

# **Gesetzentwurf**

## **der Bundesregierung**

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

#### **A. Problem und Ziel**

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 (ABl. L 429 vom 1.12.2021, S. 1) zielt darauf ab, Ertragsteuerinformationen multinationaler umsatzstarker Unternehmen und Konzerne, die in der Europäischen Union entweder ansässig sind oder aber Tochterunternehmen oder Zweigniederlassungen einer bestimmten Größe haben, transparent zu machen. Die Berichterstattung über Ertragsteuerinformationen hat aufgeschlüsselt nach Mitgliedstaaten der Europäischen Union und bestimmten weiteren Steuerhoheitsgebieten, in denen eine Geschäftstätigkeit ausgeübt wird, zu erfolgen. Dadurch soll eine informierte öffentliche Debatte darüber ermöglicht werden, ob die betroffenen multinationalen Unternehmen und Konzerne ihren Beitrag zum Gemeinwohl auch dort leisten, wo sie tätig sind. Die Richtlinie (EU) 2021/2101 ergänzt insoweit die unter anderem für bestimmte Kreditinstitute im europäischen Aufsichtsrecht bereits verankerte Pflicht zur öffentlichen länderbezogenen Berichterstattung über Ertragsteuerinformationen. Indem die Richtlinie (EU) 2021/2101 die Tätigkeit multinationaler Unternehmen transparenter macht, leistet sie einen Beitrag zur Erreichung der Ziele 12 und 16 der Agenda 2030 für nachhaltige Entwicklung. Die Richtlinie ist bis zum 22. Juni 2023 in deutsches Recht umzusetzen.

Die Umsetzung der Richtlinie (EU) 2021/2101 soll zum Anlass genommen werden, eine Lücke bei der Publizität von Rechnungslegungsunterlagen ausländischer Kapitalgesellschaften, die im Inland über Zweigniederlassungen tätig sind, zu schließen. Außerdem besteht ein Bedürfnis, die Verbunddefinition in § 271 Absatz 2 des Handelsgesetzbuchs (HGB) anzupassen, die im Schrifttum vielfach als schwer verständlich und lückenhaft kritisiert wird. Ferner soll die Rechtsbeschwerdemöglichkeit für das Bundesamt für Justiz gegen Entscheidungen des Landgerichts im Ordnungsgeldverfahren passgenau fortentwickelt werden, um eine weitere Vereinheitlichung der Rechtsprechung im Zusammenhang mit dem Verschuldenserfordernis in § 335 Absatz 5 Satz 1 HGB zu ermöglichen.

#### **B. Lösung**

Zur Umsetzung der Richtlinie (EU) 2021/2101 soll der Vierte Abschnitt des Dritten Buchs des HGB um einen neuen Unterabschnitt ergänzt werden, in dem Pflichten zur Erstellung und Offenlegung von Ertragsteuerinformationsberichten, Vorgaben zu Inhalt und Form der Berichte sowie Sanktionsvorschriften vorgesehen werden. Auch das Recht der Abschlussprüfung soll punktuell angepasst werden. Die Jahresabschlussprüfung soll künftig auch die Prüfung umfassen, ob die zu prüfende Gesellschaft zur Offenlegung eines Ertragsteuerinformationsberichts verpflichtet war und, bejahendenfalls, ob die Offenlegung erfolgte. Durch Änderungen im Aktiengesetz und SE-Ausführungsgesetz soll geregelt werden, dass der Aufsichtsrat respektive das Aufsichts- oder Verwaltungsorgan künftig auch den Ertragsteuerinformationsbericht prüfen muss.

Darüber hinaus soll die Offenlegungspflicht nach § 325a HGB erweitert werden auf inländische Zweigniederlassungen von Kapitalgesellschaften, die ihren Sitz außerhalb des Europäischen Wirtschaftsraums haben. Die Verbunddefinition des § 271 Absatz 2 HGB soll im Lichte des besonderen Interesses der Abschlussadressaten an einer Offenlegung der Verbundbeziehungen klarer und weiter gefasst werden. Die handelsbilanzrechtlichen Bußgeld- und Ordnungsgeldvorschriften sollen punktuell angepasst werden. In Beschwerdeverfahren gegen Entscheidungen des Bundesamts für Justiz im Ordnungsgeldverfahren soll dem Landgericht ermöglicht werden, die Rechtsbeschwerde des Bundesamts für Justiz auch gegen eine vom Landgericht gewährte Wiedereinsetzung in die Sechswochenfrist nach § 335 Absatz 4 Satz 1 HGB zur Erfüllung der gesetzlichen Offenlegungspflicht zuzulassen.

## **C. Alternativen**

Keine.

## **D. Haushaltsausgaben ohne Erfüllungsaufwand**

Im Geschäftsbereich des Bundesministeriums der Justiz entstehen beim Bundesamt für Justiz im Haushaltsjahr 2025 einmalige Sachausgaben in Höhe von 100 000 Euro sowie ab dem Haushaltsjahr 2026 jährlich zusätzliche Personalausgaben in Höhe von 33 375 Euro. Diesen Mehrausgaben stehen voraussichtlich in mindestens gleicher Höhe Mehreinnahmen für den Bundeshaushalt gegenüber.

Dem Land Nordrhein-Westfalen können geringfügige Mehrausgaben im Bereich der Justiz entstehen. Im Übrigen werden für Länder und Gemeinden keine Haushaltsausgaben verursacht.

## **E. Erfüllungsaufwand**

### **E.1 Erfüllungsaufwand für Bürgerinnen und Bürger**

Für die Bürgerinnen und Bürger entsteht kein Erfüllungsaufwand.

### **E.2 Erfüllungsaufwand für die Wirtschaft**

Für die Wirtschaft entsteht einmaliger Erfüllungsaufwand von knapp 666 000 Euro und jährlicher Erfüllungsaufwand von knapp 16,7 Millionen Euro. Der zusätzliche jährliche Erfüllungsaufwand für die Wirtschaft unterliegt nicht der „One in, one out“-Regel der Bundesregierung, weil er auf einer 1:1-Umsetzung von EU-Recht beruht.

#### **Davon Bürokratiekosten aus Informationspflichten**

Einmalig 666 000 Euro, jährlich rund 3,5 Millionen Euro.

### **E.3 Erfüllungsaufwand der Verwaltung**

Der Bundesverwaltung entsteht beim Bundesamt für Justiz einmaliger Erfüllungsaufwand in Höhe von circa 100 000 Euro sowie jährlicher Erfüllungsaufwand in Höhe von rund 32 000 Euro. Für Länder und Gemeinden entsteht kein Erfüllungsaufwand.

## **F. Weitere Kosten**

Für die Einstellung von Rechnungslegungsunterlagen künftig offenlegungspflichtiger ausländischer Kapitalgesellschaften und von Ertragsteuerinformationsberichten in das Unternehmensregister entstehen Gebühren in Höhe von jährlich insgesamt rund 456 000 Euro.

Unmittelbare Auswirkungen auf Einzelpreise und das Preisniveau, insbesondere auf das Verbraucherpreisniveau, ergeben sich nicht.

Beim Land Nordrhein-Westfalen können geringe Mehrkosten im justiziellen Kernbereich entstehen durch zusätzliche Rechtsbeschwerdeverfahren gemäß § 335a Absatz 3 HGB vor dem insoweit zuständigen Oberlandesgericht Köln sowie durch zusätzliche Beschwerdeverfahren vor dem Landgericht Bonn gegen Ordnungsgeldentscheidungen des Bundesamts für Justiz zur Durchsetzung der erweiterten respektive neu eingeführten Offenlegungspflichten.

## **Gesetzentwurf der Bundesregierung**

### **Entwurf eines Gesetzes zur Umsetzung der Richtlinie (EU) 2021/2101 im Hinblick auf die Offenlegung von Ertragsteuerinformationen durch bestimmte Unternehmen und Zweigniederlassungen<sup>1)</sup>**

Vom ...

Der Bundestag hat das folgende Gesetz beschlossen:

#### **Artikel 1**

#### **Änderung des Handelsgesetzbuchs**

Das Handelsgesetzbuch in der im Bundesgesetzblatt Teil III, Gliederungsnummer 4100-1, veröffentlichten bereinigten Fassung, das zuletzt durch ... geändert worden ist, wird wie folgt geändert:

1. § 264 Absatz 3 Satz 1 wird wie folgt geändert:
  - a) In dem Satzteil vor Nummer 1 wird nach den Wörtern „kapitalmarktorientiert ist und“ das Wort „die“ eingefügt.
  - b) Nummer 3 wird wie folgt geändert:
    - aa) In Buchstabe a werden die Wörter „Richtlinie 2014/102/EU (ABl. L 334 vom 21.11.2014, S. 86)“ durch die Wörter „Richtlinie (EU) 2021/2101 (ABl. L 429 vom 1.12.2021, S. 1)“ ersetzt.
    - bb) In Buchstabe b werden die Wörter „durch die Richtlinie 2013/34/EU (ABl. L 182 vom 29.6.2013, S. 19)“ durch die Wörter „zuletzt durch die Richtlinie 2014/56/EU (ABl. L 158 vom 27.5.2014, S. 196)“ ersetzt.
2. § 271 Absatz 2 wird wie folgt gefasst:

„(2) 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 sind; alle mit demselben Mutterunternehmen verbundenen Tochterunternehmen sind auch untereinander verbundene Unternehmen.“
3. In § 291 Absatz 2 Satz 2 wird die Angabe „(ABl. EG Nr. L 372 S. 1)“ durch die Wörter „(ABl. L 372 vom 31.12.1986, S. 1; L 60 vom 3.3.1987, S. 17; L 316 vom 23.11.1988, S. 51), die zuletzt durch die Richtlinie 2006/46/EG (ABl. L 224 vom 16.8.2006, S. 1) geändert worden ist,“ und werden die Wörter „Jahresabschluß von Versicherungsunternehmen (ABl. EG L 374 S. 7) in ihren jeweils geltenden Fassungen“ durch ein Komma und die Wörter „Abschluß von Versicherungsunternehmen (ABl. L 374 vom

---

<sup>1)</sup> Dieses Gesetz dient der Umsetzung der 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 (ABl. L 429 vom 1.12.2021, S. 1).

31.12.1991, S. 7), die zuletzt durch die Richtlinie 2006/46/EG (ABl. L 224 vom 16.8.2006, S. 1) geändert worden ist," ersetzt.

4. In § 292 Absatz 1 in dem Satzteil vor Nummer 1 wird nach dem Wort „Staat“ das Wort „ist“ eingefügt.
5. In § 315e Absatz 1 werden die Wörter „in der jeweils geltenden Fassung“ durch die Wörter „betreffend die Anwendung internationaler Rechnungslegungsstandards (ABl. L 243 vom 11.9.2002, S. 1), die zuletzt durch die Verordnung (EG) Nr. 297/2008 (ABl. L 97 vom 9.4.2008, S. 62) geändert worden ist," ersetzt
6. § 317 wird wie folgt geändert:

a) Nach Absatz 3a wird folgender Absatz 3b eingefügt:

„(3b) Der Abschlussprüfer des Jahresabschlusses hat im Rahmen der Prüfung auch zu beurteilen, ob die Kapitalgesellschaft

1. für das Geschäftsjahr, das demjenigen Geschäftsjahr vorausging, für dessen Schluss der zu prüfende Jahresabschluss aufgestellt wird, zur Offenlegung eines Ertragsteuerinformationsberichts gemäß § 342m Absatz 1 oder 2 verpflichtet war und
2. im Falle der Nummer 1 ihre dort genannte Verpflichtung zur Offenlegung erfüllt hat.“

b) In Absatz 6 werden die Wörter „und für Verbraucherschutz“ gestrichen und wird das Wort „Energie“ durch das Wort „Klimaschutz“ ersetzt.

7. In § 318 Absatz 3 Satz 1 Nummer 2 wird die Angabe „Verordnung (EU) Nr. 527/2014“ durch die Angabe „Verordnung (EU) Nr. 537/2014“ ersetzt.

8. § 322 Absatz 1 Satz 4 wird wie folgt gefasst:

„Über das Ergebnis der Prüfungen nach § 317 Absatz 3a und 3b ist jeweils in einem besonderen Abschnitt zu berichten.“

9. In § 325 Absatz 3 werden die Wörter „Absätze 1 bis 2 und 4 Satz 1“ durch die Wörter „Absätze 1 bis 1b Satz 1 und Absatz 4 Satz 1“ ersetzt.

10. § 325a wird wie folgt geändert:

a) Absatz 1 Satz 1 wird wie folgt gefasst:

„Bei inländischen Zweigniederlassungen von Kapitalgesellschaften mit Sitz in einem anderen Staat haben die in § 13e Absatz 2 Satz 5 Nummer 3 genannten angemeldeten Personen oder, wenn solche nicht vorhanden sind, die Mitglieder des vertretungsberechtigten Organs der Gesellschaft für diese die Unterlagen der Rechnungslegung der Hauptniederlassung, die nach dem für die Hauptniederlassung maßgeblichen Recht aufgestellt, geprüft und offengelegt worden sind, nach den §§ 325, 327a und 328 offenzulegen; § 329 ist anzuwenden.“

b) In Absatz 3 Satz 1 werden die Wörter „Mitgliedstaates der Europäischen Union oder das Recht des Vertragsstaates des Abkommens über den Europäischen Wirtschaftsraum“ durch das Wort „Staates“ ersetzt.

11. In § 326 Absatz 1 Satz 1 und Absatz 2 Satz 1 sowie § 327 in dem Satzteil vor Nummer 1 werden jeweils die Wörter „gesetzlichen Vertreter“ durch die Wörter „Mitglieder des vertretungsberechtigten Organs“ ersetzt.
12. § 334 wird wie folgt geändert:
  - a) In Absatz 1 Satz 1 Nummer 5 werden den Wörtern „bei der Offenlegung“ die Wörter „oder als in § 13e Absatz 2 Satz 5 Nummer 3 genannte angemeldete Person einer Kapitalgesellschaft“ vorangestellt und werden nach der Angabe „§ 328“ ein Komma und die Wörter „auch in Verbindung mit § 325a Absatz 1 Satz 1 erster Halbsatz,“ eingefügt.
  - b) Absatz 3b wird wie folgt geändert:
    - aa) Satz 1 wird wie folgt gefasst:

„Gesamtumsatz im Sinne des Absatzes 3a Satz 1 Nummer 2 ist

      1. im Falle von Kapitalgesellschaften, die ihren Jahresabschluss nach den handelsrechtlichen Vorschriften oder dem Recht eines anderen Mitgliedsstaats der Europäischen Union oder eines anderen Vertragsstaats des Abkommens über den Europäischen Wirtschaftsraum im Einklang mit der Richtlinie 2013/34/EU aufstellen, der Betrag der Umsatzerlöse nach § 277 Absatz 1 oder der Betrag der Nettoumsatzerlöse nach Maßgabe des auf die Gesellschaft anwendbaren nationalen Rechts im Einklang mit Artikel 2 Nummer 5 der Richtlinie 2013/34/EU,
      2. in allen Fällen, die nicht in Nummer 1 genannt sind, der Betrag der Umsatzerlöse, der sich bei Anwendung der Rechnungslegungsgrundsätze ergibt, die nach dem jeweiligen nationalen Recht für die Aufstellung des Jahresabschlusses der Kapitalgesellschaft gelten.“
    - bb) Satz 3 wird aufgehoben.
  - c) In Absatz 4 wird in dem Satzteil vor Nummer 1 das Wort „Satz“ durch das Wort „Nummer“ ersetzt.
13. § 335 wird wie folgt geändert:
  - a) In Absatz 1 Satz 1 in dem Satzteil nach Nummer 2 werden die Wörter „genannten Personen“ durch die Wörter „genannten angemeldeten Personen“ ersetzt.
  - b) Absatz 1b wird wie folgt geändert:
    - aa) Satz 1 wird wie folgt gefasst:

„Gesamtumsatz im Sinne des Absatzes 1a Satz 1 Nummer 2 ist

      1. im Falle von Kapitalgesellschaften, die ihren Jahresabschluss nach den handelsrechtlichen Vorschriften oder dem Recht eines anderen Mitgliedsstaats der Europäischen Union oder eines anderen Vertragsstaats des Abkommens über den Europäischen Wirtschaftsraum im Einklang mit der Richtlinie 2013/34/EU aufstellen, der Betrag der Umsatzerlöse nach § 277 Absatz 1 oder der Betrag der Nettoumsatzerlöse nach Maßgabe des auf die Gesellschaft anwendbaren nationalen Rechts im Einklang mit Artikel 2 Nummer 5 der Richtlinie 2013/34/EU,

2. in allen Fällen, die nicht in Nummer 1 genannt sind, der Betrag der Umsatzerlöse, der sich bei Anwendung der Rechnungslegungsgrundsätze ergibt, die nach dem jeweiligen nationalen Recht für die Aufstellung des Jahresabschlusses der Kapitalgesellschaft gelten.“

bb) Satz 3 wird aufgehoben.

- c) In Absatz 2 Satz 1 wird die Angabe „§§ 15 bis 19“ durch die Wörter „§§ 15 bis 18, 19 Absatz 1 und 3“ ersetzt.
- d) In Absatz 5 Satz 8 werden nach dem Wort „anfechtbar“ ein Semikolon und die Wörter „§ 335a Absatz 3 Satz 4 bleibt unberührt“ eingefügt.
- e) In Absatz 7 Satz 1 in dem Satzteil vor Nummer 1 und Satz 2 werden jeweils die Wörter „und für Verbraucherschutz“ gestrichen.

14. § 335a Absatz 3 Satz 4 wird wie folgt gefasst:

„Die Rechtsbeschwerde steht auch dem Bundesamt zu und kann auch gegen eine vom Landgericht gewährte Wiedereinsetzung in die Sechswochenfrist nach § 335 Absatz 4 Satz 1 zur Erfüllung der gesetzlichen Offenlegungspflicht zugelassen werden.“

15. Die Überschrift des Dritten Buchs Vierter Abschnitt wird wie folgt gefasst:

#### „Vierter Abschnitt

Ergänzende Vorschriften für bestimmte Unternehmen“.

16. In § 340 Absatz 4a Satz 3 werden die Wörter „oder für Zweigniederlassungen“ gestrichen.

17. § 340n wird wie folgt geändert:

- a) In Absatz 1 Satz 1 in dem Satzteil vor Nummer 1 werden die Wörter „Instituts im Sinne des § 340 Absatz 5“ durch die Wörter „Instituts im Sinne des § 1 Absatz 3 des Zahlungsdienstenaufsichtsgesetzes“ ersetzt.

- b) Absatz 3b wird wie folgt geändert:

- aa) Satz 1 wird wie folgt gefasst:

„Gesamtumsatz im Sinne des Absatzes 3a Satz 1 Nummer 2 ist

1. im Falle von Kreditinstituten, die ihren Jahresabschluss nach den handelsrechtlichen Vorschriften oder dem Recht eines anderen Mitgliedstaats der Europäischen Union oder eines anderen Vertragsstaats des Abkommens über den Europäischen Wirtschaftsraum im Einklang mit der Richtlinie 86/635/EWG des Rates vom 8. Dezember 1986 über den Jahresabschluss und den konsolidierten Abschluss von Banken und anderen Finanzinstituten (ABl. L 372 vom 31.12.1986, S. 1; L 60 vom 3.3.1987, S. 17; L 316 vom 23.11.1988, S. 51), die zuletzt durch die Richtlinie 2006/46/EG (ABl. L 224 vom 16.8.2006, S. 1) geändert worden ist, aufstellen, der Gesamtbetrag derjenigen Posten, die nach den auf das Kreditinstitut anwendbaren handelsrechtlichen Vorschriften oder nach dem auf das Kreditinstitut anwendbaren nationalen Recht den in Artikel 27

Nummer 1, 3, 4, 6 und 7 oder Artikel 28 Buchstabe B Nummer 1 bis 4 und 7 der Richtlinie 86/635/EWG genannten Posten entsprechen,

2. in Fällen, die nicht in Nummer 1 genannt sind, der Betrag der Umsatzerlöse, der sich bei Anwendung der Rechnungslegungsgrundsätze ergibt, die nach dem jeweiligen nationalen Recht für die Aufstellung des Jahresabschlusses des Unternehmens gelten.“

bb) Satz 3 wird aufgehoben.

18. § 340o wird wie folgt geändert:

- a) Der Wortlaut wird Absatz 1 und in Nummer 1 werden die Wörter „Instituts im Sinne des § 340 Absatz 5“ durch die Wörter „Instituts im Sinne des § 1 Absatz 3 des Zahlungsdiensteaufsichtsgesetzes“ ersetzt.
- b) Satz 2 wird aufgehoben.
- c) Folgender Absatz 2 wird angefügt:

„(2) Die §§ 335 bis 335b sind mit der Maßgabe entsprechend anzuwenden, dass Gesamtumsatz im Sinne des § 335 Absatz 1a Satz 1 Nummer 2 Folgendes ist:

1. im Falle von Unternehmen, die ihren Jahresabschluss nach den handelsrechtlichen Vorschriften oder dem Recht eines anderen Mitgliedstaats der Europäischen Union oder eines anderen Vertragsstaats des Abkommens über den Europäischen Wirtschaftsraum im Einklang mit der Richtlinie 86/635/EWG aufstellen, der Gesamtbetrag derjenigen Posten, die nach den auf das Unternehmen anwendbaren handelsrechtlichen Vorschriften oder nach dem auf das Unternehmen anwendbaren nationalen Recht den in Artikel 27 Nummer 1, 3, 4, 6 und 7 oder Artikel 28 Buchstabe B Nummer 1 bis 4 und 7 der Richtlinie 86/635/EWG genannten Posten entsprechen,
2. in Fällen, die nicht in Nummer 1 genannt sind, der Betrag der Umsatzerlöse, der sich bei Anwendung der Rechnungslegungsgrundsätze ergibt, die nach dem jeweiligen nationalen Recht für die Aufstellung des Jahresabschlusses des Unternehmens gelten.“

19. § 341n Absatz 3b wird wie folgt geändert:

- a) Satz 1 wird wie folgt gefasst:

„Gesamtumsatz im Sinne des Absatzes 3a Satz 1 Nummer 2 ist

1. im Falle von Versicherungsunternehmen, die ihren Jahresabschluss nach den handelsrechtlichen Vorschriften oder dem Recht eines anderen Mitgliedstaats der Europäischen Union oder eines anderen Vertragsstaats des Abkommens über den Europäischen Wirtschaftsraum im Einklang mit der Richtlinie 91/674/EWG des Rates vom 19. Dezember 1991 über den Jahresabschluss und den konsolidierten Abschluss von Versicherungsunternehmen (ABl. L 374 vom 31.12.1991, S. 7), die zuletzt durch die Richtlinie 2006/46/EG (ABl. L 224 vom 16.8.2006, S. 1) geändert worden ist, aufstellen, der Betrag der gebuchten Bruttobeiträge nach Maßgabe der handelsrechtlichen Vorschriften oder des auf das Versicherungsunternehmen anwendbaren nationalen Rechts im Einklang mit Artikel 35 der Richtlinie 91/674/EWG,



2. in Fällen, die nicht in Nummer 1 genannt sind, der Betrag der Umsatzerlöse, der sich bei Anwendung der Rechnungslegungsgrundsätze ergibt, die nach dem jeweiligen nationalen Recht für die Aufstellung des Jahresabschlusses des Versicherungsunternehmens gelten.“

b) Satz 3 wird aufgehoben.

