutschen Vertreter in den verschiedenen Gremien der EU bereits heute eindringlich bitten, den persönlichen und sachlichen Anwendungsbereich des CbCR in der Zukunft nicht noch weiter auszubauen. Mit der bereits erwähnten Überprüfungsklausel des Art. 48h der Richtlinie (EU) 2021/2101 und dem dort verankerten Bericht der EU-Kommission ist für eine solche potenzielle Erweiterung bereits der Boden bereitet. Um jedoch den verschiedentlich kommunizierten Entbürokratisierungsgedanken gerecht zu werden und zusätzlichen administrativen Aufwand v.a. für bislang nicht CbCR-pflichtige Unternehmen bzw. Konzerne auch künftig zu vermeiden, sollte einer Ausweitung des Kreises der CbCR-pflichtigen Unternehmen frühzeitig eine Absage erteilt werden. Statt einer möglichen Absenkung der Umsatzgrenze von aktuell 750 Millionen Euro sollte vielmehr eine regelmäßige Anhebung entsprechend der Inflation erfolgen, da es andernfalls rein faktisch zu einer stetigen Ausweitung des Kreises der berichtspflichtigen Unternehmen kommt. Hierbei ist

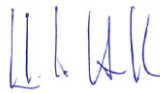
aus unserer Sicht auch zu berücksichtigen, dass im Zuge des BEPS-Projektes bereits zahlreiche gesetzgeberische Maßnahmen ergriffen wurden bzw. noch ergriffen werden (z.B. globale Mindestbesteuerung), um aggressive Steuerplanung durch multinationale Unternehmen zu verhindern. Entsprechend muss kritisch hinterfragt werden, ob die ursprüngliche Zielsetzung der Richtlinie (EU) 2021/2101, öffentlichen Druck auf Unternehmen auszuüben, damit diese auf aggressive Steuerplanung verzichten, überhaupt noch sachgerecht ist (sofern sie es je war).

Mit freundlichen Grüßen

Vereinigung zur Mitwirkung an der Entwicklung des
Bilanzrechts für Familiengesellschaften (VMEBF) e.V.



Santokh Advani



Dr. Hans-Jörg Harth



Dr. Michael Reuter



Prof. Dr. Dieter Truxius



Dr. Thomas Ull