20. § 341o wird wie folgt geändert:

a) Der Wortlaut wird Absatz 1 und Satz 2 wird aufgehoben.

b) Folgender Absatz 2 wird angefügt:

„(2) Die §§ 335 bis 335b sind mit der Maßgabe entsprechend anzuwenden, dass Gesamtumsatz im Sinne des § 335 Absatz 1a Satz 1 Nummer 2 Folgendes ist:

1. im Falle von Versicherungsunternehmen, die ihren Jahresabschluss nach den handelsrechtlichen Vorschriften oder dem Recht eines anderen Mitgliedstaats der Europäischen Union oder eines anderen Vertragsstaats des Abkommens über den Europäischen Wirtschaftsraum im Einklang mit der Richtlinie 91/674/EWG aufstellen, der Betrag der gebuchten Bruttobeiträge nach Maßgabe der handelsrechtlichen Vorschriften oder des auf das Versicherungsunternehmen anwendbaren nationalen Rechts im Einklang mit Artikel 35 Richtlinie 91/674/EWG,
2. in Fällen, die nicht in Nummer 1 genannt sind, der Betrag der Umsatzerlöse, der sich bei Anwendung der Rechnungslegungsgrundsätze ergibt, die nach dem jeweiligen nationalen Recht für die Aufstellung des Jahresabschlusses des Versicherungsunternehmens gelten.“

21. Dem Dritten Buch Vierter Abschnitt wird folgender Vierter Unterabschnitt angefügt:

#### „Vierter Unterabschnitt

Ergänzende Vorschriften für bestimmte umsatzstarke multinationale Unternehmen und Konzerne

#### Erster Titel

Anwendungsbereich; Begriffsbestimmungen

#### § 342

Anwendungsbereich

(1) Dieser Unterabschnitt ist anzuwenden auf Kapitalgesellschaften mit Sitz im Inland und auf Personenhandelsgesellschaften im Sinne des § 264a Absatz 1 mit Sitz im Inland, wenn diese Kapitalgesellschaften und Personenhandelsgesellschaften

1. unverbundene Unternehmen sind und eine Niederlassung, eine feste Geschäftseinrichtung oder eine dauerhafte Geschäftstätigkeit in mindestens einem anderen Staat haben,
2. oberste Mutterunternehmen sind und sie oder ein verbundenes Unternehmen eine Niederlassung, eine feste Geschäftseinrichtung oder eine dauerhafte Geschäftstätigkeit in mindestens einem anderen Staat haben oder
3. Tochterunternehmen von obersten Mutterunternehmen mit Sitz in einem Drittstaat sind und
  - a) mittelgroß oder groß im Sinne des § 267 Absatz 2 bis 4 sind oder
  - b) ausschließlich dem Zweck dienen, die Berichtspflichten nach diesem Unterabschnitt zu umgehen.

(2) Dieser Unterabschnitt ist ferner anzuwenden auf Kapitalgesellschaften mit Sitz in einem Drittstaat, die

1. unverbundene Unternehmen sind oder verbundene Unternehmen sind, wenn das oberste Mutterunternehmen seinen Sitz in einem Drittstaat hat, und
2. eine Zweigniederlassung im Inland haben,
  - a) deren Umsatzerlöse im Sinne des § 342b Absatz 4 in mindestens zwei aufeinander folgenden Geschäftsjahren jeweils 12 Millionen Euro übersteigen und diesen Betrag danach in zwei aufeinander folgenden Geschäftsjahren jeweils nicht unterschreiten oder
  - b) die ausschließlich dem Zweck dient, die Berichtspflichten nach diesem Unterabschnitt zu umgehen.

## § 342a

### Begriffsbestimmungen

Im Sinne dieses Unterabschnitts sind

1. unverbundene Unternehmen: Unternehmen, die nicht verbundene Unternehmen nach § 271 Absatz 2 sind;
2. oberste Mutterunternehmen: Mutterunternehmen, die den Konzernabschluss für den größten Kreis von Unternehmen aufstellen;
3. Drittstaaten: Staaten, die weder Mitgliedstaat der Europäischen Union noch Vertragsstaat des Abkommens über den Europäischen Wirtschaftsraum sind;
4. Steuerhoheitsgebiete: Staaten oder nichtstaatliche Rechtsräume, die in Bezug auf die Ertragsteuer über Fiskalautonomie verfügen;
5. Mitglieder des vertretungsberechtigten Organs bei Personenhandelsgesellschaften im Sinne des § 264a Absatz 1: die Mitglieder des vertretungsberechtigten Organs der vertretungsberechtigten Gesellschaften;
6. Berichtszeitraum: das Geschäftsjahr, für das der Ertragsteuerinformationsbericht zu erstellen ist.

Zweiter Titel

Pflicht zur Ertragsteuerinformationsberichterstattung

§ 342b

Unverbundene Unternehmen mit Sitz im Inland

(1) Die Mitglieder des vertretungsberechtigten Organs einer Gesellschaft im Sinne des § 342 Absatz 1 Nummer 1 haben für diese für das vergangene Geschäftsjahr einen Ertragsteuerinformationsbericht gemäß

1. § 342g Nummer 1, § 342h Absatz 1 Nummer 1 bis 3 und Absatz 2 bis 5, den §§ 342i, 342j Absatz 1 und § 342k Absatz 2 sowie
2. § 342k Absatz 1 und § 342l

zu erstellen, wenn die in den Jahresabschlüssen der Gesellschaft ausgewiesenen Umsatzerlöse in mindestens zwei aufeinander folgenden Geschäftsjahren jeweils 750 Millionen Euro übersteigen.

(2) Die Mitglieder des vertretungsberechtigten Organs einer Gesellschaft im Sinne des § 342 Absatz 1 Nummer 1 sind von der Pflicht nach Absatz 1 befreit, wenn die Gesellschaft ein CRR-Kreditinstitut im Sinne des § 1 Absatz 3d Satz 1 des Kreditwesengesetzes oder ein Großes Wertpapierinstitut im Sinne des § 2 Absatz 18 des Wertpapierinstitutsgesetzes ist und für den Berichtszeitraum die nach § 26a Absatz 1 Satz 2 des Kreditwesengesetzes erforderlichen Angaben offengelegt hat.

(3) Die Pflicht nach Absatz 1 erlischt, wenn die in den Jahresabschlüssen ausgewiesenen Umsatzerlöse in zwei aufeinander folgenden Geschäftsjahren jeweils 750 Millionen Euro unterschreiten.

(4) Umsatzerlöse nach den Absätzen 1 und 3 sind

1. bei Kreditinstituten im Sinne des § 340 Absatz 1, Finanzdienstleistungsinstituten im Sinne des § 340 Absatz 4, Wertpapierinstituten im Sinne des § 340 Absatz 4a oder Instituten im Sinne des § 1 Absatz 3 des Zahlungsdiensteaufsichtsgesetzes: der Gesamtbetrag derjenigen Posten, die nach den jeweils anwendbaren handelsrechtlichen Vorschriften den in Artikel 27 Nummer 1, 3, 4, 6 und 7 oder Artikel 28 Buchstabe B Nummer 1 bis 4 und 7 der Richtlinie 86/635/EWG genannten Posten entsprechen,
2. bei Versicherungsunternehmen im Sinne des § 341 Absatz 1 oder Pensionsfonds im Sinne des § 341 Absatz 4: der Betrag der gebuchten Bruttobeiträge nach Maßgabe der jeweils anwendbaren handelsrechtlichen Vorschriften,
3. in Fällen, die nicht von den Nummern 1 und 2 erfasst werden: der Betrag der Umsatzerlöse nach § 277 Absatz 1.

§ 342c

Oberste Mutterunternehmen mit Sitz im Inland

(1) Die Mitglieder des vertretungsberechtigten Organs einer Gesellschaft im Sinne des § 342 Absatz 1 Nummer 2 haben für diese für das vergangene Geschäftsjahr einen Ertragsteuerinformationsbericht gemäß

1. § 342g Nummer 2, den §§ 342h, 342i, 342j Absatz 1 und § 342k Absatz 2 sowie
2. § 342k Absatz 1 und § 342l

zu erstellen, wenn die in den Konzernabschlüssen der Gesellschaft ausgewiesenen Konzernumsatzerlöse in mindestens zwei aufeinander folgenden Geschäftsjahren jeweils 750 Millionen Euro übersteigen.

(2) Die Mitglieder des vertretungsberechtigten Organs einer Gesellschaft im Sinne des § 342 Absatz 1 Nummer 2 sind von der Pflicht nach Absatz 1 befreit, wenn die Gesellschaft ein CRR-Kreditinstitut im Sinne des § 1 Absatz 3d Satz 1 des Kreditwesengesetzes oder ein Großes Wertpapierinstitut im Sinne des § 2 Absatz 18 des Wertpapierinstitutsgesetzes ist und für den Berichtszeitraum unter Einbeziehung sämtlicher in den Konzernabschluss der Gesellschaft einbezogenen Unternehmen die nach § 26a Absatz 1 Satz 2 des Kreditwesengesetzes erforderlichen Angaben offengelegt hat.

(3) Die Pflicht nach Absatz 1 erlischt, wenn die in den Konzernabschlüssen ausgewiesenen Konzernumsatzerlöse in zwei aufeinander folgenden Geschäftsjahren jeweils 750 Millionen Euro unterschreiten.

(4) Konzernumsatzerlöse nach den Absätzen 1 und 3 sind

1. bei Gesellschaften, die den Konzernabschluss nach den auf der Grundlage der Verordnung (EG) Nr. 1606/2002 übernommenen internationalen Rechnungslegungsstandards aufstellen: der Betrag der Konzernumsatzerlöse, der sich bei Anwendung dieser Rechnungslegungsstandards ergibt,
2. in Fällen, die nicht von Nummer 1 erfasst werden: der sich bei entsprechender Anwendung des § 342b Absatz 4 ergebende Betrag.

§ 342d

Tochterunternehmen mit Sitz im Inland von obersten Mutterunternehmen mit Sitz in einem Drittstaat

(1) Die Mitglieder des vertretungsberechtigten Organs einer Gesellschaft im Sinne des § 342 Absatz 1 Nummer 3 haben das oberste Mutterunternehmen der Gesellschaft aufzufordern, ihr für das vergangene Geschäftsjahr einen Ertragsteuerinformationsbericht zur Verfügung zu stellen, der gemäß § 342g Nummer 2, den §§ 342h, 342i und 342j Absatz 3 sowie den §§ 342k und 342l erstellt worden ist, wenn die in den Konzernabschlüssen des obersten Mutterunternehmens ausgewiesenen Konzernumsatzerlöse in mindestens zwei aufeinander folgenden Geschäftsjahren jeweils einen Betrag übersteigen, der zum Wechselkurs vom 21. Dezember 2021 bei Rundung auf das nächste Tausend einem Betrag von 750 Millionen Euro entspricht.

(2) Wenn das oberste Mutterunternehmen einen Ertragsteuerinformationsbericht nicht zur Verfügung stellt oder der zur Verfügung gestellte Bericht nicht den gesetzlichen Vorgaben entspricht, haben die Mitglieder des vertretungsberechtigten Organs der Gesellschaft für diese zu erstellen:

1. eine Erklärung darüber, dass das oberste Mutterunternehmen einen Ertragsteuerinformationsbericht nicht zur Verfügung gestellt hat oder dass der zur Verfügung gestellte Bericht nicht den gesetzlichen Vorgaben entspricht, sowie
2. einen Ertragsteuerinformationsbericht gemäß
  - a) § 342g Nummer 2, den §§ 342h, 342i, 342j Absatz 1 und § 342k Absatz 2 sowie
  - b) § 342k Absatz 1 und § 342l

mit denjenigen Angaben, über die die Gesellschaft verfügt und die sie beschaffen kann.

(3) Die Mitglieder des vertretungsberechtigten Organs einer Gesellschaft im Sinne des § 342 Absatz 1 Nummer 3 sind von den Pflichten nach den Absätzen 1 und 2 befreit, wenn das oberste Mutterunternehmen einen Ertragsteuerinformationsbericht gemäß § 342g Nummer 2, den §§ 342h, 342i und 342j Absatz 3 sowie den §§ 342k und 342l erstellt hat, der

1. spätestens ein Jahr nach dem Ende des Berichtszeitraums in mindestens einer Amtssprache der Europäischen Union kostenlos auf der Internetseite des obersten Mutterunternehmens veröffentlicht worden ist,
2. von einem anderen Tochterunternehmen mit Sitz im Inland spätestens ein Jahr nach dem Ende des Berichtszeitraums in deutscher Sprache der das Unternehmensregister führenden Stelle zur Einstellung in das Unternehmensregister übermittelt oder von einem Tochterunternehmen mit Sitz in einem anderen Mitgliedsstaat der Europäischen Union oder einem anderen Vertragsstaat des Abkommens über den Europäischen Wirtschaftsraum nach Maßgabe des jeweiligen nationalen Rechts im Einklang mit Artikel 48d Absatz 1 der Richtlinie 2013/34/EU offengelegt worden ist und
3. den Namen und den Sitz desjenigen Tochterunternehmens angibt, das den Bericht gemäß Nummer 2 offengelegt hat.

(4) Die Pflichten nach den Absätzen 1 und 2 erlöschen, wenn die in den Konzernabschlüssen des obersten Mutterunternehmens ausgewiesenen Konzernumsatzerlöse in zwei aufeinander folgenden Geschäftsjahren jeweils einen Betrag unterschreiten, der zum Wechselkurs vom 21. Dezember 2021 bei Rundung auf das nächste Tausend einem Betrag von 750 Millionen Euro entspricht.

(5) Konzernumsatzerlöse nach den Absätzen 1 und 4 sind der Betrag der Konzernumsatzerlöse, der sich bei Anwendung der Rechnungslegungsgrundsätze ergibt, die nach dem jeweiligen nationalen Recht für die Aufstellung des Konzernabschlusses des obersten Mutterunternehmens gelten.

§ 342e

Inländische Zweigniederlassungen unverbundener Unternehmen mit Sitz in einem Drittstaat

(1) Bei Zweigniederlassungen im Sinne des § 342 Absatz 2 Nummer 2 einer Kapitalgesellschaft im Sinne des § 342 Absatz 2 Nummer 1 erste Alternative haben die in § 13e Absatz 2 Satz 5 Nummer 3 genannten angemeldeten Personen oder, wenn solche nicht vorhanden sind, die Mitglieder des vertretungsberechtigten Organs der Kapitalgesellschaft die Hauptniederlassung aufzufordern, ihnen für das vergangene Geschäftsjahr einen Ertragsteuerinformationsbericht zur Verfügung zu stellen, der gemäß § 342g Nummer 1, § 342h Absatz 1 Nummer 1 bis 3 und Absatz 2 bis 5, den §§ 342i und 342j Absatz 2 sowie den §§ 342k und 342l erstellt worden ist, wenn die in den Jahresabschlüssen der Kapitalgesellschaft ausgewiesenen Umsatzerlöse in mindestens zwei aufeinander folgenden Geschäftsjahren jeweils einen Betrag übersteigen, der zum Wechselkurs vom 21. Dezember 2021 bei Rundung auf das nächste Tausend einem Betrag von 750 Millionen Euro entspricht.

(2) Wenn die Hauptniederlassung einen Ertragsteuerinformationsbericht nicht zur Verfügung stellt oder der zur Verfügung gestellte Bericht nicht den gesetzlichen Vorgaben entspricht, haben die nach Absatz 1 Verpflichteten für die Kapitalgesellschaft Folgendes zu erstellen:

1. eine Erklärung darüber, dass die Hauptniederlassung einen Ertragsteuerinformationsbericht nicht zur Verfügung gestellt hat oder dass der zur Verfügung gestellte Bericht nicht den gesetzlichen Vorgaben entspricht, sowie
2. einen Ertragsteuerinformationsbericht gemäß
  - a) § 342g Nummer 1, § 342h Absatz 1 Nummer 1 bis 3 und Absatz 2 bis 5, den §§ 342i, 342j Absatz 2 und § 342k Absatz 2 sowie
  - b) § 342k Absatz 1 und § 342l

mit denjenigen Angaben, über die sie verfügen und die sie beschaffen können.

(3) Die nach den Absätzen 1 und 2 Verpflichteten sind von den dort genannten Pflichten befreit, wenn die Kapitalgesellschaft einen Ertragsteuerinformationsbericht gemäß § 342g Nummer 1, § 342h Absatz 1 Nummer 1 bis 3 und Absatz 2 bis 5, den §§ 342i und 342j Absatz 2 sowie den §§ 342k und 342l erstellt hat, der

1. spätestens ein Jahr nach dem Ende des Berichtszeitraums in mindestens einer Amtssprache der Europäischen Union kostenlos auf der Internetseite der Gesellschaft veröffentlicht worden ist,
2. von einer anderen inländischen Zweigniederlassung spätestens ein Jahr nach dem Ende des Berichtszeitraums in deutscher Sprache der das Unternehmensregister führenden Stelle zur Einstellung in das Unternehmensregister übermittelt oder von einer Zweigniederlassung in einem anderen Mitgliedstaat der Europäischen Union oder einem anderen Vertragsstaat des Abkommens über den Europäischen Wirtschaftsraum nach Maßgabe des jeweiligen nationalen Rechts im Einklang mit Artikel 48d Absatz 1 der Richtlinie 2013/34/EU offengelegt worden ist und
3. den Namen und die Geschäftsanschrift derjenigen Zweigniederlassung angibt, für die die Offenlegung gemäß Nummer 2 bewirkt worden ist.

(4) Die Pflichten nach den Absätzen 1 und 2 erlöschen, wenn die in den Jahresabschlüssen der Kapitalgesellschaft ausgewiesenen Umsatzerlöse in zwei aufeinander folgenden Geschäftsjahren jeweils einen Betrag unterschreiten, der zum Wechselkurs vom 21. Dezember 2021 bei Rundung auf das nächste Tausend einem Betrag von 750 Millionen Euro entspricht.

(5) Umsatzerlöse nach den Absätzen 1 und 4 sind der Betrag der Umsatzerlöse, der sich bei Anwendung der Rechnungslegungsgrundsätze ergibt, die nach dem jeweiligen nationalen Recht für die Aufstellung des Jahresabschlusses der Kapitalgesellschaft gelten.

## § 342f

### Inländische Zweigniederlassungen verbundener Unternehmen mit Sitz in einem Drittstaat

(1) Bei Zweigniederlassungen im Sinne des § 342 Absatz 2 Nummer 2 einer Kapitalgesellschaft im Sinne des § 342 Absatz 2 Nummer 1 zweite Alternative haben die in § 13e Absatz 2 Satz 5 Nummer 3 genannten angemeldeten Personen oder, wenn solche nicht vorhanden sind, die Mitglieder des vertretungsberechtigten Organs der Kapitalgesellschaft das oberste Mutterunternehmen aufzufordern, ihnen für das vergangene Geschäftsjahr einen Ertragsteuerinformationsbericht zur Verfügung zu stellen, der gemäß § 342g Nummer 2, den §§ 342h, 342i, 342j Absatz 3 sowie den §§ 342k und 342l erstellt worden ist, wenn

1. die in den Konzernabschlüssen des obersten Mutterunternehmens ausgewiesenen Konzernumsatzerlöse in mindestens zwei aufeinander folgenden Geschäftsjahren jeweils einen Betrag übersteigen, der zum Wechselkurs vom 21. Dezember 2021 bei Rundung auf das nächste Tausend einem Betrag von 750 Millionen Euro entspricht, und
2. das oberste Mutterunternehmen kein Tochterunternehmen hat, das den Pflichten nach § 342d Absatz 1 und 2 oder vergleichbaren Pflichten nach Maßgabe des Rechts eines anderen Mitgliedstaats der Europäischen Union oder eines anderen Vertragsstaats des Abkommens über den Europäischen Wirtschaftsraum im Einklang mit Artikel 48b Absatz 4 der Richtlinie 2013/34/EU unterliegt.

(2) Wenn das oberste Mutterunternehmen einen Ertragsteuerinformationsbericht nicht zur Verfügung stellt oder der zur Verfügung gestellte Bericht nicht den gesetzlichen Vorgaben entspricht, haben die nach Absatz 1 Verpflichteten für die Kapitalgesellschaft Folgendes zu erstellen:

1. eine Erklärung darüber, dass das oberste Mutterunternehmen einen Ertragsteuerinformationsbericht nicht zur Verfügung gestellt hat oder dass der zur Verfügung gestellte Bericht nicht den gesetzlichen Vorgaben entspricht, sowie
2. einen Ertragsteuerinformationsbericht gemäß
  - a) § 342g Nummer 2, den §§ 342h, 342i, 342j Absatz 3 und § 342k Absatz 2 sowie
  - b) § 342k Absatz 1 und § 342l

mit denjenigen Angaben, über die sie verfügen und die sie beschaffen können.

(3) Die nach den Absätzen 1 und 2 Verpflichteten sind von den dort genannten Pflichten befreit, wenn das oberste Mutterunternehmen einen Ertragsteuerinformationsbericht gemäß § 342g Nummer 2, den §§ 342h 342i, 342j Absatz 3 sowie den §§ 342k und 342l erstellt hat, der

1. spätestens ein Jahr nach dem Ende des Berichtszeitraums in mindestens einer Amtssprache der Europäischen Union kostenlos auf der Internetseite des obersten Mutterunternehmens veröffentlicht worden ist,
2. von einer anderen inländischen Zweigniederlassung spätestens ein Jahr nach dem Ende des Berichtszeitraums in deutscher Sprache der das Unternehmensregister führenden Stelle zur Einstellung in das Unternehmensregister übermittelt oder von einer Zweigniederlassung in einem anderen Mitgliedstaat der Europäischen Union oder einem anderen Vertragsstaat des Abkommens über den Europäischen Wirtschaftsraum nach Maßgabe des jeweiligen nationalen Rechts im Einklang mit Artikel 48d Absatz 1 der Richtlinie 2013/34/EU offengelegt worden ist und
3. den Namen und die Geschäftsanschrift derjenigen Zweigniederlassung angibt, für die die Offenlegung gemäß Nummer 2 bewirkt worden ist.

(4) Die Pflichten nach den Absätzen 1 und 2 erlöschen, wenn die in den Konzernabschlüssen des obersten Mutterunternehmens ausgewiesenen Konzernumsatzerlöse in zwei aufeinander folgenden Geschäftsjahren jeweils einen Betrag unterschreiten, der zum Wechselkurs vom 21. Dezember 2021 bei Rundung auf das nächste Tausend einem Betrag von 750 Millionen Euro entspricht.

(5) Konzernumsatzerlöse nach den Absätzen 1 und 4 sind der Betrag der Konzernumsatzerlöse, der sich bei Anwendung der Rechnungslegungsgrundsätze ergibt, die nach dem jeweiligen nationalen Recht für die Aufstellung des Konzernabschlusses des obersten Mutterunternehmens gelten.

### Dritter Titel

#### Einzubeziehende Unternehmen; Inhalt und Form des Ertragsteuerinformationsberichts

#### § 342g

##### Einzubeziehende Unternehmen

In den Ertragsteuerinformationsbericht sind einzubeziehen:

1. im Falle des § 342b und des § 342e das unverbundene Unternehmen;
2. im Falle des § 342c, des § 342d und des § 342f das oberste Mutterunternehmen und alle Tochterunternehmen, die in den für den Berichtszeitraum aufgestellten Konzernabschluss des obersten Mutterunternehmens einbezogen sind.



§ 342h

Pflichtangaben

(1) Im Ertragsteuerinformationsbericht sind anzugeben:

1. im Falle des § 342b und des § 342e der Name des unverbundenen Unternehmens oder im Falle des § 342c, des § 342d und des § 342f der Name des obersten Mutterunternehmens;
2. der Berichtszeitraum;
3. die verwendete Währung;
4. im Falle des § 342c, des § 342d und des § 342f die Namen aller Tochterunternehmen, die in den für den Berichtszeitraum aufgestellten Konzernabschluss des obersten Mutterunternehmens einbezogen sind und ihren Sitz in folgenden Gebieten haben:
  - a) in einem Mitgliedstaat der Europäischen Union oder einem anderen Vertragsstaat des Abkommens über den Europäischen Wirtschaftsraum oder
  - b) in Steuerhoheitsgebieten, die am 1. März des Berichtszeitraums in den Anhängen I und II der Schlussfolgerungen des Rates zur überarbeiteten EU-Liste nicht kooperativer Länder und Gebiete für Steuerzwecke (ABl. C 103 vom 3.3.2022, S. 1) in der jeweils geltenden Fassung aufgeführt sind.

(2) Im Ertragsteuerinformationsbericht sind ferner zu dem oder den einzubeziehenden Unternehmen nach Maßgabe des § 342i anzugeben:

1. eine kurze Beschreibung der Art der Geschäftstätigkeiten im Berichtszeitraum;
2. die Zahl der Arbeitnehmer im Berichtszeitraum;
3. die Erträge im Berichtszeitraum, einschließlich der Erträge aus Geschäften mit nahestehenden Unternehmen und Personen;
4. der Gewinn oder Verlust vor Ertragsteuern im Berichtszeitraum;
5. die für den Berichtszeitraum zu zahlende Ertragsteuer;
6. die im Berichtszeitraum gezahlte Ertragsteuer auf Kassenbasis und
7. die einbehaltenen Gewinne am Ende des Berichtszeitraums.

(3) Für die Angaben nach Absatz 2 gelten vorbehaltlich des Absatzes 4 die folgenden Vorgaben:

1. die Zahl der Arbeitnehmer nach Absatz 2 Nummer 2 ist in Vollzeitäquivalenten anzugeben;
2. die Erträge nach Absatz 2 Nummer 3 umfassen
  - a) bei Unternehmen, die ihren Jahresabschluss für den Berichtszeitraum nach Maßgabe des jeweiligen nationalen Rechts im Einklang mit der Richtlinie 2013/34/EU aufstellen, diejenigen Posten nach nationalem Recht, die den Posten 1, 4, 9 bis 11 in Anhang V oder den Posten 1, 6 bis 9 in Anhang VI der

Richtlinie 2013/34/EU entsprechen, wobei jeweils von verbundenen Unternehmen erhaltene Dividenden nicht berücksichtigt werden dürfen, oder

- b) bei allen anderen Unternehmen diejenigen Erträge, welche sich bei Anwendung der Rechnungslegungsgrundsätze ergeben, auf deren Grundlage der Jahresabschluss für den Berichtszeitraum aufgestellt wird, wobei Erträge aus Wertanpassungen und von verbundenen Unternehmen erhaltene Dividenden nicht berücksichtigt werden dürfen;
3. der Gewinn oder Verlust vor Ertragsteuern nach Absatz 2 Nummer 4 ist in Anwendung der Rechnungslegungsgrundsätze zu bestimmen, auf deren Grundlage der Jahresabschluss für den Berichtszeitraum aufgestellt wird;
4. die zu zahlende Ertragsteuer nach Absatz 2 Nummer 5 entspricht dem laufenden Steueraufwand auf zu versteuernde Gewinne oder Verluste im Berichtszeitraum ohne latente Steuern und Rückstellungen für ungewisse Steuerverbindlichkeiten;
5. die gezahlte Ertragsteuer auf Kassenbasis nach Absatz 2 Nummer 6 umfasst alle im Berichtszeitraum entrichteten Ertragsteuern und schließt Quellensteuern ein, die von anderen Unternehmen in Bezug auf Zahlungen an das einzubeziehende Unternehmen entrichtet wurden;
6. die einbehaltenen Gewinne nach Absatz 2 Nummer 7 umfassen die Gewinne vergangener Geschäftsjahre und des Berichtszeitraums, für die am Ende des Berichtszeitraums keine Gewinnausschüttung beschlossen ist.

(4) Die Angaben nach Absatz 2 können insgesamt auch gemäß den Vorgaben in Anhang III Abschnitt III Teil B und C der Richtlinie 2011/16/EU des Rates vom 15. Februar 2011 über die Zusammenarbeit der Verwaltungsbehörden im Bereich der Besteuerung und zur Aufhebung der Richtlinie 77/799/EWG (ABl. L 64 vom 11.3.2011, S. 1), die zuletzt durch die Richtlinie (EU) 2021/514 (ABl. L 104 vom 25.3.2021, S. 1) geändert worden ist, gemacht werden.

(5) Im Ertragsteuerinformationsbericht ist anzugeben, ob die nach Absatz 2 erforderlichen Angaben gemäß den Vorgaben des Absatzes 3 oder 4 gemacht wurden.

## § 342i

### Länderbezogener Ausweis der Angaben

(1) Die Angaben nach § 342h Absatz 2 sind wie folgt getrennt auszuweisen:

1. für jeden Mitgliedstaat der Europäischen Union und jeden anderen Vertragsstaat des Abkommens über den Europäischen Wirtschaftsraum, wobei die Angaben auf der Ebene des Mitgliedstaats oder Vertragsstaats zusammenzufassen sind, wenn ein Mitgliedstaat oder Vertragsstaat mehrere Steuerhoheitsgebiete umfasst;
2. für jedes Steuerhoheitsgebiet, das im Berichtszeitraum am 1. März im Anhang I der Schlussfolgerungen des Rates zur überarbeiteten EU-Liste nicht kooperativer Länder und Gebiete für Steuerzwecke aufgeführt war;
3. für jedes Steuerhoheitsgebiet, das im Berichtszeitraum und in dem diesem unmittelbar vorausgehenden Geschäftsjahr jeweils am 1. März im Anhang II der Schlussfolgerungen des Rates zur überarbeiteten EU-Liste nicht kooperativer Länder und Gebiete für Steuerzwecke aufgeführt war.

Für andere Steuerhoheitsgebiete sind die Angaben nach § 342h Absatz 2 zusammengefasst auszuweisen.

(2) Die Angaben sind demjenigen Steuerhoheitsgebiet zuzuordnen, in dem die Niederlassung oder feste Geschäftseinrichtung belegen ist oder die dauerhafte Geschäftstätigkeit besteht, auf die sich die Angaben jeweils beziehen, vorausgesetzt die Niederlassung, feste Geschäftseinrichtung oder dauerhafte Geschäftstätigkeit kann im betreffenden Steuerhoheitsgebiet der Ertragsteuer unterliegen. Angaben zu einbehaltenen Gewinnen sind stets dem Steuerhoheitsgebiet zuzuordnen, in dem die Hauptniederlassung belegen ist. Unterliegen mehrere verbundene Unternehmen in einem Steuerhoheitsgebiet der Ertragsteuer, so sind die nach den Sätzen 1 und 2 diesem Steuerhoheitsgebiet jeweils zuzuordnenden Angaben für das Steuerhoheitsgebiet zusammenzufassen. Angaben zu einer Niederlassung, festen Geschäftseinrichtung oder dauerhaften Geschäftstätigkeit dürfen nicht mehr als einem Steuerhoheitsgebiet zugeordnet werden.

### § 342j

#### Währung

(1) Der Ertragsteuerinformationsbericht ist in den Fällen der §§ 342b, 342c und 342d Absatz 2 Nummer 2 in Euro zu erstellen.

(2) In den Fällen des § 342e ist der Bericht in derjenigen Währung zu erstellen, in der der Jahresabschluss des unverbundenen Unternehmens für den Berichtszeitraum aufgestellt wird.

(3) In den Fällen des § 342d, die nicht von Absatz 1 erfasst sind, und in den Fällen des § 342f ist der Bericht in derjenigen Währung zu erstellen, in der der Konzernabschluss des obersten Mutterunternehmens für den Berichtszeitraum aufgestellt wird.

### § 342k

#### Weglassen nachteiliger Angaben

(1) Angaben nach § 342h Absatz 1 und 2 müssen nicht in den Ertragsteuerinformationsbericht aufgenommen werden, wenn ihre Offenlegung den Unternehmen, auf die sie sich beziehen, einen erheblichen Nachteil zufügen würde. Satz 1 gilt nicht für Angaben, die sich auf die in § 342i Absatz 1 Satz 1 Nummer 2 oder 3 genannten Steuerhoheitsgebiete beziehen.

(2) Wenn Absatz 1 Satz 1 angewendet wird, so ist dies im Ertragsteuerinformationsbericht anzugeben und gebührend zu begründen. Die nicht aufgenommenen Angaben sind spätestens in den Ertragsteuerinformationsbericht aufzunehmen, der für das fünfte Geschäftsjahr nach dem Berichtszeitraum erstellt wird.

### § 342l

#### Formblatt; maschinenlesbares elektronisches Format

(1) Der Ertragsteuerinformationsbericht ist unter Verwendung des von der Europäischen Kommission auf der Grundlage des Artikels 48c Absatz 4 Satz 2 der Richtlinie 2013/34/EU festzulegenden Formblatts zu erstellen.

(2) Der Ertragsteuerinformationsbericht ist in einem von der Europäischen Kommission auf der Grundlage des Artikels 48c Absatz 4 Satz 2 der Richtlinie 2013/34/EU festzulegenden maschinenlesbaren elektronischen Format zu erstellen.

#### Vierter Titel

#### Offenlegung und Veröffentlichung

#### § 342m

#### Offenlegung im Unternehmensregister

(1) Die Mitglieder des vertretungsberechtigten Organs einer Gesellschaft im Sinne des § 342 Absatz 1 Nummer 1 oder 2, die der Pflicht nach § 342b Absatz 1 oder § 342c Absatz 1 unterliegen, haben für die Gesellschaft den Ertragsteuerinformationsbericht spätestens ein Jahr nach dem Ende des Berichtszeitraums in deutscher Sprache der das Unternehmensregister führenden Stelle zur Einstellung in das Unternehmensregister zu übermitteln.

(2) Die Mitglieder des vertretungsberechtigten Organs einer Gesellschaft im Sinne des § 342 Absatz 1 Nummer 3, die der Pflicht nach § 342d Absatz 1 unterliegen, haben für die Gesellschaft den Ertragsteuerinformationsbericht, den das oberste Mutterunternehmen zur Verfügung gestellt hat, spätestens ein Jahr nach dem Ende des Berichtszeitraums in deutscher Sprache der das Unternehmensregister führenden Stelle zur Einstellung in das Unternehmensregister zu übermitteln. Wenn das oberste Mutterunternehmen einen Ertragsteuerinformationsbericht nicht zur Verfügung stellt oder der zur Verfügung gestellte Bericht nicht den gesetzlichen Vorgaben entspricht, haben die Mitglieder des vertretungsberechtigten Organs der Gesellschaft für diese anstelle des Berichts Folgendes nach Maßgabe des Satzes 1 zu übermitteln:

1. die Erklärung nach § 342d Absatz 2 Nummer 1 und
2. den Ertragsteuerinformationsbericht nach § 342d Absatz 2 Nummer 2.

(3) Die in § 13e Absatz 2 Satz 5 Nummer 3 genannten angemeldeten Personen oder, wenn solche nicht vorhanden sind, die Mitglieder des vertretungsberechtigten Organs einer Kapitalgesellschaft im Sinne des § 342 Absatz 2, die der Pflicht nach § 342e Absatz 1 oder § 342f Absatz 1 unterliegen, haben für die Kapitalgesellschaft den Ertragsteuerinformationsbericht, den die Hauptniederlassung oder das oberste Mutterunternehmen zur Verfügung gestellt hat, spätestens ein Jahr nach dem Ende des Berichtszeitraums in deutscher Sprache der das Unternehmensregister führenden Stelle zur Einstellung in das Unternehmensregister zu übermitteln. Wenn die Hauptniederlassung oder das oberste Mutterunternehmen einen Ertragsteuerinformationsbericht nicht zur Verfügung stellt oder der zur Verfügung gestellte Bericht nicht den gesetzlichen Vorgaben entspricht, haben die nach Satz 1 Verpflichteten für die Kapitalgesellschaft anstelle des Berichts Folgendes nach Maßgabe des Satzes 1 zu übermitteln:

1. die Erklärung nach § 342e Absatz 2 Nummer 1 oder § 342f Absatz 2 Nummer 1 und
2. den Ertragsteuerinformationsbericht nach § 342e Absatz 2 Nummer 2 oder § 342f Absatz 2 Nummer 2.

(4) Die §§ 11 und 328 Absatz 1 Satz 1 bis 3, Absatz 2 Satz 1 und 4 sowie § 329 Absatz 1 und 4 sind entsprechend anzuwenden. Bei inländischen Zweigniederlassungen von Kapitalgesellschaften im Sinne des § 342 Absatz 2 Nummer 1 kann die das Unternehmensregister führende Stelle von den in § 13e Absatz 2 Satz 5 Nummer 3 genannten angemeldeten Personen oder, wenn solche nicht vorhanden sind, von den Mitgliedern des vertretungsberechtigten Organs der Kapitalgesellschaft verlangen, ihr innerhalb einer angemessenen Frist die Umsatzerlöse der Zweigniederlassung für die letzten beiden Geschäftsjahre mitzuteilen. Bei Zweigniederlassungen im Sinne des § 342 Absatz 2 Nummer 2 von Kapitalgesellschaften im Sinne des § 342 Absatz 2 Nummer 1 zweite Alternative und bei Vorliegen der Voraussetzungen des § 342f Absatz 1 Nummer 1 kann die das Unternehmensregister führende Stelle von den in § 13e Absatz 2 Satz 5 Nummer 3 genannten angemeldeten Personen oder, wenn solche nicht vorhanden sind, von den Mitgliedern des vertretungsberechtigten Organs der Kapitalgesellschaft verlangen, ihr innerhalb einer angemessenen Frist Namen und Sitz eines Tochterunternehmens mitzuteilen, das für den Konzern den Pflichten nach § 342d Absatz 1 und 2 oder vergleichbaren Pflichten nach Maßgabe des Rechts eines anderen Mitgliedstaats der Europäischen Union oder eines anderen Vertragsstaats des Abkommens über den Europäischen Wirtschaftsraum im Einklang mit Artikel 48b Absatz 4 der Richtlinie 2013/34/EU unterliegt. Wird die fristgemäße Mitteilung nach Satz 2 unterlassen, so wird vermutet, dass die Voraussetzungen des § 342 Absatz 2 Nummer 2 Buchstabe a erfüllt sind. Wird die fristgemäße Mitteilung nach Satz 3 unterlassen, so wird vermutet, dass es kein dort genanntes Tochterunternehmen gibt.

#### § 342n

##### Veröffentlichung auf der Internetseite der Gesellschaft

(1) Die Mitglieder des vertretungsberechtigten Organs einer Gesellschaft im Sinne des § 342 Absatz 1 Nummer 1 oder 2, die der Pflicht nach § 342b Absatz 1 oder § 342c Absatz 1 unterliegen, haben für die Gesellschaft den Ertragsteuerinformationsbericht spätestens ein Jahr nach dem Ende des Berichtszeitraums für mindestens fünf Jahre kostenlos und in deutscher Sprache auf der Internetseite der Gesellschaft zu veröffentlichen. Die Pflicht nach Satz 1 entfällt, wenn die Mitglieder des vertretungsberechtigten Organs der Gesellschaft

1. ihre Pflicht zur Offenlegung gemäß § 342m Absatz 1 erfüllt haben und
2. auf der Internetseite der Gesellschaft für mindestens fünf Jahre den Hinweis veröffentlichen, dass
  - a) der Ertragsteuerinformationsbericht über die Internetseite des Unternehmensregisters kostenlos zugänglich ist und
  - b) die Pflicht zur Veröffentlichung des Ertragsteuerinformationsberichts auf der Internetseite der Gesellschaft deshalb entfällt.

(2) Die Mitglieder des vertretungsberechtigten Organs einer Gesellschaft im Sinne des § 342 Absatz 1 Nummer 3, die der Pflicht nach § 342d Absatz 1 unterliegen, haben für die Gesellschaft spätestens ein Jahr nach dem Ende des Berichtszeitraums für mindestens fünf Jahre Folgendes kostenlos und in deutscher Sprache auf der Internetseite der Gesellschaft oder der eines verbundenen Unternehmens zu veröffentlichen:

1. im Falle des § 342m Absatz 2 Satz 1 den Ertragsteuerinformationsbericht, den das oberste Mutterunternehmen zur Verfügung gestellt hat, oder

2. im Falle des § 342m Absatz 2 Satz 2 die Erklärung und den Ertragsteuerinformationsbericht, die beziehungsweise den die Gesellschaft erstellt hat.

Absatz 1 Satz 2 ist entsprechend anzuwenden.

(3) Die in § 13e Absatz 2 Satz 5 Nummer 3 genannten angemeldeten Personen oder, wenn solche nicht vorhanden sind, die Mitglieder des vertretungsberechtigten Organs einer Kapitalgesellschaft im Sinne des § 342 Absatz 2, die der Pflicht nach § 342e Absatz 1 oder § 342f Absatz 1 unterliegen, haben für die Kapitalgesellschaft spätestens ein Jahr nach dem Ende des Berichtszeitraums für mindestens fünf Jahre Folgendes kostenlos und in deutscher Sprache auf der Internetseite der Kapitalgesellschaft oder gegebenenfalls derjenigen eines verbundenen Unternehmens zu veröffentlichen:

1. im Falle des § 342m Absatz 3 Satz 1 den Ertragsteuerinformationsbericht, den die Hauptniederlassung oder das oberste Mutterunternehmen zur Verfügung gestellt hat, oder
2. im Falle des § 342m Absatz 3 Satz 2 die Erklärung und den Ertragsteuerinformationsbericht, die beziehungsweise den sie für die Kapitalgesellschaft erstellt haben.

Absatz 1 Satz 2 ist entsprechend anzuwenden.

## Fünfter Titel

### Bußgeldvorschriften; Ordnungsgelder

#### § 342o

##### Bußgeldvorschriften

(1) Ordnungswidrig handelt, wer

1. entgegen § 342b Absatz 1 Nummer 1, § 342c Absatz 1 Nummer 1, § 342d Absatz 2 Nummer 2 Buchstabe a, § 342e Absatz 2 Nummer 2 Buchstabe a oder § 342f Absatz 2 Nummer 2 Buchstabe a einen Ertragsteuerinformationsbericht nicht richtig oder nicht vollständig erstellt oder
2. entgegen § 342n Absatz 1 Satz 1, Absatz 2 Satz 1 oder Absatz 3 Satz 1 einen Ertragsteuerinformationsbericht oder eine Erklärung nicht, nicht richtig, nicht rechtzeitig oder nicht mindestens fünf Jahre veröffentlicht.

(2) Die Ordnungswidrigkeit kann mit einer Geldbuße bis zu zweihunderttausend Euro geahndet werden.

(3) Verwaltungsbehörde im Sinne des § 36 Absatz 1 Nummer 1 des Gesetzes über Ordnungswidrigkeiten ist das Bundesamt für Justiz.

§ 342p

Ordnungsgelder

Das Bundesamt für Justiz hat ein Ordnungsgeldverfahren durchzuführen gegen

1. die Mitglieder des vertretungsberechtigten Organs einer Gesellschaft im Sinne des § 342 Absatz 1, die § 342m Absatz 1 oder 2 hinsichtlich der Pflicht zur Offenlegung des Ertragsteuerinformationsberichts oder der Erklärung nach § 342d Absatz 2 Nummer 1 nicht befolgen,
2. die Mitglieder des vertretungsberechtigten Organs einer Kapitalgesellschaft im Sinne des § 342 Absatz 2, die § 342m Absatz 3 hinsichtlich der Pflicht zur Offenlegung des Ertragsteuerinformationsberichts oder der Erklärung nach § 342e Absatz 2 Nummer 1 oder § 342f Absatz 2 Nummer 1 nicht befolgen.

Im Falle des Satzes 1 Nummer 2 treten die in § 13e Absatz 2 Satz 5 Nummer 3 genannten angemeldeten Personen, sobald sie angemeldet sind, an die Stelle der Mitglieder des vertretungsberechtigten Organs der Kapitalgesellschaft. Das Ordnungsgeldverfahren kann im Falle des Satzes 1 Nummer 1 auch gegen die Gesellschaft im Sinne des § 342 Absatz 1 und im Falle des Satzes 1 Nummer 2 auch gegen die Kapitalgesellschaft im Sinne des § 342 Absatz 2 durchgeführt werden. § 335 Absatz 1 Satz 3 bis 5 und Absatz 1c bis 7 sowie die §§ 335a und 335b sind mit der Maßgabe entsprechend anzuwenden, dass das Ordnungsgeld höchstens zweihunderttausend Euro beträgt.“

22. Der bisherige § 342 wird § 342q und in Absatz 1 Satz 1 in dem Satzteil vor Nummer 1, Nummer 2 und Absatz 2 werden jeweils die Wörter „und für Verbraucherschutz“ gestrichen.
23. Der bisherige § 342a wird § 342r und wird wie folgt geändert:
  - a) In Absatz 1 werden die Wörter „und für Verbraucherschutz“ gestrichen und wird die Angabe „§ 342 Abs. 1 Satz 1“ durch die Wörter „§ 342q Absatz 1 Satz 1“ ersetzt.
  - b) In Absatz 2 Nummer 1 werden die Wörter „und für Verbraucherschutz“ gestrichen und wird das Wort „Energie“ durch das Wort „Klimaschutz“ ersetzt.
  - c) In Absatz 3 Satz 1 und Absatz 5 werden jeweils die Wörter „und für Verbraucherschutz“ gestrichen.
  - d) In Absatz 8 wird die Angabe „§ 342 Abs. 2“ durch die Angabe „§ 342q Absatz 2“ ersetzt.
  - e) In Absatz 9 werden die Wörter „und für Verbraucherschutz“ gestrichen und wird die Angabe „§ 342 Abs. 1“ durch die Angabe „§ 342q Absatz 1“ ersetzt.
24. In § 412 Absatz 4 werden die Wörter „und für Verbraucherschutz“ gestrichen und werden die Wörter „Verkehr und digitale Infrastruktur“ durch die Wörter „Digitales und Verkehr“ ersetzt.
25. In § 8a Absatz 2 Satz 1, § 8b Absatz 1, § 9a Absatz 1 Satz 1, Absatz 2 Satz 1 und Absatz 3 Satz 1, § 253 Absatz 2 Satz 5 sowie § 328 Absatz 1 Satz 1 werden jeweils die Wörter „und für Verbraucherschutz“ gestrichen.

26. In § 92a Absatz 1 Satz 1 und § 330 Absatz 1 Satz 1 werden jeweils die Wörter „und für Verbraucherschutz“ gestrichen und wird jeweils das Wort „Energie“ durch das Wort „Klimaschutz“ ersetzt.
27. In § 408 Absatz 3 Satz 2, § 443 Absatz 3 Satz 2, § 475c Absatz 4 Satz 2, § 516 Absatz 3 und § 526 Absatz 4 Satz 2 werden jeweils die Wörter „und für Verbraucherschutz“ gestrichen und werden jeweils die Wörter „Innern, für Bau und Heimat“ durch die Wörter „Innern und für Heimat“ ersetzt.

## **Artikel 2**

### **Änderung des Einführungsgesetzes zum Handelsgesetzbuch**

Dem Einführungsgesetz zum Handelsgesetzbuch in der im Bundesgesetzblatt Teil III, Gliederungsnummer 4101-1, veröffentlichten bereinigten Fassung, das zuletzt durch ... geändert worden ist, wird folgender ... [einsetzen: nächster bei der Verkündung freier Abschnitt mit Zählbezeichnung] Abschnitt angefügt:

„... [einsetzen: nächster bei der Verkündung freier Abschnitt mit Zählbezeichnung] Abschnitt

Übergangsvorschrift zum Gesetz zur Umsetzung der Richtlinie (EU) 2021/2101 im Hinblick auf die Offenlegung von Ertragsteuerinformationen durch bestimmte Unternehmen und Zweigniederlassungen

### **Artikel ... [einsetzen: nächster bei der Verkündung freier Artikel mit Zählbezeichnung]**

(1) § 271 Absatz 2, die §§ 325a, 334 Absatz 1 und 3b, § 335 Absatz 1 und 1b, § 340n Absatz 3b sowie die §§ 340o, 341n Absatz 3b und § 341o des Handelsgesetzbuchs in der jeweils ab dem ... [einsetzen: Datum des Inkrafttretens dieses Gesetzes nach Artikel 10] geltenden Fassung sind erstmals auf Rechnungslegungsunterlagen für ein nach dem 31. Dezember 2023 beginnendes Geschäftsjahr anzuwenden. Die Vorschriften des Vierten Unterabschnitts des Dritten Buchs des Handelsgesetzbuchs in der jeweils ab dem ... [einsetzen: Datum des Inkrafttretens dieses Gesetzes nach Artikel 10] geltenden Fassung sind erstmals auf Ertragsteuerinformationsberichte sowie auf Erklärungen nach § 342d Absatz 2 Nummer 1, § 342e Absatz 2 Nummer 1 und § 342f Absatz 2 Nummer 1 des Handelsgesetzbuchs für ein nach dem 21. Juni 2024 beginnendes Geschäftsjahr anzuwenden. § 317 Absatz 3b und § 322 Absatz 1 des Handelsgesetzbuchs in der jeweils ab dem ... [einsetzen: Datum des Inkrafttretens dieses Gesetzes nach Artikel 10] geltenden Fassung sind erstmals anzuwenden auf gesetzliche Abschlussprüfungen für das Geschäftsjahr, das dem Geschäftsjahr nach Satz 2 folgt. § 335 Absatz 2 Satz 1 und Absatz 5 Satz 8 sowie § 335a Absatz 3 Satz 4 des Handelsgesetzbuchs in der jeweils ab dem ... [einsetzen: Datum des Inkrafttretens dieses Gesetzes nach Artikel 10] geltenden Fassung sind erstmals anzuwenden auf Wiedereinsetzungen in den vorigen Stand, die am ... [einsetzen: Datum des Inkrafttretens dieses Gesetzes nach Artikel 10] gewährt werden.

(2) § 271 Absatz 2, die §§ 325a, 334 Absatz 1 und 3b, § 335 Absatz 1 und 1b, § 340n Absatz 3b, die §§ 340o, 341n Absatz 3b und § 341o des Handelsgesetzbuchs in der bis einschließlich ... [einsetzen: Datum des Tages vor dem Inkrafttreten dieses Gesetzes nach



Artikel 10] geltenden Fassung sind letztmals anzuwenden auf Rechnungslegungsunterlagen für das vor dem 1. Januar 2024 beginnende Geschäftsjahr. § 335 Absatz 2 Satz 1 und Absatz 5 Satz 8 sowie § 335a Absatz 3 Satz 4 des Handelsgesetzbuchs in der bis einschließlich ... [einsetzen: Datum des Tages vor dem Inkrafttreten dieses Gesetzes nach Artikel 10] geltenden Fassung sind letztmals anzuwenden auf Wiedereinsetzungen in den vorigen Stand, die vor dem ... [einsetzen: Datum des Inkrafttretens dieses Gesetzes nach Artikel 10] gewährt werden.“

### Artikel 3

#### Änderung des Unternehmensbasisdatenregistergesetzes

§ 5 Absatz 1 Satz 1 Nummer 5 Buchstabe b des Unternehmensbasisdatenregistergesetzes vom 9. Juli 2021 (BGBl. I S. 2506) wird wie folgt geändert:

1. In Doppelbuchstabe aa wird die Angabe „oder § 341y“ durch ein Komma und die Angabe „§ 341y oder § 342p“ ersetzt.
2. In Doppelbuchstabe bb wird die Angabe „§§ 334 oder 341x“ durch die Angabe „§§ 334, 341x oder 342o“ ersetzt.

### Artikel 4

#### Änderung des Justizverwaltungskostengesetzes

Die Anlage (Kostenverzeichnis) zum Justizverwaltungskostengesetz vom 23. Juli 2013 (BGBl. I S. 2586, 2655), das zuletzt durch ... geändert worden ist, wird wie folgt geändert:

1. Nummer 1427 wird wie folgt gefasst:

| Nr.   | Gebührentatbestand   | Gebührenbetrag        |
|-------|--|-----------------------|
| „1427 | der Rechnungslegung von Kapitalgesellschaften mit Sitz in einem anderen Staat durch eine inländische Zweigniederlassung nach § 325a HGB sowie von Unternehmen mit Sitz in einem anderen Staat durch eine inländische Zweigniederlassung nach § 340I Abs. 2 HGB:<br>a) für Unterlagen, die im Format Extensible Markup Language (XML) übermittelt werden .....<br>b) für Unterlagen, die in einem anderen Format übermittelt werden.<br>Werden Unterlagen in unterschiedlichen Dateiformaten übermittelt, wird die höhere Gebühr erhoben. | 55,00 €<br>275,00 €“. |

2. In Nummer 1429 wird im Gebührentatbestand die Angabe „§ 12 Abs. 3 Satz 2 PubliG“ durch die Angabe „§ 12 Abs. 3 Satz 3 PubliG“ ersetzt.
3. Nach Nummer 1438 wird folgende Nummer 1439 eingefügt:

| Nr.   | Gebührentatbestand   | Gebührenbetrag |
|-------|--|----------------|
| „1439 | eines Ertragsteuerinformationsberichts nach § 342m HGB ..... | 220,00 €“.     |

## Artikel 5

### Änderung der Unternehmensregisterverordnung

Die Unternehmensregisterverordnung vom 26. Februar 2007 (BGBl. I S. 217), die zuletzt durch ... geändert worden ist, wird wie folgt geändert:

1. § 1 Absatz 1 Satz 2 Nummer 3 wird wie folgt gefasst:

„3. bei Datenübermittlungen gemäß § 11 Absatz 2 Satz 1 Nummer 1 bis 3 in dem vorgeschriebenen Datenübermittlungsformat.“

2. § 11 Absatz 2 wird wie folgt geändert:

a) Satz 1 wird wie folgt gefasst:

„Daten im Sinne des § 8b Absatz 2 Nummer 4 des Handelsgesetzbuchs sowie die Unterlagen, die dauerhaft hinterlegt werden sollen, sind dem Unternehmensregister unter Verwendung einer von der registerführenden Stelle bestimmten, nach dem Stand der Technik gesicherten Internetverbindung wie folgt elektronisch zu übermitteln:

1. Jahresfinanzberichte (§ 114 des Wertpapierhandelsgesetzes) oder die in § 328 Absatz 1 Satz 1 des Handelsgesetzbuchs bezeichneten Rechnungslegungsunterlagen eines Unternehmens, das als Inlandsemittent (§ 2 Absatz 14 des Wertpapierhandelsgesetzes) Wertpapiere (§ 2 Absatz 1 des Wertpapierhandelsgesetzes) begibt: in dem einheitlichen elektronischen Berichtsformat nach Maßgabe der Delegierten Verordnung (EU) 2019/815 der Kommission vom 17. Dezember 2018 zur Ergänzung der Richtlinie 2004/109/EG des Europäischen Parlaments und des Rates im Hinblick auf technische Regulierungsstandards für die Spezifikation eines einheitlichen elektronischen Berichtsformats (ABl. L 143 vom 29.5.2019, S. 1; L 145 vom 4.6.2019, S. 85), die zuletzt durch die Delegierte Verordnung (EU) 2022/352 (ABl. L 77 vom 7.3.2022, S. 1) geändert worden ist, in der jeweils geltenden Fassung,
2. Unterlagen der Rechnungslegung einer Kapitalgesellschaft mit Sitz in einem anderen Staat (§ 325a des Handelsgesetzbuchs): im nach dem Recht der Hauptniederlassung maßgeblichen Offenlegungsformat,
3. Ertragsteuerinformationsberichte (§ 342m des Handelsgesetzbuchs): im Erstellungsformat (§ 342i Absatz 2 des Handelsgesetzbuchs) und
4. Daten, die nicht von den Nummern 1 bis 3 erfasst werden: im strukturierten Format Extensible Markup Language (XML).“

b) In Satz 2 werden die Wörter „Satz 1 Nummer 2“ durch die Wörter „Satz 1 Nummer 4“ und die Wörter „im Sinne des § 1 Absatz 1 Satz 2 Nummer 3“ durch die Wörter „im Sinne des Satzes 1 Nummer 1“ ersetzt.

## **Artikel 6**

### **Änderung des Aktiengesetzes**

Das Aktiengesetz vom 6. September 1965 (BGBl. I S. 1089), das zuletzt durch ... geändert worden ist, wird wie folgt geändert:

1. In § 170 Absatz 1 Satz 3 werden die Wörter „und der gesonderte nichtfinanzielle Konzernbericht (§ 315b des Handelsgesetzbuchs)“ durch ein Komma und die Wörter „der gesonderte nichtfinanzielle Konzernbericht (§ 315b des Handelsgesetzbuchs), der Ertragsteuerinformationsbericht (§§ 342b, 342c, 342d Absatz 2 Nummer 2 des Handelsgesetzbuchs) und die Erklärung nach § 342d Absatz 2 Nummer 1 des Handelsgesetzbuchs“ ersetzt.
2. In § 171 Absatz 1 Satz 4 werden die Wörter „und den gesonderten nichtfinanziellen Konzernbericht (§ 315b des Handelsgesetzbuchs)“ durch ein Komma und die Wörter „den gesonderten nichtfinanziellen Konzernbericht (§ 315b des Handelsgesetzbuchs), den Ertragsteuerinformationsbericht (§§ 342b, 342c, 342d Absatz 2 Nummer 2 des Handelsgesetzbuchs) und die Erklärung nach § 342d Absatz 2 Nummer 1 des Handelsgesetzbuchs“ ersetzt.
3. Nach § 283 Nummer 11 wird folgende Nummer 11a eingefügt:  
  
„11a. die Vorlage eines Ertragsteuerinformationsberichts (§§ 342b, 342c, 342d Absatz 2 Nummer 2 des Handelsgesetzbuchs) und einer Erklärung nach § 342d Absatz 2 Nummer 1 des Handelsgesetzbuchs;“.

## **Artikel 7**

### **Änderung des Einführungsgesetzes zum Aktiengesetz**

Vor dem Zweiten Abschnitt des Einführungsgesetzes zum Aktiengesetz vom 6. September 1965 (BGBl. I S. 1185), das zuletzt durch ... geändert worden ist, wird folgender § 26... [einsetzen: bei der Verkündung nächster freier Buchstabenzusatz] eingefügt:

„§ 26... [einsetzen: bei der Verkündung nächster freier Buchstabenzusatz]

Übergangsvorschrift zum Gesetz zur Umsetzung der Richtlinie (EU) 2021/2101 im Hinblick auf die Offenlegung von Ertragsteuerinformationen durch bestimmte Unternehmen und Zweigniederlassungen

§ 170 Absatz 1 Satz 3, § 171 Absatz 1 Satz 4 und § 283 Nummer 11a des Aktiengesetzes in der jeweils ab dem ... [einsetzen: Datum des Inkrafttretens dieses Gesetzes nach Artikel 10] geltenden Fassung sind erstmals auf Ertragsteuerinformationsberichte und Erklärungen nach § 342d Absatz 2 Nummer 1 des Handelsgesetzbuchs für ein nach dem 21. Juni 2024 beginnendes Geschäftsjahr anzuwenden.“

## **Artikel 8**

### **Änderung des SE-Ausführungsgesetzes**

Das SE-Ausführungsgesetz vom 22. Dezember 2004 (BGBl. I S. 3675), das zuletzt durch ... geändert worden ist, wird wie folgt geändert:

1. Der Inhaltsübersicht wird folgende Angabe angefügt:

„§ 58 Übergangsvorschrift zum Gesetz zur Umsetzung der Richtlinie (EU) 2021/2101 im Hinblick auf die Offenlegung von Ertragsteuerinformationen durch bestimmte Unternehmen und Zweigniederlassungen“.

2. Nach § 47 Absatz 4 wird folgender Absatz 4a eingefügt:

„(4a) Absatz 1 Satz 1 und Absatz 3 gelten entsprechend für einen Ertragsteuerinformationsbericht (§§ 342b, 342c, 342d Absatz 2 Nummer 2 des Handelsgesetzbuchs) und eine Erklärung nach § 342d Absatz 2 Nummer 1 des Handelsgesetzbuchs.“

3. In § 53 Absatz 1 Satz 1 werden die Wörter „des § 334 des Handelsgesetzbuchs“ durch die Wörter „des § 334 und des § 342o des Handelsgesetzbuchs“ ersetzt.

4. Folgender § 58 wird angefügt:

„§ 58

Übergangsvorschrift zum Gesetz zur Umsetzung der Richtlinie (EU) 2021/2101 im Hinblick auf die Offenlegung von Ertragsteuerinformationen durch bestimmte Unternehmen und Zweigniederlassungen

§ 47 Absatz 4a und § 53 Absatz 1 in der jeweils ab dem ... [einsetzen: Datum des Inkrafttretens dieses Gesetzes nach Artikel 10] geltenden Fassung sind erstmals auf Ertragsteuerinformationsberichte und Erklärungen nach § 342d Absatz 2 Nummer 1 des Handelsgesetzbuchs für ein nach dem 21. Juni 2024 beginnendes Geschäftsjahr anzuwenden.“

## **Artikel 9**

### **Änderung der Wirtschaftsprüferordnung**

In § 43a Absatz 1 Nummer 9 Buchstabe a der Wirtschaftsprüferordnung in der Fassung der Bekanntmachung vom 5. November 1975 (BGBl. I S. 2803), die zuletzt durch ... geändert worden ist, wird die Angabe „§ 342 Absatz 1“ durch die Angabe „§ 342q Absatz 1“ ersetzt.

## **Artikel 10**

### **Inkrafttreten**

Dieses Gesetz tritt am Tag nach der Verkündung in Kraft.

## **Begründung**

### **A. Allgemeiner Teil**

#### **I. Zielsetzung und Notwendigkeit der Regelungen**

Die Regelungen dienen überwiegend der Umsetzung der 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 (ABl. L 429 vom 1.12.2021, S. 1) in das deutsche Recht. Die Umsetzung hat bis zum 22. Juni 2023 zu erfolgen.

Die Richtlinie (EU) 2021/2101 zielt darauf ab, Ertragsteuerinformationen multinationaler umsatzstarker Unternehmen und Konzerne, die in der Europäischen Union entweder ansässig sind oder aber Tochterunternehmen oder Zweigniederlassungen einer bestimmten Größe haben, transparent zu machen. Die Berichterstattung über Ertragsteuerinformationen hat aufgeschlüsselt nach EU-Mitgliedstaaten und bestimmten weiteren Steuerhoheitsgebieten, in denen eine Geschäftstätigkeit ausgeübt wird, zu erfolgen. Dadurch soll eine informierte öffentliche Debatte darüber ermöglicht werden, ob die in der Europäischen Union tätigen multinationalen Unternehmen und Konzerne ihren Beitrag zum Gemeinwohl durch Steuerzahlungen auch dort leisten, wo sie tätig sind und ihre Gewinne erwirtschaften. Investoren, Beschäftigte, öffentliche Institutionen, die Zivilgesellschaft und allgemein die interessierte Öffentlichkeit sollen sich ein Bild von der Besteuerung dieser Unternehmen und Konzerne machen können. Das soll die Verantwortung der Unternehmen und Konzerne zum Wohle der Allgemeinheit fördern und auch dazu beitragen, das Vertrauen der Bürgerinnen und Bürger in die Fairness der nationalen Steuersysteme zu stärken (Erwägungsgründe 2, 3, 8 und 19 der Richtlinie (EU) 2021/2101). Indem die in der Richtlinie (EU) 2021/2101 vorgesehene Berichterstattung über Ertragsteuerinformationen die Tätigkeit multinationaler Unternehmen transparenter macht, leistet sie einen Beitrag zur Erreichung der Ziele 12 und 16 der Agenda 2030 für nachhaltige Entwicklung.

Die Richtlinie (EU) 2021/2101 ergänzt insoweit die unter anderem für bestimmte Kreditinstitute im europäischen Aufsichtsrecht bereits verankerte Pflicht zur öffentlichen länderbezogenen Berichterstattung über Ertragsteuerinformationen. Sie fügt hierzu in die Bilanzrichtlinie ein neues Kapitel 10a ein, das sich an die Vorgaben in Kapitel 10 zur öffentlichen länderbezogenen Berichterstattung über Zahlungen an staatliche Stellen für bestimmte Unternehmen in der Holz- und mineralgewinnenden Industrie anschließt (Bilanzrichtlinie: Richtlinie 2013/34/EU des Europäischen Parlaments und des Rates vom 26. Juni 2013 über den Jahresabschluss, den konsolidierten Abschluss und damit verbundene Berichte von Unternehmen bestimmter Rechtsformen und zur Änderung der Richtlinie 2006/43/EG des Europäischen Parlaments und des Rates und zur Aufhebung der Richtlinien 78/660/EWG und 83/349/EWG (ABl. L 182 vom 29.6.2013, S. 19)). Die Pflicht zur öffentlichen länderbezogenen Berichterstattung nach der Bilanzrichtlinie tritt neben die Pflicht zur länderbezogenen Berichterstattung gegenüber der Finanzverwaltung nach Maßgabe der EU-Amtshilferichtlinie (Richtlinie 2011/16/EU des Rates vom 15. Februar 2011 über die Zusammenarbeit der Verwaltungsbehörden im Bereich der Besteuerung und zur Aufhebung der Richtlinie 77/799/EWG (ABl. L 64 vom 11.3.2011, S. 1; L 31 vom 1.2.2019, S. 108), die zuletzt durch die Richtlinie (EU) 2021/514 (ABl. L 104 vom 25.3.2021, S. 1) geändert worden ist), die in § 138a der Abgabenordnung (AO) umgesetzt ist.

Die Umsetzung der Richtlinie (EU) 2021/2101 soll zum Anlass genommen werden, im Einklang mit der Gesellschaftsrechtsrichtlinie die Publizität von Rechnungslegungsunterlagen ausländischer Kapitalgesellschaften, die im Inland über Zweigniederlassungen tätig sind,

zu stärken (Gesellschaftsrechtsrichtlinie: Richtlinie (EU) 2017/1132 des Europäischen Parlaments und des Rates vom 14. Juni 2017 über bestimmte Aspekte des Gesellschaftsrechts (ABl. L 169 vom 30.6.2017, S. 46; L 20 vom 24.1.2020, S. 24), die zuletzt durch die Verordnung (EU) 2021/23 (ABl. L 22 vom 22.1.2021, S. 1) geändert worden ist).

Außerdem soll die Verbunddefinition in § 271 Absatz 2 des Handelsgesetzbuchs (HGB), die im Schrifttum vielfach als schwer verständlich und lückenhaft kritisiert wird, neu gefasst werden.

Mit dem vorliegenden Entwurf soll auch die durch das Gesetz zur Änderung des Handelsgesetzbuchs vom 4. Oktober 2013 (BGBl. I S. 3746) eingeführte Rechtsbeschwerdemöglichkeit für das Bundesamt für Justiz gegen Entscheidungen des Landgerichts im Ordnungsgeldverfahren passgenau fortentwickelt werden. Das Bundesamt für Justiz soll auch die praktisch bedeutsamen Rechtsfragen im Zusammenhang mit dem Verschuldens Erfordernis in § 335 Absatz 5 Satz 1 HGB einer obergerichtlichen Klärung zuführen und so eine weitere Vereinheitlichung der Rechtsprechung ermöglichen können.

## **II. Wesentlicher Inhalt des Entwurfs**

Zur Umsetzung der Richtlinie (EU) 2021/2101 soll der Vierte Abschnitt des Dritten Buchs des HGB um einen Vierten Unterabschnitt ergänzt werden.

Der Unterabschnitt führt für bestimmte im Inland ansässige konzernunverbundene Unternehmen und oberste Mutterunternehmen die Pflicht zur Erstellung und Offenlegung eines Ertragsteuerinformationsberichts ein, wenn die Umsatzerlöse respektive Konzernumsatzerlöse in zwei aufeinander folgenden Geschäftsjahren jeweils einen Betrag von 750 Millionen Euro übersteigen (§ 342b Absatz 1 HGB-E, § 342c Absatz 1 HGB-E, § 342m Absatz 1 HGB-E). Ausgenommen sind CRR-Kreditinstitute und Große Wertpapierinstitute, wenn sie nach den einschlägigen aufsichtsrechtlichen Vorgaben einen länderbezogenen Bericht veröffentlichen (§ 342b Absatz 2 HGB-E, § 342c Absatz 2 HGB-E). Bei außerhalb des Europäischen Wirtschaftsraums (EWR) – also in einem Drittstaat – ansässigen konzernunverbundenen Unternehmen und obersten Mutterunternehmen, die vergleichbar umsatzstark und im Inland über ein mittelgroßes oder großes Tochterunternehmen oder eine Zweigniederlassung vergleichbarer Größe tätig sind, soll der Ertragsteuerinformationsbericht von jenem Tochterunternehmen respektive jener Zweigniederlassung beschafft und offengelegt werden müssen (§ 342d Absatz 1 HGB-E, § 342e Absatz 1 HGB-E, § 342f Absatz 1 HGB-E, § 342m Absatz 2 Satz 1 und Absatz 3 Satz 1 HGB-E). Sofern ein gesetzeskonformer Bericht von dem Drittstaats-Unternehmen nicht erlangt werden kann, hat das Tochterunternehmen respektive die Zweigniederlassung eine entsprechende Erklärung und selbst einen Ertragsteuerinformationsbericht mit den vorhandenen Angaben zu erstellen und offenzulegen (§ 342d Absatz 2 HGB-E, § 342e Absatz 2 HGB-E, § 342f Absatz 2 HGB-E, § 342m Absatz 2 Satz 2 und Absatz 3 Satz 2 HGB-E). Zu diesem Zweck werden bestimmte im Inland ansässige große und mittelgroße Tochterunternehmen von in einem Drittstaat ansässigen obersten Mutterunternehmen ebenso in den Anwendungsbereich einbezogen wie Kapitalgesellschaften mit Sitz in einem Drittstaat, die konzernunverbunden sind oder zu einem Konzern mit in einem Drittstaat ansässigen obersten Mutterunternehmen gehören, und im Inland eine Zweigniederlassung vergleichbarer Größe haben.

Der neue Unterabschnitt soll außerdem Vorgaben zu Inhalt und Form der Berichte enthalten, unter anderem zu den Pflichtangaben (§ 342h HGB-E und § 342j HGB-E) und zum länderbezogenen Ausweis der Angaben (§ 342i HGB-E). Vorgesehen ist auch eine Regelung, die es den Berichterstellern ermöglicht, bei entsprechender Begründung Angaben, die den betroffenen Unternehmen einen erheblichen Nachteil zufügen würden, zeitweise nicht zu berichten (§ 342k HGB-E). Hinsichtlich des zu verwendenden Formblatts und der zulässigen maschinenlesbaren elektronischen Berichtsformate verweist § 342l HGB-E auf die

Vorgaben in einem Durchführungsrechtsakt der Europäischen Kommission, der noch zu erlassen sein wird.

Flankierend sollen Bußgeldvorschriften zur Ahndung von Verstößen (§ 342o HGB-E) sowie Ordnungsgeldvorschriften zur Durchsetzung der Offenlegungspflichten (§ 342p HGB-E) eingeführt werden.

Zur Umsetzung der Richtlinie (EU) 2021/2101 soll auch das Recht der Abschlussprüfung im Dritten Unterabschnitt des Zweiten Abschnitts des Dritten Buchs des HGB punktuell angepasst werden. Die Jahresabschlussprüfung soll künftig auch die Prüfung umfassen, ob die zu prüfende Gesellschaft zur Offenlegung eines Ertragsteuerinformationsberichts verpflichtet war und, bejahendenfalls, ob die Offenlegung erfolgte (§ 317 Absatz 3b HGB-E). Über das Ergebnis der Prüfung soll in einem besonderen Abschnitt des Bestätigungsvermerks berichtet werden müssen (§ 322 Absatz 1 Satz 4 HGB-E).

Darüber hinaus soll durch Änderungen im Aktiengesetz (AktG) und SE-Ausführungsgesetz (SEAG) geregelt werden, dass der Aufsichtsrat respektive das Aufsichts- oder Verwaltungsorgan künftig auch den Ertragsteuerinformationsbericht prüfen muss.

Folgende weitere Änderungen, die teilweise in einem sachlichen Zusammenhang mit den Neuregelungen infolge der Umsetzung der Richtlinie (EU) 2021/2101 stehen, sind hervorzuheben:

- Die Offenlegungspflicht nach § 325a HGB soll erweitert werden auf inländische Zweigniederlassungen von Kapitalgesellschaften, die ihren Sitz in einem Drittstaat haben. Dadurch soll eine Publizitätslücke geschlossen und die Prüfung erleichtert werden, ob eine Pflicht zur Ertragsteuerinformationsberichterstattung besteht.
- Die Verbunddefinition des § 271 Absatz 2 HGB soll im Einklang mit Artikel 2 Nummer 12 der Bilanzrichtlinie und im Lichte des besonderen Interesses der Abschlussadressaten an einer Offenlegung der Verbundbeziehungen klarer und weiter gefasst werden. Für die Zugehörigkeit zu einem handelsbilanzrechtlichen Unternehmensverbund soll künftig nur noch maßgeblich sein, ob zwischen den Unternehmen ein Mutter-Tochter-Verhältnis im Sinne des § 290 Absatz 1 Satz 1 und Absatz 2 bis 4 HGB besteht.
- Die handelsbilanzrechtlichen Bußgeld- und Ordnungsgeldvorschriften sollen punktuell angepasst werden. In Beschwerdeverfahren gegen Entscheidungen des Bundesamts für Justiz im Ordnungsgeldverfahren soll dem Landgericht ermöglicht werden, die Rechtsbeschwerde des Bundesamts für Justiz auch gegen eine vom Landgericht gewährte Wiedereinsetzung in die Sechswochenfrist nach § 335 Absatz 4 Satz 1 HGB zur Erfüllung der gesetzlichen Offenlegungspflicht zuzulassen (§ 335a Absatz 3 Satz 4 HGB-E).

### **III. Alternativen**

Keine.

### **IV. Gesetzgebungskompetenz**

Die Gesetzgebungskompetenz des Bundes folgt aus Artikel 74 Absatz 1 Nummer 11 des Grundgesetzes (GG) – Recht der Wirtschaft. Soweit Bußgeldvorschriften geschaffen oder geändert werden, folgt die Gesetzgebungskompetenz aus Artikel 74 Absatz 1 Nummer 1 GG – Strafrecht. Soweit es die Änderung des § 335a Absatz 3 Satz 4 HGB betrifft, folgt die Gesetzgebungskompetenz ebenfalls aus Artikel 74 Absatz 1 Nummer 1 GG – gerichtliches

Verfahren. Eine bundesgesetzliche Regelung ist erforderlich, weil die im Entwurf angesprochenen Fragen der Berichterstattung von Unternehmen in zentralen Punkten die Rechts- und Wirtschaftseinheit im Bundesgebiet berühren und der Entwurf insoweit die Weiterentwicklung bestehender bundesgesetzlicher Kodifikationen zum Gegenstand hat (Artikel 72 Absatz 2 GG). Das Gesetz dient der Geltung gleicher Normen im Bundesgebiet und folglich der Wahrung der Rechtseinheit. Da das die Berichterstattung von Unternehmen regelnde Bilanzrecht bereits bundesrechtlich geregelt ist und es um die Fortentwicklung dieses Rechts geht, kommt nur eine bundesgesetzliche Regelung in Betracht und keine landesgesetzliche Regelung. Auch zur Wahrung der Wirtschaftseinheit sind die vorgelegten Regelungen erforderlich, weil abweichende Länderregelungen erhebliche Nachteile für die Gesamtwirtschaft mit sich brächten.

## **V. Vereinbarkeit mit dem Recht der Europäischen Union und völkerrechtlichen Verträgen**

Der Entwurf ist vereinbar mit dem EU-Recht und mit völkerrechtlichen Verträgen, die die Bundesrepublik Deutschland abgeschlossen hat.

## **VI. Gesetzesfolgen**

### **1. Rechts- und Verwaltungsvereinfachung**

Der Entwurf trägt zur Rechtsvereinfachung bei. Durch die Neufassung der Verbunddefinition in § 271 Absatz 2 HGB wird die Verständlichkeit der Vorschrift erhöht. Die Erweiterung der Rechtsbeschwerdemöglichkeit für das Bundesamt für Justiz soll eine einheitliche Rechtsauslegung bei den praktisch bedeutsamen Rechtsfragen im Zusammenhang mit dem Verschuldensfordernis im Ordnungsgeldverfahren befördern.

### **2. Nachhaltigkeitsaspekte**

Der Entwurf steht im Einklang mit den Leitgedanken der Bundesregierung zur nachhaltigen Entwicklung im Sinne der Deutschen Nachhaltigkeitsstrategie, die der Umsetzung der Agenda 2030 für nachhaltige Entwicklung der Vereinten Nationen dient. Indem der Entwurf eine Pflicht zur Erstellung und Offenlegung eines Ertragsteuerinformationsberichts vorsieht, leistet er einen Beitrag zur Verwirklichung des nachhaltigen Entwicklungsziels 12 „Nachhaltige Konsum- und Produktionsmuster sicherstellen“. Denn dieses Nachhaltigkeitsziel verlangt in Unterziel 6, insbesondere große und transnationale Unternehmen dazu zu ermutigen, nachhaltige Verfahren einzuführen und in ihre Berichterstattung Nachhaltigkeitsinformationen aufzunehmen. Die Berichterstattung über Ertragsteuerinformationen soll die Transparenz und Verantwortung umsatzstarker multinationaler Unternehmen und Konzerne zum Wohle der Allgemeinheit fördern (siehe oben unter I.). Indem die Berichterstattung über Ertragsteuerinformationen die praktische Anwendung unternehmensrechtlicher Regelungen durch multinationale Unternehmen und Konzerne nachvollziehbar macht, trägt sie auch dazu bei, im Sinne des nachhaltigen Entwicklungsziels 16 „Friedliche und inklusive Gesellschaften für eine nachhaltige Entwicklung fördern, allen Menschen Zugang zur Justiz ermöglichen und leistungsfähige, rechenschaftspflichtige und inklusive Institutionen auf allen Ebenen aufbauen“ die Transparenz von Institutionen zu stärken. Der Entwurf folgt damit den Prinzipien der Deutschen Nachhaltigkeitsstrategie „(1.) Nachhaltige Entwicklung als Leitprinzip konsequent in allen Bereichen und bei allen Entscheidungen anwenden“ und „(4.) Nachhaltiges Wirtschaften stärken“.

### **3. Haushaltsausgaben ohne Erfüllungsaufwand**

Im Geschäftsbereich des Bundesministeriums der Justiz entstehen beim Bundesamt für Justiz im Haushaltsjahr 2025 einmalige sächliche Mehrausgaben in Höhe von 100 000 Euro



für die Anpassung der Software im Ordnungsgeldverfahren und der Schnittstelle zum Unternehmensregister sowie ab dem Haushaltsjahr 2026 ein jährlicher Personalmehrbedarf von 0,5 Vollzeitäquivalenten im mittleren Dienst (A 9m) für die Durchführung von zusätzlichen Ordnungsgeld- und Bußgeldverfahren, mithin Personalmehrausgaben in Höhe von 33 375 Euro. Den Mehrausgaben stehen voraussichtlich in mindestens gleicher Höhe Mehreinnahmen für den Bundeshaushalt in Ordnungsgeld- und Bußgeldverfahren gegenüber. Der Mehrbedarf an Sach- und Personalmitteln soll finanziell und stellenmäßig im Einzelplan 07 ausgeglichen werden. Über Einzelheiten zur Deckung des Mehrbedarfs wird im Rahmen kommender Haushaltsaufstellungsverfahren zu entscheiden sein.

Dem Land Nordrhein-Westfalen kann ein geringfügiger jährlicher Mehrbedarf entstehen durch zusätzliche Rechtsbeschwerdeverfahren vor dem Oberlandesgericht Köln sowie durch zusätzliche Beschwerdeverfahren vor dem Landgericht Bonn gegen Ordnungsgeldentscheidungen des Bundesamts für Justiz zur Durchsetzung der erweiterten respektive neu eingeführten Offenlegungspflichten.

Im Übrigen werden für Länder und Gemeinden keine Haushaltsausgaben verursacht.

#### 4. Erfüllungsaufwand

##### a) Erfüllungsaufwand für Bürgerinnen und Bürger

Es entsteht kein Erfüllungsaufwand für die Bürgerinnen und Bürger.

##### b) Erfüllungsaufwand für die Wirtschaft

Für die Wirtschaft ergeben sich die nachstehenden Erfüllungsaufwandsänderungen:

| Vorgabe/<br>Prozess (P) | Paragraph;<br>Bezeichnung der Vorgabe;<br>Art der Vorgabe  | Jährlicher<br>Erfüllungsaufwand<br>(in Tsd.<br>Euro) | Einmaliger<br>Erfüllungsaufwand<br>(in Tsd.<br>Euro) |
|-------------------------|--|--|--|
| 4.2.1 (P)               | § 317 Absatz 3b HGB-E;<br>Jahresabschlussprüfung – Prüfung des Bestehens einer Pflicht zur Offenlegung eines Ertragsteuerinformationsberichts;<br>Weitere Vorgabe                | 12 775   | 0  |
| 4.2.1 (P)               | § 322 Absatz 1 Satz 4 HGB-E;<br>Jahresabschlussprüfung – Mitteilung des Ergebnisses der Prüfung nach § 317 Absatz 3b HGB-E im Bestätigungsvermerk;<br>Informationspflicht        | 2 869  | 0  |
| 4.2.2                   | § 325a HGB-E;<br>Offenlegung von Rechnungslegungsunterlagen bei inländischen Zweigniederlassungen von Kapitalgesellschaften mit Sitz in einem Drittstaat;<br>Informationspflicht | 171  | 0  |
| 4.2.3                   | §§ 342b bis 342f, 342m und 342n HGB-E;<br>Erstellung und Offenlegung eines Ertragsteuerinformationsberichts;<br>Informationspflicht  | 491  | 666  |

|   |  |               |            |
|---|--|---------------|------------|
| 4.2.4 (P)   | § 171 Absatz 1 Satz 4 AktG-E, auch in Verbindung mit § 52 Absatz 1 GmbHG oder mit bestimmungsrechtlichen Vorschriften oder mit Artikel 9 Absatz 1 Buchstabe c Ziffer ii der SE-Verordnung oder mit § 47 Absatz 3 SEAG und § 47 Absatz 4a SEAG-E;<br>Pflicht des Aufsichtsrats respektive Verwaltungs- oder Aufsichtsorgans zur Prüfung des Ertragsteuerinformationsberichts;<br>Weitere Vorgabe  | 350           | 0          |
| 4.2.4 (P)   | § 171 Absatz 2 AktG, auch in Verbindung mit § 52 Absatz 1 GmbHG oder mit bestimmungsrechtlichen Vorschriften oder mit Artikel 9 Absatz 1 Buchstabe c Ziffer ii der SE-Verordnung oder mit § 47 Absatz 3 SEAG und § 47 Absatz 4a SEAG-E;<br>Pflicht des Aufsichtsrats respektive Verwaltungs- oder Aufsichtsorgans zur Berichterstattung über das Ergebnis der Prüfung des Ertragsteuerinformationsberichts;<br>Informationspflicht/Weitere Vorgabe | 0             | 0          |
| <b>Summe (in Tsd. Euro)</b>                           |  | <b>16 656</b> | <b>666</b> |
| <b>davon aus Informationspflichten (in Tsd. Euro)</b> |  | <b>3 531</b>  | <b>666</b> |

**Prozess 4.2.1 (Weitere Vorgabe und Informationspflicht): Jahresabschlussprüfung – Prüfung des Bestehens einer Pflicht zur Offenlegung eines Ertragsteuerinformationsberichts und Mitteilung des Ergebnisses der Prüfung im Bestätigungsvermerk; § 317 Absatz 3b und § 322 Absatz 1 Satz 4 HGB-E**

Veränderung des jährlichen Erfüllungsaufwands:

| Fallzahl                                       | Zeitaufwand pro Fall (in Minuten) | Lohnsatz pro Stunde (in Euro) | Sachkosten pro Fall (in Euro) | Personalkosten (in Tsd. Euro) | Sachkosten (in Tsd. Euro) |
|--|-----------------------------------|-------------------------------|-------------------------------|-------------------------------|---------------------------|
| 42 500   | 0                                 | 0                             | 300,00                        | 0                             | 12 750                    |
| 550  | 0                                 | 0                             | 45,00                         | 0                             | 25                        |
| 42 500   | 0                                 | 0                             | 67,50                         | 0                             | 2 869                     |
| Änderung des Erfüllungsaufwands (in Tsd. Euro) |                                   |                               |                               | 15 644                        |                           |

Der Regelungsentwurf sieht vor, dass der Abschlussprüfer des Jahresabschlusses im Rahmen der Prüfung zu beurteilen hat, ob die Gesellschaft erstens für das Geschäftsjahr, das demjenigen Geschäftsjahr vorausging, für dessen Schluss der zu prüfende Jahresabschluss aufgestellt wird, zur Offenlegung eines Ertragsteuerinformationsberichts verpflichtet war (Weitere Vorgabe – § 317 Absatz 3b Nummer 1 HGB-E) und zweitens, ob die Offenlegung erfolgte (Weitere Vorgabe – § 317 Absatz 3b Nummer 2 HGB-E). Über das Ergebnis der Prüfung soll in einem besonderen Abschnitt des Bestätigungsvermerks berichtet werden müssen (Informationspflicht – § 322 Absatz 1 Satz 4 HGB-E). Die Vorgaben bilden einen Prozess.

Nach Auskunft der Wirtschaftsprüferkammer sind ihr aufgrund von statistischen Auswertungen der Offenlegungen im Bundesanzeiger zum Jahre 2021 rund 42 500 auf handelsrechtlicher Grundlage geprüfte Jahresabschlüsse bekannt geworden.

Die Pflicht zur Offenlegung eines Ertragssteuerinformationsberichts kann sich für die geprüften Gesellschaften aus § 342m Absatz 1 oder 2 HGB-E ergeben. Dessen Voraussetzungen wird der Abschlussprüfer mit Unternehmensdaten abzugleichen haben, die er im Rahmen der Abschlussprüfung ohnehin prüfen muss (etwa die Höhe der Umsatzerlöse oder Angaben zur Konzernverflechtung) oder die er gesondert erhebt, ob etwa im Falle einer grundsätzlichen Berichtspflicht ein Befreiungstatbestand gemäß § 342b Absatz 2, § 342c Absatz 2 oder § 342d Absatz 3 HGB-E vorlag.

Beteiligte Institutionen aus dem Bereich der Wirtschaftsprüfung haben angegeben, der Zeitaufwand für die neue Prüfpflicht sei vom Einzelfall abhängig, aber insgesamt als bedeutsam anzusehen; einen konkreten Zeitaufwand haben diese Beteiligten aber nicht mitgeteilt. Daher wird anhand der Zeitwerttabelle der Wirtschaft (vergleiche Anhang V des Leitfadens zur Ermittlung und Darstellung des Erfüllungsaufwands in Regelungsvorhaben der Bundesregierung, nachfolgend: Leitfaden) ein Zeitaufwand von vier Stunden pro Prüfung angenommen (Standardaktivitäten 1, 2 und 5 in hoher Komplexität), wenn ein Abschlussprüfer für ein Unternehmen erstmalig eine Prüfung vornimmt. Für Prüfungen der Folgejahre bei Fortführung der Mandantschaft wird angenommen, dass sich der Zeitaufwand auf zwei Stunden reduziert. Es wird angenommen, dass Abschlussprüfer in der Regel für zehn Jahre wieder bestellt werden – das entspricht der Höchstfrist gemäß Artikel 17 Absatz 1 der Verordnung (EU) Nr. 537/2014 des Europäischen Parlaments und des Rates vom 16. April 2014 über spezifische Anforderungen an die Abschlussprüfung bei Unternehmen von öffentlichem Interesse und zur Aufhebung des Beschlusses 2005/909/EG der Kommission (ABl. L 158 vom 27.5.2014, S. 77; L 170 vom 11.6.2014, S. 66 – Abschlussprüferverordnung). Unter diesen Annahmen beträgt der durchschnittliche Zeitaufwand einer Prüfung – hergeleitet über einen Zehnjahreszyklus (eine „Neuprüfung“ à vier Stunden und neun „Folgeprüfungen“ à zwei Stunden) – rund zweieinviertel Stunden. Nach internen Standardwerten des Statistischen Bundesamts werden für Aufwände im Rahmen der Jahresabschlussprüfung 135 Euro als Honorar auf Basis einer Stundenplanung angesetzt. Insofern ist für eine geprüfte Gesellschaft von zusätzlichen jährlichen Sachkosten in Höhe von rund 300 Euro auszugehen. Ausgehend von 42 500 auf handelsrechtlicher Grundlage geprüften Jahresabschlüssen ist bei Ansatz der dargestellten Parameter von jährlichen Sachkosten in Höhe von rund 12,75 Millionen Euro auszugehen.

Falls die Prüfung in dem ersten Schritt ergab, dass die Gesellschaft zur Offenlegung eines Ertragsteuerinformationsberichts verpflichtet war, ist gemäß § 317 Absatz 3b Nummer 2 HGB-E in einem zweiten Schritt zu prüfen, ob die Offenlegung erfolgte – eine inhaltliche Prüfpflicht sieht der Regelungsentwurf nicht vor.

Es wird angenommen, dass etwa 550 der geschätzt 600 insgesamt zur Erstellung und Offenlegung eines Ertragsteuerinformationsberichts verpflichteten Gesellschaften (siehe dazu Vorgabe 4.2.3) in der Bundesrepublik Deutschland der Abschlussprüfung unterliegen. Für Drittstaats-Kapitalgesellschaften gelten die § 316 ff. HGB grundsätzlich nicht.

Der Zeitaufwand wird auf 20 Minuten pro Prüfung geschätzt (vergleiche Leitfaden Anhang V, Standardaktivitäten 2 und 5, mittlere Komplexität). Bei einem Honorar in Höhe von 135 Euro je Stunde, entstehen je Gesellschaft jährlich zusätzliche Sachkosten in Höhe von 45 Euro. Insgesamt erhöhen sich die jährlichen Sachkosten um knapp 25 000 Euro.

Unabhängig davon, ob die geprüfte Gesellschaft zur Offenlegung eines Ertragsteuerinformationsberichts verpflichtet ist, ist gemäß § 322 Absatz 1 Satz 4 HGB-E über das Ergebnis der Prüfung in einem besonderen Abschnitt des Bestätigungsvermerks zu berichten. Hierfür wird ein Zeitaufwand von 30 Minuten angenommen (vergleiche Leitfaden Anhang V, Standardaktivität 3, hohe Komplexität). Bei einem Honorar von 135 Euro je Stunde entstehen je geprüfter Gesellschaft zusätzliche jährliche Sachkosten in Höhe von 67,50 Euro. Bei insgesamt 42 500 Prüfungen pro Jahr entstehen jährliche Sachkosten in Höhe von knapp 2,9 Millionen Euro. Diese fallen als Bürokratiekosten aus Informationspflichten an.

Insgesamt erhöht sich der jährliche Erfüllungsaufwand aus dem betrachteten Prozess um rund 15,6 Millionen Euro. Davon entfallen 2,9 Millionen Euro auf Bürokratiekosten aus Informationspflichten.

**Vorgabe 4.2.2 (Informationspflicht): Offenlegung von Rechnungslegungsunterlagen bei inländischen Zweigniederlassungen von Kapitalgesellschaften mit Sitz in einem Drittstaat; § 325a HGB-E**

Veränderung des jährlichen Erfüllungsaufwands:

| Fallzahl                                       | Zeitaufwand pro Fall (in Minuten) | Lohnsatz pro Stunde (in Euro) | Sachkosten pro Fall (in Euro) | Personalkosten (in Tsd. Euro) | Sachkosten (in Tsd. Euro) |
|--|-----------------------------------|-------------------------------|-------------------------------|-------------------------------|---------------------------|
| 3 900  | 45                                | 58,40                         | 0                             | 171                           | 0                         |
| Änderung des Erfüllungsaufwands (in Tsd. Euro) |                                   |                               |                               | 171                           |                           |

Der Regelungsentwurf sieht eine Erweiterung des Kreises der nach § 325a HGB offenlegungspflichtigen Gesellschaften vor. Bislang unterliegen nur inländische Zweigniederlassungen von Kapitalgesellschaften mit Sitz in einem anderen Mitgliedstaat oder EWR-Vertragsstaat der Offenlegungspflicht. Der Entwurf sieht vor, dass künftig auch inländische Zweigniederlassungen von Kapitalgesellschaften mit Sitz in einem Staat außerhalb des EWR, also in einem Drittstaat, dieser Pflicht unterliegen (§ 325a Absatz 1 Satz 1 HGB-E). Bestehen mehrere inländische Zweigniederlassungen, muss gemäß § 325a Absatz 1 Satz 2 HGB nur eine Zweigniederlassung die Rechnungslegungsunterlagen offenlegen und ist bei den übrigen inländischen Zweigniederlassungen die Pflicht zur Offenlegung gemäß § 325a Absatz 1 Satz 3 HGB auf Angaben zu der der Offenlegungspflicht nachkommenden Zweigniederlassung beschränkt.

Auf Basis der Daten der Bundesanzeiger Verlag GmbH kann geschätzt werden, dass es in der Bundesrepublik Deutschland rund 3 900 inländische Zweigniederlassungen von Kapitalgesellschaften mit Hauptniederlassung in einem Drittstaat gibt.

Für die Erfüllung der Offenlegungspflicht wird angenommen, dass ein Zeitaufwand von rund 45 Minuten anfällt (vergleiche Leitfaden Anhang V, Standardaktivitäten 2, 5 und 7 in mittlerer Komplexität sowie 8 in hoher Komplexität). Dieser umfasst die Arbeitsschritte der Beschaffung der nach dem Recht der Hauptniederlassung offengelegten Rechnungslegungsunterlagen innerhalb des Unternehmens respektive der notwendigen Angaben zu der Zweigniederlassung, die diese Rechnungslegungsunterlagen bereits in der Bundesrepublik Deutschland offengelegt hat, sowie jeweils deren Prüfung, Aufbereitung und Übermittlung an das Unternehmensregister. Dabei ist zu berücksichtigen, dass die Rechnungslegungsunterlagen dem Unternehmensregister in dem nach dem Recht der Hauptniederlassung maßgeblichen Offenlegungsformat zu übermitteln sind, was den Aufbereitungsaufwand insoweit stark begrenzen dürfte. Es wird angenommen, dass Kosten für Übersetzungen in der Regel nicht anfallen. Gemäß § 325a Absatz 1 Satz 5 Nummer 1 HGB ist die Übermittlung der Unterlagen in englischer Sprache zulässig ist. Solche Unterlagen werden nicht nur bei Kapitalgesellschaften mit Sitz in einem englischsprachigen Drittstaat, sondern vielfach auch bei anderen grenzüberschreitend tätigen Drittstaats-Kapitalgesellschaften vorliegen, um Anforderungen von beispielsweise Investoren oder Gläubigern zu entsprechen. Jedenfalls wäre gemäß § 325a Absatz 1 Satz 5 Nummer 2 und 3 HGB aber auch eine Übermittlung in der Originalsprache des Sitzstaates (dann in beglaubigter oder bescheinigter Abschrift) zulässig.

Bei einem Lohnsatz von 58,40 Euro je Stunde (vergleiche Leitfaden Anhang VII, Wirtschaftszweig A-S ohne O, hohes Qualifikationsniveau), ergeben sich insgesamt zusätzliche jährliche Personalkosten in Höhe von rund 171 000 Euro.

Weitere Kosten ergeben sich insoweit aus den für die Einstellung in das Unternehmensregister anfallenden Gebühren (siehe unter Ziffer 5.).

**Vorgabe 4.2.3 (Informationspflicht): Erstellung und Offenlegung eines Ertragsteuerinformationsberichts; §§ 342b bis 342f, 342m und 342n HGB-E**

Veränderung des jährlichen Erfüllungsaufwands:

| Fallzahl                                       | Zeitaufwand pro Fall (in Minuten) | Lohnsatz pro Stunde (in Euro) | Sachkosten pro Fall (in Euro) | Personalkosten (in Tsd. Euro) | Sachkosten (in Tsd. Euro) |
|--|-----------------------------------|-------------------------------|-------------------------------|-------------------------------|---------------------------|
| 600  | 840                               | 58,40                         | 0                             | 491                           | 0                         |
| Änderung des Erfüllungsaufwands (in Tsd. Euro) |                                   |                               |                               | 491                           |                           |

Veränderung des einmaligen Erfüllungsaufwands:

| Fallzahl                                       | Zeitaufwand pro Fall (in Minuten) | Lohnsatz pro Stunde (in Euro) | Sachkosten pro Fall (in Euro) | Personalkosten (in Tsd. Euro) | Sachkosten (in Tsd. Euro) |
|--|-----------------------------------|-------------------------------|-------------------------------|-------------------------------|---------------------------|
| 600  | 1140                              | 58,40                         | 0                             | 666                           | 0                         |
| Änderung des Erfüllungsaufwands (in Tsd. Euro) |                                   |                               |                               | 666                           |                           |

Durch die §§ 342b bis 342f, 342m und 342n HGB-E wird für bestimmte Gesellschaften eine Pflicht zur Erstellung und Offenlegung eines Ertragsteuerinformationsberichts eingeführt.

Es existieren keine amtlichen oder nichtamtlichen Statistiken zu der Anzahl der ertragsteuerinformationsberichtspflichtigen Gesellschaften. Ihre Zahl kann daher nur auf Basis von Daten der Bundesanzeiger Verlag GmbH geschätzt und zum Teil mit Daten der Finanzverwaltung abgeglichen werden. Dabei ist davon auszugehen, dass

- der Großteil auf inländische oberste Mutterunternehmen gemäß § 342c HGB-E entfällt,
- die Fälle des § 342b HGB-E und § 342e HGB-E (unverbundene Unternehmen) sehr selten sind, da Unternehmen mit Umsatzerlösen über 750 Millionen Euro in aller Regel konzernverbunden sein dürften, und
- auch die Fälle des § 342d HGB-E und § 342f HGB-E (Drittstaatskonzerne mit inländischen Tochterunternehmen oder Zweigniederlassungen) selten sein dürften, zumal nur Tochterunternehmen und Zweigniederlassungen einer bestimmten Größe berichtspflichtig sind und vielfach auch eine Befreiung wegen freiwilliger Veröffentlichung durch das Drittstaats-Mutterunternehmen gemäß § 342d Absatz 3 HGB-E und § 342f Absatz 3 HGB-E vorliegen dürfte.

Es wird geschätzt, dass insgesamt ungefähr 600 Gesellschaften der neuen Ertragsteuerinformationsberichtspflicht unterliegen. Der Großteil – rund 500 Gesellschaften – dürfte dabei auf inländische oberste Mutterunternehmen gemäß § 342c HGB-E entfallen; diese Größenordnung kann auf Informationen der Finanzverwaltung gestützt werden. Bei den übrigen 100 Gesellschaften dürften die meisten Fälle in ähnlich anteiliger Höhe auf § 342d HGB-E und § 342f HGB-E entfallen.

Für die Erstellung und Offenlegung eines Ertragsteuerinformationsberichts wird ein Zeitaufwand von rund 14 Stunden angenommen (vergleiche Leitfaden Anhang V, Standardaktivitäten 2, 3, 4, 5, 6, 7, 8 in hoher Komplexität und Standardaktivität 9 in mittlerer Komplexität). Da die betroffenen Gesellschaften im Wesentlichen bereits gemäß § 138a AO einer entsprechenden länderbezogenen Berichtspflicht gegenüber der Finanzverwaltung unterlie-

gen und die insoweit geltenden Berichterstattungsvorgaben auch für die Erfüllung der handelsrechtlichen Berichtspflicht zugrunde gelegt werden dürfen (§ 342h Absatz 4 HGB-E), ist für das Zusammenstellen und die Aufbereitung der Daten von einem relativ überschaubaren zusätzlichen Aufwand je Fall auszugehen. Darunter fallen zum Beispiel Arbeitsschritte wie die Löschung oder Zusammenfassung von Angaben, die für die neue Pflicht zur öffentlichen Ertragsteuerinformationsberichterstattung nach den §§ 342b ff. HGB-E nicht oder nur zusammengefasst erforderlich sind. Die Daten müssen außerdem in das elektronisch auszufüllende Formblatt gemäß § 342l HGB-E eingetragen werden. Schließlich muss der Bericht von den verantwortlichen Leitungspersonen gebilligt und gemäß § 342m HGB-E an das Unternehmensregister übermittelt werden. Die Veröffentlichungspflicht gemäß § 342n HGB-E verursacht aufgrund der möglichen Befreiung gemäß § 342n Absatz 1 Satz 2 HGB-E vermutlich kaum jährlichen Erfüllungsaufwand.

Bei einem Lohnsatz von 58,40 Euro je Stunde (vergleiche Leitfaden Anhang VII, Wirtschaftszweig A-S ohne O; hohes Qualifikationsniveau) ergeben sich zusätzliche jährliche Personalkosten in Höhe von knapp 491 000 Euro.

Darüber hinaus wird für die Einarbeitung in die neue Berichtspflicht und die Anpassung unternehmensinterner Prozesse ein Zeitaufwand von rund 19 Stunden angenommen (vergleiche Leitfaden Anhang V, Standardaktivitäten 1 und 17 mittlere bis hohe Komplexität). Bei einem Lohnsatz von 58,40 Euro je Stunde (vergleiche Leitfaden Anhang VII, Wirtschaftszweig A-S ohne O; hohes Qualifikationsniveau) ergeben sich zusätzliche einmalige Personalkosten in Höhe von knapp 666 000 Euro.

Gemäß dem Konzept der Bundesregierung zur Erhöhung der Transparenz über den Umstellungsaufwand für die Wirtschaft und zu dessen wirksamer und verhältnismäßiger Begrenzung ist der einmalige Erfüllungsaufwand der Kostenkategorie „Einführung und Anpassung digitaler Prozessabläufe“ zuzuordnen. Eine umfassende Anwendung des Konzepts erscheint schwierig, weil bei der Umsetzung der EU-Vorgaben zur Erstellung und Offenlegung eines Ertragsteuerinformationsberichts grundsätzlich kein Spielraum besteht. Der Zielsetzung des Konzepts ist aber insofern Rechnung getragen, als dass der Gesetzentwurf insoweit nicht über die Vorgaben der Richtlinie (EU) 2021/2101 hinausgeht.

Da das Formblatt für den Ertragsteuerinformationsbericht und die für die Erstellung zulässigen elektronischen Formate in einem Durchführungsrechtsakt der Europäischen Kommission erst noch festgelegt werden, müssen die vorgenannten Aufwandsschätzungen als vorläufig betrachtet werden. Die Bundesregierung wird sich jedenfalls im Rahmen der Verhandlungen über den Durchführungsrechtsakt für möglichst bürokratiearme Vorgaben einsetzen.

Weitere Kosten ergeben sich insoweit aus den für die Einstellung in das Unternehmensregister anfallenden Gebühren (siehe unter Ziffer 5.).

**Prozess 4.2.4 (Weitere Vorgabe und Informationspflicht/Weitere Vorgabe): Pflicht des Aufsichtsrats respektive Verwaltungs- oder Aufsichtsorgans zur Prüfung des Ertragsteuerinformationsberichts und zur Berichterstattung über das Ergebnis der Prüfung; § 171 Absatz 1 Satz 4 AktG-E und § 171 Absatz 2 AktG, jeweils auch in Verbindung mit § 52 Absatz 1 GmbHG oder mitbestimmungsrechtlichen Vorschriften oder mit Artikel 9 Absatz 1 Buchstabe c Ziffer ii der SE-Verordnung oder mit § 47 Absatz 3 SEAG und § 47 Absatz 4a SEAG-E**

Veränderung des jährlichen Erfüllungsaufwands:

| Fallzahl | Zeitaufwand pro Fall (in Minuten) | Lohnsatz pro Stunde (in Euro) | Sachkosten pro Fall (in Euro) | Personalkosten (in Tsd. Euro) | Sachkosten (in Tsd. Euro) |
|----------|-----------------------------------|-------------------------------|-------------------------------|-------------------------------|---------------------------|
| 350      | 600                               | 100,00                        | 0                             | 350                           | 0                         |

|  |     |
|--|-----|
| Änderung des Erfüllungsaufwands (in Tsd. Euro) | 350 |
|--|-----|

Die geplanten Rechtsänderungen sehen vor, dass der Aufsichtsrat respektive das Verwaltungs- oder Aufsichtsorgan künftig auch den Ertragsteuerinformationsbericht prüft (Weitere Vorgabe – § 171 Absatz 1 Satz 4 AktG-E, auch in Verbindung mit § 52 Absatz 1 des Gesetzes betreffend die Gesellschaften mit beschränkter Haftung (GmbHG) oder mitbestimmungsrechtlichen Vorschriften oder mit Artikel 9 Absatz 1 Buchstabe c Ziffer ii der SE-Verordnung (Verordnung (EG) Nr. 2157/2001 des Rates vom 8. Oktober 2001 über das Statut der Europäischen Gesellschaft (SE) (ABl. L 294 vom 10.11.2001, S. 1), die zuletzt durch die Verordnung (EU) Nr. 517/2013 (ABl. L 158 vom 10.6.2013, S. 1) geändert worden ist) oder mit § 47 Absatz 3 SEAG und § 47 Absatz 4a SEAG-E). Über das Ergebnis haben diese Gremien schriftlich zu berichten (Informationspflicht/Weitere Vorgabe – § 171 Absatz 2 AktG, auch in Verbindung mit § 52 Absatz 1 GmbHG oder mitbestimmungsrechtlichen Vorschriften oder mit Artikel 9 Absatz 1 Buchstabe c Ziffer ii der SE-Verordnung oder mit § 47 Absatz 3 SEAG und § 47 Absatz 4a SEAG-E). Die Vorgaben der Prüfung und der Berichterstattung bilden einen Prozess.

Von den geschätzt 600 ertragsteuerinformationsberichtspflichtigen Gesellschaften (vergleiche Vorgabe 4.2.3) können anhand der Daten der Bundesanzeiger Verlag GmbH rund 350 Gesellschaften als Aktiengesellschaft, Kommanditgesellschaft auf Aktien, Europäische Aktiengesellschaft oder Gesellschaft mit beschränkter Haftung und Aufsichtsrat identifiziert werden. Bei den Personenhandelsgesellschaften gibt es kein gesetzliches Aufsichts- respektive Verwaltungsorgan.

Für die strukturell ähnliche Vorgabe „Prüfung der nichtfinanziellen (Konzern-) Erklärung beziehungsweise des gesonderten nichtfinanziellen (Konzern-) Berichts durch den Aufsichtsrat“ gemäß § 171 Absatz 1 Satz 4 AktG wurde bei einer Unternehmensbefragung ein Zeitaufwand von 20 Stunden ermittelt (Online-Datenbank des Erfüllungsaufwands des Statistischen Bundesamts, ID 2016092809461701). Die nichtfinanziellen Erklärungen und Berichte müssen fünf Aspekte (Umwelt-, Sozial-, und Arbeitnehmerbelange, Bekämpfung von Korruption und Bestechung sowie Achtung der Menschenrechte) thematisieren. Die Darstellungen umfassen im Durchschnitt 41 Seiten (CSR-Studie, Deutsches Rechnungslegungs Standards Committee e. V., 2021, ES. 6). Für die auf die Ertragsteuerinformationen begrenzte neue Berichtspflicht in strukturierter Form mittels eines Formblatts wird angenommen, dass die Prüfung weniger zeitintensiv ist als die Prüfung der nichtfinanziellen Berichterstattung. Mangels Datenlage wird frei ein Abschlag von 50 Prozent vorgenommen, so dass von einem Zeitaufwand von 10 Stunden je Prüfung auszugehen ist.

Bei einem Lohnsatz von 100 Euro je Stunde für die vorliegend ausschließlich betroffenen Aufsichts- oder Verwaltungsratsmitglieder (vergleiche Bundestagsdrucksache 18/9982, Seite 37) ergeben sich zusätzliche jährliche Personalkosten in Höhe von rund 350 000 Euro.

Die Verschriftlichung des Prüfergebnisses kann als abschließender Arbeitsschritt gemäß § 171 Absatz 1 Satz 4 AktG-E angesehen werden. Schließlich ist die Prüfung rechtlich vorgesehen und eine Verschriftlichung dient auch als Nachweis der Einhaltung der Pflicht. Eine schriftliche Aufbereitung des Prüfergebnisses zur Erfüllung der Pflicht nach § 171 Absatz 2 AktG dürfte daher nur marginalen Mehraufwand bedeuten und liegt im vernachlässigbaren Bagatellbereich.

### **c) Erfüllungsaufwand der Verwaltung**

Im Folgenden wird die Schätzung des Erfüllungsaufwands der Bundesverwaltung für die einzelnen Vorgaben dargestellt. Den Landesverwaltungen und Gemeinden entsteht kein zusätzlicher Erfüllungsaufwand.

| Vorgabe                                     | Paragraph;<br>Bezeichnung der Vorgabe;<br>Verwaltungsebene  | Jährlicher<br>Erfüllungsaufwand<br>(in Tsd.<br>Euro) | Einmaliger<br>Erfüllungsaufwand<br>(in Tsd.<br>Euro) |
|---|---|--|--|
| 4.3.1                                       | § 325a HGB-E;<br>Einstellung von Rechnungslegungsunterlagen bei inländischen Zweigniederlassungen von Kapitalgesellschaften mit Sitz in einem Drittstaat in das Unternehmensregister;<br>Bund | 0<br>(Aufwand durch Gebühren gedeckt)                | 0  |
| 4.3.2                                       | § 342m HGB-E;<br>Einstellung von Ertragsteuerinformationsberichten in das Unternehmensregister;<br>Bund   | 0<br>(Aufwand durch Gebühren gedeckt)                | 0  |
| 4.3.3                                       | § 334 Absatz 1 Satz 1 Nummer 5 HGB-E und § 342o HGB-E;<br>Durchführung von zusätzlichen Bußgeldverfahren;<br>Bund   | 7  | 0  |
| 4.3.4                                       | § 335 Absatz 1 Satz 1 Nummer 2 HGB-E und § 342p HGB-E;<br>Durchführung von zusätzlichen Ordnungsgeldverfahren;<br>Bund  | 20   | 100  |
| 4.3.5                                       | § 335a Absatz 3 Satz 4 HGB-E;<br>Durchführung von zusätzlichen Rechtsbeschwerdeverfahren;<br>Bund   | 5  | 0  |
| <b>Summe (in Tsd. Euro)</b>                 |   | <b>32</b>  | <b>100</b>   |
| <b>davon auf Bundesebene (in Tsd. Euro)</b> |   | <b>32</b>  | <b>100</b>   |
| <b>davon aus Landesebene (in Tsd. Euro)</b> |   | <b>0</b>   | <b>0</b>   |

**Vorgabe 4.3.1: Einstellung von Rechnungslegungsunterlagen bei inländischen Zweigniederlassungen von Kapitalgesellschaften mit Sitz in einem Drittstaat in das Unternehmensregister; § 325a HGB-E**

Der der registerführenden Stelle durch die Einstellung von Rechnungslegungsunterlagen von Drittstaats-Kapitalgesellschaften mit inländischer Zweigniederlassung in das Unternehmensregister nach § 325a Absatz 1 Satz 1 HGB-E einschließlich der Prüfung nach § 329 HGB entstehende tatsächliche Aufwand wird durch kostendeckende Gebühren abgegolten, die unter Ziffer 5 (Weitere Kosten) dargestellt werden. Um den Aufwand nicht doppelt zu erfassen, wird hier auf einen gesonderten Ausweis verzichtet.

**Vorgabe 4.3.2: Einstellung von Ertragsteuerinformationsberichten in das Unternehmensregister; § 342m HGB-E**

Der der registerführenden Stelle durch die Einstellung von Ertragsteuerinformationsberichten in das Unternehmensregister nach § 342m Absatz 1 bis 3 HGB-E einschließlich der Prüfung nach § 342m Absatz 4 HGB-E in Verbindung mit § 329 HGB entstehende tatsächliche Aufwand wird durch kostendeckende Gebühren abgegolten, die unter Ziffer 5 (Weitere Kosten) dargestellt werden. Um den Aufwand nicht doppelt zu erfassen, wird hier auf einen gesonderten Ausweis verzichtet.



**Vorgabe 4.3.3: Durchführung von zusätzlichen Bußgeldverfahren; § 334 Absatz 1 Satz 1 Nummer 5 HGB-E und § 342o HGB-E**

Veränderung des jährlichen Erfüllungsaufwands des Bundes:

| Fallzahl                                       | Zeitaufwand pro Fall (in Minuten) | Lohnsatz pro Stunde (in Euro) | Sachkosten pro Fall (in Euro) | Personalkosten (in Tsd. Euro) | Sachkosten (in Tsd. Euro) |
|--|-----------------------------------|-------------------------------|-------------------------------|-------------------------------|---------------------------|
| 40   | 60                                | 33,80                         | 0                             | 1                             | 0                         |
| 40   | 168                               | 46,50                         | 0                             | 5                             | 0                         |
| 40   | 12                                | 70,50                         | 0                             | 1                             | 0                         |
| Änderung des Erfüllungsaufwands (in Tsd. Euro) |                                   |                               |                               | 7                             |                           |

Das Bundesamt für Justiz wird voraussichtlich einige zusätzliche Bußgeldverfahren durch die Erweiterung bei den Bußgeldvorschriften im Zusammenhang mit der Offenlegung von Rechnungslegungsunterlagen ausländischer Kapitalgesellschaften (§ 334 Absatz 1 Satz 1 Nummer 5 HGB-E) zu führen haben. Für die Durchführung von Bußgeldverfahren nach § 342o HGB-E entsteht dem Bundesamt für Justiz ebenfalls zusätzlicher Erfüllungsaufwand.

Es wird aber davon ausgegangen, dass die meisten der von den neuen Pflichten erfassten Unternehmen ihren Pflichten richtig nachkommen werden, so dass nur in wenigen Fällen Bußgeldverfahren einzuleiten sein werden. Insgesamt ist – basierend auf Erfahrungswerten des Bundesamts für Justiz in vergleichbaren Konstellationen – jährlich von schätzungsweise 40 zusätzlichen Bußgeldverfahren auszugehen.

Das Bundesamt für Justiz schätzt den Zeitaufwand pro Verfahren auf rund vier Stunden, verteilt auf die verschiedenen Laufbahngruppen (vergleiche Übersicht). Unter Berücksichtigung der zugehörigen Lohnsätze (vergleiche Leitfaden Anhang IX) entsteht dem Bundesamt für Justiz mit Blick auf diese zusätzlichen Verfahren pro Jahr voraussichtlich Erfüllungsaufwand in Höhe von insgesamt 7 000 Euro.

**Vorgabe 4.3.4: Durchführung von zusätzlichen Ordnungsgeldverfahren; § 335 Absatz 1 Satz 1 Nummer 2 HGB-E und § 342p HGB-E**

Veränderung des jährlichen Erfüllungsaufwands des Bundes:

| Fallzahl                                       | Zeitaufwand pro Fall (in Minuten) | Lohnsatz pro Stunde (in Euro) | Sachkosten pro Fall (in Euro) | Personalkosten (in Tsd. Euro) | Sachkosten (in Tsd. Euro) |
|--|-----------------------------------|-------------------------------|-------------------------------|-------------------------------|---------------------------|
| 600  | 42                                | 33,80                         | 0                             | 14                            | 0                         |
| 600  | 13                                | 46,50                         | 0                             | 6                             | 0                         |
| 600  | 0,4                               | 70,50                         | 0                             | <1                            | 0                         |
| Änderung des Erfüllungsaufwands (in Tsd. Euro) |                                   |                               |                               | 20                            |                           |

Einmaliger Erfüllungsaufwand des Bundes:

| Fallzahl                         | Zeitaufwand pro Fall (in Minuten) | Lohnsatz pro Stunde (in Euro) | Sachkosten pro Fall (in Euro) | Personalkosten (in Tsd. Euro) | Sachkosten (in Tsd. Euro) |
|----------------------------------|-----------------------------------|-------------------------------|-------------------------------|-------------------------------|---------------------------|
| 1                                | 0                                 | 0                             | 100 000                       | 0                             | 100                       |
| Erfüllungsaufwand (in Tsd. Euro) |                                   |                               |                               | 100                           |                           |

Die Erweiterung des Kreises der nach § 325a HGB-E offenlegungspflichtigen Unternehmen wird beim Bundesamt für Justiz zu zusätzlichen Ordnungsgeldverfahren gegen offenlegungssäumige Personen oder Unternehmen führen. Für die Durchführung von Ordnungsgeldverfahren nach § 342p HGB-E entsteht dem Bundesamt für Justiz ebenfalls zusätzlicher Erfüllungsaufwand. Insgesamt ist – basierend auf Erfahrungswerten der Bundesanzeiger Verlag GmbH zu Meldungen an das Bundesamt für Justiz in vergleichbaren Konstellationen – jährlich von schätzungsweise 600 zusätzlichen Ordnungsgeldverfahren auszugehen.

Das Bundesamt für Justiz schätzt den Zeitaufwand pro Verfahren auf knapp eine Stunde, verteilt auf die verschiedenen Laufbahngruppen (vergleiche Übersicht). Unter Berücksichtigung der zugehörigen Lohnsätze (vergleiche Leitfaden Anhang IX) entsteht dem Bundesamt für Justiz mit Blick auf diese zusätzlichen Verfahren pro Jahr voraussichtlich Erfüllungsaufwand in Höhe von insgesamt 20 000 Euro.

Daneben entsteht dem Bundesamt für Justiz einmaliger Erfüllungsaufwand für die Anpassung der im Ordnungsgeldverfahren eingesetzten Systemsoftware. Die Anpassungen werden ausschließlich von einem externen Dienstleister vorgenommen, wodurch für das Bundesamt für Justiz Sachkosten für die Inanspruchnahme von Dienstleistungen Dritter in Höhe von geschätzt 100 000 Euro entstehen.

#### **Vorgabe 4.3.5: Durchführung von zusätzlichen Rechtsbeschwerdeverfahren; § 335a Absatz 3 Satz 4 HGB-E**

Veränderung des jährlichen Erfüllungsaufwands des Bundes:

| Fallzahl                                       | Zeitaufwand pro Fall (in Minuten) | Lohnsatz pro Stunde (in Euro) | Sachkosten pro Fall (in Euro) | Personalkosten (in Tsd. Euro) | Sachkosten (in Tsd. Euro) |
|--|-----------------------------------|-------------------------------|-------------------------------|-------------------------------|---------------------------|
| 5  | 810                               | 70,50                         | 0                             | 5                             | 0                         |
| Änderung des Erfüllungsaufwands (in Tsd. Euro) |                                   |                               |                               | 5                             |                           |

Für das Bundesamt für Justiz ergibt sich zusätzlicher Erfüllungsaufwand schließlich im Hinblick auf § 335a Absatz 3 Satz 4 HGB-E für zusätzliche Rechtsbeschwerdeverfahren. Insgesamt ist jährlich von schätzungsweise fünf zusätzlichen Rechtsbeschwerdeverfahren auszugehen.

Das Bundesamt für Justiz schätzt, dass Mitarbeiterinnen und Mitarbeiter des höheren Dienstes einen Zeitaufwand von rund 13,5 Stunden pro Verfahren haben werden. Unter Berücksichtigung des zugehörigen Lohnsatzes (vergleiche Leitfaden Anhang IX) entsteht dem Bundesamt für Justiz mit Blick auf diese zusätzlichen Verfahren pro Jahr voraussichtlich Erfüllungsaufwand in Höhe von rund 5 000 Euro.

### **5. Weitere Kosten**

Für die Einstellung von Rechnungslegungsunterlagen von Drittstaats-Kapitalgesellschaften nach § 325a HGB-E und von Ertragsteuerinformationsberichten nach § 342m HGB-E in das Unternehmensregister entstehen Gebühren. Dabei wird angenommen, dass von den 3 900 zusätzlich nach § 325a HGB-E Offenlegungspflichtigen geschätzt 3 400 die Gebühr 1427 Buchstabe a des Kostenverzeichnisses zum Justizverwaltungskostengesetz in der Entwurfsfassung (KV JVKostG-E; 55 Euro) und die restlichen 500 die Gebühr 1427 Buchstabe b KV JVKostG-E (275 Euro) bezahlen werden. Dies beruht auf der Annahme, dass ein Großteil der Übermittlungen im Format Extensible Markup Language (XML) gemäß § 11 Absatz 2 Satz 1 Nummer 4 der geänderten Unternehmensregisterverordnung (URV) erfolgen wird, weil dies entweder das Offenlegungsformat auch in dem Drittstaat ist oder der Drittstaat kein Offenlegungsformat vorschreibt oder es sich um Übermittlungen nach § 325a

Absatz 1 Satz 3 HGB handelt. Für Einstellungen nach § 325a HGB-E fallen daher voraussichtlich Gebühren in Höhe von insgesamt rund 324 000 Euro an. Für Einstellungen nach § 342m HGB-E ist bei angenommen 600 Einstellungen und einer Gebühr von 220 Euro mit Gebühren in Höhe von insgesamt 132 000 Euro zu rechnen.

Soweit mittelgroße Unternehmen von den Vorgaben zur öffentlichen Ertragsteuerinformationsberichterstattung betroffen sind, haben es deren oberste Mutterunternehmen in der Hand, die Belastungen dadurch auf ein Minimum zu verringern, dass sie (die obersten Mutterunternehmen) einen gesetzeskonformen Ertragsteuerinformationsbericht veröffentlichen und ein Tochterunternehmen in der EU oder im EWR bestimmen, das den Bericht offengelegt. Die anderen inländischen Tochterunternehmen, sofern vorhanden, sind dann von ihren Pflichten befreit (§ 342d Absatz 3 HGB-E). Gleiches gilt in den Fällen, in denen ein umsatzstarkes multinationales konzernunverbundenes Unternehmen oder ein umsatzstarker multinationaler Konzern über eine Zweigniederlassung vergleichbarer Größe im Inland tätig wird (§ 342e Absatz 3 HGB-E, § 342f Absatz 3 HGB-E). Kleine Unternehmen sind von diesen Vorgaben nicht betroffen.

Unmittelbare Auswirkungen auf Einzelpreise und das Preisniveau, insbesondere auf das Verbraucherpreisniveau, ergeben sich nicht.

Beim Land Nordrhein-Westfalen können geringe Mehrkosten im justiziellen Kernbereich entstehen durch zusätzliche Rechtsbeschwerdeverfahren gemäß § 335a Absatz 3 HGB vor dem insoweit zuständigen Oberlandesgericht Köln sowie durch zusätzliche Beschwerdeverfahren vor dem Landgericht Bonn gegen Ordnungsgeldentscheidungen des Bundesamts für Justiz zur Durchsetzung der erweiterten respektive neuen Offenlegungspflichten gemäß § 325a HGB-E und § 342m HGB-E.

## **6. Weitere Gesetzesfolgen**

Der Entwurf fördert die Transparenz von Unternehmen. Die offengelegten Ertragsteuerinformationen können von einem breiten Adressatenkreis zu unterschiedlichen Zwecken herangezogen werden, etwa von Investoren als Grundlage für ihre Anlageentscheidungen oder von Beschäftigten bei der Wahl ihres favorisierten Arbeitgebers. Auch Vertreterinnen und Vertreter der Zivilgesellschaft (beispielsweise Nichtregierungsorganisationen, Journalistinnen und Journalisten) können auf die offengelegten Informationen zugreifen, um öffentliche Diskussionen über die Besteuerung von Unternehmen zu führen oder zu begleiten. Auswirkungen von gleichstellungspolitischer Bedeutung und demographische Auswirkungen sind nicht zu erwarten.

## **VII. Befristung; Evaluierung**

Eine Befristung der Regelungen ist nicht vorgesehen, da die EU-Vorgaben auch keiner Befristung unterliegen.

Eine Evaluierung ist nicht beabsichtigt, weil mit dem Vorhaben EU-Vorgaben umgesetzt werden und im Übrigen bereits auf EU-Ebene eine Überprüfung vorgesehen ist. Die Europäische Kommission legt spätestens bis zum 22. Juni 2027 einen Bericht über die Einhaltung und die Auswirkungen der Berichtspflichten der hier umgesetzten Richtlinie vor (Artikel 48h der Richtlinie (EU) 2021/2101). Die Überprüfung der Richtlinienvorgaben durch die Europäische Kommission dürfte auch Rückschlüsse auf die nationale Umsetzung erlauben, weil bei der Umsetzung der EU-Vorgaben grundsätzlich kein Spielraum besteht.

## **B. Besonderer Teil**

### **Zu Artikel 1 (Änderung des Handelsgesetzbuchs)**

#### **Zu Nummer 1**

Es handelt sich durchweg um redaktionelle Anpassungen.

#### **Zu Nummer 2**

Die Vorschrift des § 271 Absatz 2 HGB wird im Schrifttum vielfach als schwer verständlich und lückenhaft kritisiert. Zum Teil wird auch die EU-Rechtskonformität bezweifelt. Die Verbunddefinition soll daher im Einklang mit Artikel 2 Nummer 12 der Bilanzrichtlinie und im Lichte des besonderen Interesses der Abschlussadressaten an einer Offenlegung der Verbundbeziehungen klarer und weiter gefasst werden. Für die Zugehörigkeit zu einem handelsbilanzrechtlichen Unternehmensverbund soll künftig nur noch maßgeblich sein, ob zwischen den Unternehmen ein Mutter-Tochter-Verhältnis im Sinne des § 290 Absatz 1 Satz 1 und Absatz 2 bis 4 HGB besteht. Auf den Sitz oder die Rechtsform der Unternehmen kommt es dann ebenso wenig an wie darauf, ob die Unternehmen in einen Konzernabschluss einzubeziehen sind, den das oberste Mutterunternehmen nach den handelsrechtlichen Vorschriften aufzustellen hat oder der mit befreiender Wirkung nach den §§ 291 f. HGB aufgestellt werden könnte. Künftig liegt daher insbesondere auch dann eine Unternehmensverbindung im Sinne des § 271 Absatz 2 HGB-E vor, wenn in einem einstufigen Konzern das Mutterunternehmen den Sitz im Ausland hat oder in der Rechtsform einer gesetzestypischen (nicht haftungsbeschränkten) Personenhandelsgesellschaft geführt wird oder wenn größenabhängige Befreiungen (§ 293 HGB) gegeben sind. Der zweite Halbsatz stellt klar, dass alle mit demselben übergeordneten Unternehmen verbundenen Unternehmen auch untereinander verbundene Unternehmen sind.

#### **Zu Nummer 3**

Es handelt sich um eine redaktionelle Anpassung.

#### **Zu Nummer 4**

Es handelt sich um eine redaktionelle Anpassung.

#### **Zu Nummer 5**

Es handelt sich um eine redaktionelle Anpassung.

#### **Zu Nummer 6**

#### **Zu Buchstabe a**

Die Regelung erweitert die Jahresabschlussprüfung um die Prüfung, ob die Kapitalgesellschaft für das Geschäftsjahr, das dem Geschäftsjahr vorausging, für dessen Schluss der zu prüfende Jahresabschluss aufgestellt wird, zur Offenlegung eines Ertragsteuerinformationsberichts gemäß § 342m Absatz 1 oder 2 HGB-E verpflichtet war und, bejahendenfalls, ob die Gesellschaft ihre Verpflichtung zur Offenlegung erfüllt hat. Wegen § 264a Absatz 1 HGB gilt dies auch für alle prüfungspflichtigen Personenhandelsgesellschaften ohne natürliche Person als Vollhafter. Die Prüfung erfolgt unabhängig davon, ob die Gesellschaft die Vorschriften zur Ertragsteuerinformationsberichterstattung auf sich angewendet hat. Diese Erweiterung der Abschlussprüfung ist erforderlich, damit der Jahresabschlussprüfer die gemäß Artikel 48f der Bilanzrichtlinie vorgeschriebene Erklärung (siehe dazu § 322 Absatz 1 Satz 4 HGB-E) abgeben kann. Eine Pflicht zur Prüfung, ob der Ertragsteuerinformationsbe-

richt inhaltlich den gesetzlichen Vorgaben entspricht, wird damit nicht begründet. Eine entsprechende Erweiterung der Abschlussprüfung kann das prüfungspflichtige Unternehmen aber jederzeit freiwillig in Auftrag geben.

#### **Zu Buchstabe b**

Die Änderung passt die Vorschrift an die in der 20. Wahlperiode geänderten Ressortbezeichnungen an.

#### **Zu Nummer 7**

Es handelt sich um eine redaktionelle Anpassung.

#### **Zu Nummer 8**

Die Regelung setzt Artikel 48f der Bilanzrichtlinie um. Der Abschlussprüfer des Jahresabschlusses hat in einem besonderen Abschnitt des Bestätigungsvermerks über das Ergebnis der Prüfungen nach § 317 Absatz 3b HGB-E zu berichten.

#### **Zu Nummer 9**

Es handelt sich um eine nachzuholende Folgeänderung zur Aufhebung des § 325 Absatz 2 HGB durch das Gesetz zur Umsetzung der Digitalisierungsrichtlinie (BGBl. I 2021 S. 3338).

#### **Zu Nummer 10**

#### **Zu Buchstabe a**

Durch die Neufassung sollen inländische Zweigniederlassungen von Kapitalgesellschaften mit Sitz in einem Staat, der weder EU-Mitgliedstaat noch EWR-Vertragsstaat ist (sogenannter Drittstaat), in den Anwendungsbereich des § 325a HGB einbezogen werden. Bislang sind diese Zweigniederlassungen nicht erfasst, da die derzeitige Fassung des Absatzes 1 Satz 1 einen Sitz der Kapitalgesellschaft in einem anderen EU-Mitgliedstaat oder EWR-Vertragsstaat voraussetzt. Die Pflicht zur Offenlegung der Rechnungslegungsunterlagen einer Drittstaats-Kapitalgesellschaft schützt die Personen, die über eine inländische Zweigniederlassung mit ihr in Verbindung treten. Sie erweist sich auch vor dem Hintergrund der Neuregelungen im Bereich der Ertragsteuerinformationsberichterstattung als zweckdienlich. Denn künftig gibt es für bestimmte Drittstaats-Kapitalgesellschaften mit inländischen Zweigniederlassungen eine Verpflichtung zur Offenlegung von Ertragsteuerinformationen nach Maßgabe des § 342m Absatz 3 HGB-E. Die nach § 325a HGB-E offenzulegenden Rechnungslegungsunterlagen der Drittstaats-Kapitalgesellschaft werden der das Unternehmensregister führenden Stelle die Prüfung nach § 342m Absatz 4 Satz 1 HGB-E in Verbindung mit § 329 Absatz 1 HGB erleichtern, ob (auch) eine Pflicht zur Offenlegung von Ertragsteuerinformationen besteht. Die Erweiterung des Anwendungsbereichs steht im Einklang mit Artikel 36 Absatz 1 in Verbindung mit Artikel 37 Buchstabe j und Artikel 38 Absatz 1 Satz 1 der Gesellschaftsrechtsrichtlinie. Die Vorgaben in Artikel 38 Absatz 2 in Verbindung mit Artikel 33 der Gesellschaftsrechtsrichtlinie sind durch § 325a Absatz 1 Satz 2 und 3 HGB umgesetzt. Die Vorgaben zur Sprache in § 325a Absatz 1 Satz 4 und 5 HGB sind auch für die Drittstaats-Fälle von Artikel 38 Absatz 2 in Verbindung mit Artikel 32 der Gesellschaftsrechtsrichtlinie gedeckt.

Durch die Neufassung wird im Übrigen der bislang fehlerhafte Verweis auf § 13e Absatz 2 Satz 5 Nummer 3 HGB korrigiert. Zur Vereinheitlichung mit anderen Vorschriften des HGB wird auf die Mitglieder des vertretungsberechtigten Organs einer Gesellschaft statt auf ihre gesetzlichen Vertreter abgestellt. Eine inhaltliche Änderung geht damit nicht einher. Die derzeit als Alternative zur Offenlegung genannte Möglichkeit der Hinterlegung („offengelegt

oder hinterlegt“) ist missverständlich, weil die Hinterlegung nur eine besondere Form der Offenlegung ist (vergleiche auch die Formulierung in Absatz 3 Satz 1).

#### **Zu Buchstabe b**

Die Änderung entspricht der in Absatz 1 Satz 1 vorgenommenen Erweiterung des Anwendungsbereichs auf Zweigniederlassungen von Kapitalgesellschaften mit Sitz in einem Drittstaat.

#### **Zu Nummer 11**

Zur Vereinheitlichung mit anderen Vorschriften des HGB wird auf die Mitglieder des vertretungsberechtigten Organs einer Gesellschaft statt auf ihre gesetzlichen Vertreter abgestellt. Eine inhaltliche Änderung geht damit nicht einher.

#### **Zu Nummer 12**

#### **Zu Buchstabe a**

Durch die Ergänzung sollen auch die ständigen Vertreter inländischer Zweigniederlassungen ausländischer Kapitalgesellschaften (§ 13e Absatz 2 Satz 5 Nummer 3 HGB) in den tatbestandlichen Täterkreis aufgenommen werden, um Verstöße gegen § 328 HGB bei der Offenlegung nach § 325a HGB wirksam ahnden zu können. Die weitere Ergänzung dient der Klarstellung, dass Verstöße gegen § 328 HGB auch in den Fällen des § 325a Absatz 1 Satz 1 HGB von Absatz 1 Satz 1 Nummer 5 erfasst werden.

#### **Zu Buchstabe b**

Die Änderung dient der Anpassung der Definition des Begriffs Gesamtumsatz im Kontext der Bußgeldbestimmungen. Die Anpassung ist erforderlich, da § 325a Absatz 1 Satz 1 HGB-E erstmals Offenlegungspflichten von Kapitalgesellschaften mit Sitz in einem Drittstaat vorsieht. Welche Gesamtumsatz-Definition im Falle des Absatz 1 Satz 1 Nummer 5 (Verstoß gegen § 328 HGB) für die Bemessung der Verbandsgeldbuße gilt, regelt Absatz 3b Satz 1 derzeit nur für die Konzernkonstellation (vergleiche Satz 3) sowie für den in der Praxis seltenen Fall, dass das auf die Gesellschaft anwendbare Drittstaatenrecht im Einklang mit der Bilanzrichtlinie steht. Eine Regelungslücke gibt es auch für den Fall, dass eine in einem EU-Mitgliedstaat oder EWR-Vertragsstaat ansässige konzernunverbundene Kapitalgesellschaft nach Maßgabe des auf sie anwendbaren nationalen Rechts ihren Jahresabschluss nach internationalen Rechnungslegungsstandards aufstellt.

#### **Zu Doppelbuchstabe aa**

Satz 1 erfasst zunächst weiterhin die bislang bereits erfassten Fälle einer Kapitalgesellschaft, die ihren Jahresabschluss nach den handelsrechtlichen Vorschriften oder nach dem Recht eines anderen EU-Mitgliedstaats oder EWR-Vertragsstaats im Einklang mit der Bilanzrichtlinie aufstellt (Nummer 1). Die neue Nummer 2 erfasst alle anderen Fälle, die nicht unter Nummer 1 zu subsumieren sind. Dies betrifft insbesondere den Fall einer Kapitalgesellschaft mit Sitz in einem Drittstaat, die den Jahresabschluss nach dem Recht dieses Drittstaats aufstellt. Aber auch der Fall, dass eine in einem EU-Mitgliedstaat oder EWR-Vertragsstaat ansässige Kapitalgesellschaft nach Maßgabe des nationalen Rechts ihren Jahresabschluss nach internationalen Rechnungslegungsstandards aufstellt, wird von Nummer 2 erfasst.

#### **Zu Doppelbuchstabe bb**

Satz 3 wird infolge der Neufassung des Satzes 1 gegenstandslos und daher aufgehoben. Wegen der Nummer 2 von Satz 1, die bereits alle anderen Fälle erfasst, ist künftig kein Fall

mehr denkbar, in dem ein Konzernabschluss nicht nach den in Satz 1 genannten Vorschriften aufgestellt wird. In der Konzernkonstellation ist gemäß des bestehenden Satzes 2 der Gesamtumsatz im Konzernabschluss des obersten Mutterunternehmens maßgeblich, so wie er sich in entsprechender Anwendung des Satzes 1 ergibt.

#### **Zu Buchstabe c**

Es handelt sich um eine redaktionelle Anpassung.

#### **Zu Nummer 13**

##### **Zu Buchstabe a**

Es handelt sich um eine redaktionelle Anpassung.

##### **Zu Buchstabe b**

Die Änderung dient der Anpassung der Definition des Begriffs „Gesamtumsatz“ im Rahmen der Ordnungsgeldvorschriften, wobei die bisherige Nummer 1 von Satz 1 leicht abgewandelt in den § 340o HGB und die bisherige Nummer 2 von Satz 1 ebenfalls abgewandelt in den § 341o HGB verschoben wird. Im Übrigen wird zur Erläuterung der Änderung auf die Ausführungen in der Begründung zu § 334 Absatz 3b HGB-E Bezug genommen.

##### **Zu Buchstabe c**

Der Verweis in Absatz 2 Satz 1 auf § 19 Absatz 2 des Gesetzes über das Verfahren in Familiensachen und in den Angelegenheiten der freiwilligen Gerichtsbarkeit (FamFG) kann entfallen, weil es für die Unanfechtbarkeit der Wiedereinsetzung in die Einspruchsfrist nach Absatz 4 Satz 1 die Spezialregelung in Absatz 5 Satz 8 gibt und sich die Unanfechtbarkeit der Wiedereinsetzung in die Beschwerdefrist nach § 335a Absatz 2 Satz 1 HGB bereits aus § 335a Absatz 1 Satz 1 HGB in Verbindung mit § 19 Absatz 2 FamFG ergibt. Im Übrigen soll eine vom Landgericht gewährte Wiedereinsetzung in die Sechswochenfrist nach Absatz 4 Satz 1 zur Erfüllung der gesetzlichen Offenlegungspflicht künftig im Rechtsbeschwerdeverfahren überprüfbar sein.

##### **Zu Buchstabe d**

Die Änderung flankiert die Neuregelung in § 335a Absatz 3 Satz 4 HGB-E, wonach die Rechtsbeschwerde des Bundesamts für Justiz auch gegen eine vom Landgericht gewährte Wiedereinsetzung in die Sechswochenfrist nach § 335 Absatz 4 Satz 1 HGB zur Erfüllung der gesetzlichen Offenlegungspflicht zugelassen werden kann. Auf die dortige Begründung wird verwiesen.

##### **Zu Buchstabe e**

Die Änderung passt die Vorschrift an die in der 20. Wahlperiode geänderten Ressortbezeichnungen an.

#### **Zu Nummer 14**

Die Änderung ermöglicht dem Landgericht, die Rechtsbeschwerde des Bundesamts für Justiz auch gegen eine vom Landgericht gewährte Wiedereinsetzung in die Sechswochenfrist nach § 335 Absatz 4 Satz 1 HGB zur Erfüllung der gesetzlichen Offenlegungspflicht zuzulassen. Dies wird bislang von der obergerichtlichen Rechtsprechung insbesondere unter Verweis auf die bisherige Regelung in § 335 Absatz 5 Satz 8 HGB respektive § 335 Absatz 2 Satz 1 HGB in Verbindung mit § 19 Absatz 2 FamFG abgelehnt. Mit der Rechtsänderung soll das vom Gesetzgeber mit der Einführung der Rechtsbeschwerdemöglichkeit

für das Bundesamt für Justiz verfolgte Ziel, bei divergierender Rechtsprechung des Landgerichts Bonn eine einheitliche Entscheidung der Rechtsfrage zu ermöglichen (Bundestagsdrucksache 17/13221, Seite 10), weiter gefördert werden. Diese Aufgabe soll das Bundesamt für Justiz künftig auch bei Rechtsfragen im Zusammenhang mit der Wiedereinsetzung in die Sechswochenfrist nach § 335 Absatz 4 Satz 1 HGB zur Erfüllung der gesetzlichen Offenlegungspflicht wirksam wahrnehmen können.

Dabei ist zu berücksichtigen, dass das Wiedereinsetzungsverfahren in § 335 Absatz 5 HGB nicht nur die verfahrensrechtliche Frage der Einspruchsfrist, sondern auch die materiellrechtliche Frage der schuldhaften Versäumnis der Offenlegung in der Sechswochenfrist nach § 335 Absatz 4 Satz 1 HGB betrifft. Der Gesetzgeber hat das Verfahren bewusst so ausgestaltet, dass die Verschuldensprüfung im Interesse einer schnelleren Nachholung der Offenlegung und der Nutzer der Jahresabschlüsse auf den Wiedereinsetzungsantrag konzentriert werden soll (Bundestagsdrucksache 17/13221, Seite 10). Haben die Beteiligten Wiedereinsetzung nicht beantragt oder ist die Ablehnung des Wiedereinsetzungsantrags bestandskräftig geworden, können sich die Beteiligten nach § 335 Absatz 5 Satz 9 HGB mit der Beschwerde nicht mehr darauf berufen, dass sie unverschuldet gehindert waren, in der Sechswochenfrist ihrer gesetzlichen Offenlegungsverpflichtung nachzukommen. Insoweit steht dann das Verschulden auch für die Entscheidung über die Festsetzung des Ordnungsgelds fest und wird daher im Wiedereinsetzungsverfahren „in der Sache“ entschieden. Hierin liegt ein wesentlicher Unterschied zu anderen (prozessrechtlichen) Vorschriften über die Wiedereinsetzung in den vorigen Stand, bei denen die Anfechtung einer gewährten Wiedereinsetzung ausgeschlossen bleibt.

Das vom Gesetzgeber erklärte Ziel der Sicherstellung einer einheitlichen Rechtsprechung kann nur dann vollständig erreicht werden, wenn das Bundesamt für Justiz auch Rechtsfragen im Zusammenhang mit der eine materielle Voraussetzung für die Ordnungsgeldfestsetzung bildenden, aber im Wiedereinsetzungsverfahren geprüften Frage der schuldhaften Versäumnis der Offenlegung in der Sechswochenfrist im Wege der Rechtsbeschwerde einer obergerichtlichen Klärung zuführen kann. Gerade im Zusammenhang mit dem Verschuldenserfordernis in § 335 Absatz 5 Satz 1 HGB ergeben sich in der Praxis zahlreiche bedeutsame Rechtsfragen, deren obergerichtliche Klärung bisher nicht möglich war.

Für die Wiedereinsetzung in die Einspruchsfrist nach § 335 Absatz 4 Satz 1 HGB oder in die Beschwerdefrist nach § 335a Absatz 2 Satz 1 HGB verbleibt es dabei, dass eine gewährte Wiedereinsetzung in den vorigen Stand nicht anfechtbar ist.

Die Rechte anderer Verfahrensbeteiligter werden durch die Neuregelung nicht berührt.

#### **Zu Nummer 15**

Die Änderung der Überschrift des Vierten Abschnitts trägt dem neuen Vierten Unterabschnitt Rechnung, der nicht Vorgaben für einen bestimmten Geschäftszweig macht.

#### **Zu Nummer 16**

Durch die Streichung wird klargestellt, dass für Wertpapierinstitute im Sinne des § 2 Absatz 1 des Wertpapierinstitutsgesetzes (WpIG) keine speziellen Rechnungslegungsvorschriften für Zweigniederlassungen existieren, die mit den §§ 340 ff. HGB konkurrieren könnten und deren „Unberührtheit“ man deshalb explizit anordnen müsste.



## **Zu Nummer 17**

### **Zu Buchstabe a**

Zur besseren Verständlichkeit des Gesetzes werden Institute im Sinne des § 1 Absatz 3 des Zahlungsdiensteaufsichtsgesetzes (ZAG) unmittelbar in Bezug genommen. Der Kettenverweis über § 340 Absatz 5 HGB entfällt.

### **Zu Buchstabe b**

Die Änderung passt die Definition des Begriffs „Gesamtumsatz“ in Absatz 3b an.

Zum einen (Satz 1 Nummer 1) soll damit noch besser den Maßgaben entsprochen werden, die Artikel 43 Absatz 2 Buchstabe c der Bankbilanzrichtlinie für die Bestimmung der Nettoumsatzerlöse bei Kreditinstituten enthält (Bankbilanzrichtlinie: Richtlinie 86/635/EWG des Rates vom 8. Dezember 1986 über den Jahresabschluss und den konsolidierten Abschluss von Banken und anderen Finanzinstituten (ABl. L 372 vom 31.12.1986, S. 1; L 316 vom 23.11.1988, S. 51), die zuletzt durch die Richtlinie 2006/46/EG (ABl. L 224 vom 16.8.2006, S. 1) geändert worden ist).

Zum anderen (Satz 1 Nummer 2) sollen künftig auch solche Fälle abgebildet werden, bei denen der Jahresabschluss nicht im Einklang mit der Bankbilanzrichtlinie aufgestellt wird und keine Konzernkonstellation vorliegt. Es gilt dann der Betrag der Umsatzerlöse, der sich bei Anwendung der Rechnungslegungsgrundsätze ergibt, die nach dem jeweiligen nationalen Recht für die Aufstellung des Jahresabschlusses gelten. Heranzuziehen sind diejenigen Posten, die mit den in Nummer 1 genannten Posten vergleichbar sind.

In der Konzernkonstellation ist gemäß des bestehenden Satzes 2 der Gesamtumsatz im Konzernabschluss des obersten Mutterunternehmens maßgeblich, so wie er sich in entsprechender Anwendung des Satzes 1 ergibt. Aufgrund der in Satz 1 nun vorgesehenen Nummer 2, die alle anderen Fälle erfasst, ist künftig kein Fall mehr denkbar, in dem ein Konzernabschluss nicht nach den in Satz 1 genannten Vorschriften aufgestellt wird, so dass der Satz 3 aufgehoben werden kann.

## **Zu Nummer 18**

Zur besseren Verständlichkeit des Gesetzes wird die Vorschrift in zwei Absätze untergliedert und werden in dem neuen Absatz 1 Institute im Sinne des § 1 Absatz 3 ZAG unmittelbar in Bezug genommen. Der Kettenverweis über § 340 Absatz 5 HGB entfällt. Mit der weiteren Änderung soll für die Zwecke der Festsetzung umsatzbezogener Ordnungsgelder gegen kapitalmarktorientierte Unternehmen, für die der Erste Unterabschnitt des Vierten Abschnitts des Dritten Buchs des HGB gilt, die insoweit maßgebliche Gesamtumsatz-Definition aus Gründen der Kohärenz in § 340o HGB verankert werden. Die Begriffsdefinition entspricht im Wesentlichen dem bisherigen § 335 Absatz 1b Satz 1 Nummer 1 HGB, ist aber zugleich an 340n Absatz 3b Satz 1 HGB-E angelehnt. Auf die dortige Begründung wird verwiesen.

## **Zu Nummer 19**

Die Änderung passt die Definition des Begriffs „Gesamtumsatz“ in Absatz 3b an.

Zum einen (Satz 1 Nummer 1) soll damit noch besser den Maßgaben entsprochen werden, die Artikel 66 Nummer 2 in Verbindung mit Artikel 35 der Versicherungsbilanzrichtlinie für die Bestimmung der Nettoumsatzerlöse bei Versicherungsunternehmen enthält (Versicherungsbilanzrichtlinie: Richtlinie 91/674/EWG des Rates vom 19. Dezember 1991 über den Jahresabschluss und den konsolidierten Abschluss von Versicherungsunternehmen

(ABl. L 374 vom 31.12.1991, S. 7), die zuletzt durch die Richtlinie 2006/46/EG (ABl. L 224 vom 16.8.2006, S. 1) geändert worden ist).

Zum anderen (Satz 1 Nummer 2) sollen künftig auch solche Fälle abgebildet werden, bei denen der Jahresabschluss nicht im Einklang mit der Versicherungsbilanzrichtlinie aufgestellt wird und keine Konzernkonstellation vorliegt. Es gilt dann der Betrag der Umsatzerlöse, der sich bei Anwendung der Rechnungslegungsgrundsätze ergibt, die nach dem jeweiligen nationalen Recht für die Aufstellung des Jahresabschlusses des Versicherungsunternehmens gelten. Es sind diejenigen Posten heranzuziehen, die mit dem in Nummer 1 genannten Posten der gebuchten Bruttobeiträge vergleichbar sind.

In der Konzernkonstellation ist gemäß des bestehenden Satzes 2 der Gesamtumsatz im Konzernabschluss des obersten Mutterunternehmens maßgeblich, so wie er sich in entsprechender Anwendung des Satzes 1 ergibt. Aufgrund der in Satz 1 nun vorgesehenen Nummer 2, die alle anderen Fälle erfasst, ist künftig kein Fall mehr denkbar, in dem ein Konzernabschluss nicht nach den in Satz 1 genannten Vorschriften aufgestellt wird, so dass der Satz 3 aufgehoben werden kann.

### **Zu Nummer 20**

Mit der Änderung soll für die Zwecke der Festsetzung umsatzbezogener Ordnungsgelder gegen kapitalmarktorientierte Versicherungsunternehmen die insoweit maßgebliche Gesamtumsatz-Definition aus Gründen der Kohärenz in § 341o HGB verankert werden. Die Begriffsdefinition ist an § 341n Absatz 3b Satz 1 HGB-E angelehnt. Auf die dortige Begründung wird verwiesen. Die Begriffsdefinition ist gemäß § 341p HGB auf kapitalmarktorientierte Pensionsfonds im Sinne des § 341 Absatz 4 Satz 1 HGB entsprechend anzuwenden.

### **Zu Nummer 21**

#### **Zu dem Vierten Unterabschnitt (Ergänzende Vorschriften für bestimmte umsatzstarke multinationale Unternehmen und Konzerne)**

Der neue Vierte Unterabschnitt des Vierten Abschnitts des Dritten Buchs des HGB setzt im Wesentlichen die Vorschriften des Kapitels 10a der Bilanzrichtlinie über den Ertragsteuerinformationsbericht um, die für bestimmte umsatzstarke multinationale Unternehmen und Konzerne gelten.

Der Unterabschnitt wird in fünf Titel gegliedert:

- Anwendungsbereich; Begriffsbestimmungen;
- Pflicht zur Ertragsteuerinformationsberichterstattung;
- Einzubeziehende Unternehmen; Inhalt und Form des Ertragsteuerinformationsberichts;
- Offenlegung und Veröffentlichung;
- Bußgeldvorschriften, Ordnungsgelder.

#### **Zu dem Ersten Titel (Anwendungsbereich; Begriffsbestimmungen)**

Der Erste Titel des Vierten Unterabschnittes enthält allgemeine Bestimmungen bezüglich des Anwendungsbereichs und der gesetzlichen Begrifflichkeiten.

#### **Zu § 342 (Anwendungsbereich)**

Die Bestimmung regelt den Anwendungsbereich des Vierten Unterabschnitts.

## **Zu Absatz 1**

Absatz 1 eröffnet den Anwendungsbereich für bestimmte unverbundene Unternehmen (Nummer 1), oberste Mutterunternehmen (Nummer 2) und Tochterunternehmen von obersten Mutterunternehmen (Nummer 3).

Voraussetzung ist zunächst, dass das Unternehmen seinen Satzungssitz im Inland hat und dass es sich um eine Kapitalgesellschaft oder um eine Personenhandelsgesellschaft im Sinne des § 264a Absatz 1 HGB handelt. Die Anwendbarkeit auf deutsche Kapitalgesellschaften (Aktiengesellschaften, Kommanditgesellschaften auf Aktien und Gesellschaften mit beschränkter Haftung) entspricht Artikel 1 Absatz 1 Buchstabe a in Verbindung mit Anhang I der Bilanzrichtlinie. Auch Unternehmen in der Rechtsform der Europäischen Gesellschaft (SE) sind Kapitalgesellschaften und fallen daher in den Anwendungsbereich. Die Anwendbarkeit auf die SE ergibt sich auch aus Artikel 9 Absatz 1 Buchstabe c Ziffer ii der SE-Verordnung. Die Anwendbarkeit auf Personenhandelsgesellschaften im Sinne des § 264a Absatz 1 HGB entspricht Artikel 1 Absatz 1 Buchstabe b in Verbindung mit Anhang II der Bilanzrichtlinie, soweit der persönlich haftende Gesellschafter eine Kapitalgesellschaft ist. Soweit der persönlich haftende Gesellschafter der Personenhandelsgesellschaft eine andere juristische Person ist – zum Beispiel eine Stiftung oder Genossenschaft –, handelt es sich ebenfalls um eine Personenhandelsgesellschaft im Sinne des § 264a Absatz 1 HGB, die in den Anwendungsbereich des § 342 Absatz 1 HGB-E einbezogen wird. Dies erfolgt, um sonst zu besorgenden Ausweichgestaltungen entgegenzuwirken.

Weitere Voraussetzungen für die Eröffnung des Anwendungsbereichs sind – nunmehr differenzierend danach, ob es sich um ein unverbundenes Unternehmen, ein oberstes Mutterunternehmen oder ein Tochterunternehmen handelt – in den Nummern 1 bis 3 geregelt.

## **Zu Nummer 1**

Die Regelung dient der Umsetzung von Artikel 48b Absatz 2 der Bilanzrichtlinie. Es werden nur multinationale Unternehmen in den Anwendungsbereich einbezogen, also solche unverbundenen Unternehmen (§ 342a Nummer 1 HGB-E), die eine Zweigniederlassung, eine feste Geschäftseinrichtung oder eine dauerhafte Geschäftstätigkeit in mindestens einem anderen Staat haben, wobei „Staat“ ein anderer EU-Mitgliedstaat, ein anderer EWR-Vertragsstaat oder ein Drittstaat (§ 342a Nummer 3 HGB-E) sein kann.

## **Zu Nummer 2**

Die Regelung dient ebenfalls der Umsetzung von Artikel 48b Absatz 2 der Bilanzrichtlinie. Es werden nur multinationale Konzerne in den Anwendungsbereich einbezogen, also solche, bei denen das oberste Mutterunternehmen (§ 342a Nummer 2 HGB-E) oder ein verbundenes Unternehmen (§ 271 Absatz 2 HGB-E) eine Niederlassung, eine feste Geschäftseinrichtung oder eine dauerhafte Geschäftstätigkeit in mindestens einem anderen Staat hat, wobei „Staat“ ein anderer EU-Mitgliedstaat, ein anderer EWR-Vertragsstaat oder ein Drittstaat (§ 342a Nummer 3 HGB-E) sein kann.

## **Zu Nummer 3**

Die Regelung erfasst – im Einklang mit Artikel 48b Absatz 4 Unterabsatz 1 der Bilanzrichtlinie – solche Tochterunternehmen, deren oberste Mutterunternehmen (§ 342a Nummer 2 HGB-E) ihren Sitz in einem Drittstaat haben. Tochterunternehmen, deren oberstes Mutterunternehmen in der EU oder im EWR ansässig ist, fallen nicht in den Anwendungsbereich der Nummer 3. Hat das oberste Mutterunternehmen allerdings seinen Sitz im Inland, kann der Anwendungsbereich gemäß Nummer 2 eröffnet sein.

Die Tochterunternehmen müssen – um in den Anwendungsbereich der Nummer 3 zu fallen – weitere Voraussetzungen gemäß Buchstabe a oder b erfüllen.

### **Zu Buchstabe a**

Tochterunternehmen fallen in den Anwendungsbereich, wenn sie entweder mittelgroß oder groß im Sinne des § 267 Absatz 2 bis 4 HGB sind. Durch den Verweis auf § 267 Absatz 4 Satz 1 HGB wird klargestellt, dass maßgeblich für die größenabhängige Einordnung die Verhältnisse an den Abschlussstichtagen von zwei aufeinander folgenden Geschäftsjahren sind. Insoweit wird ein Gleichklang mit den Fällen der erfassten Zweigniederlassungen (vergleiche Absatz 2 Nummer 2 Buchstabe a) hergestellt.

### **Zu Buchstabe b**

Tochterunternehmen fallen auch dann in den Anwendungsbereich, wenn sie ausschließlich dem Zweck dienen, die Berichtspflichten nach dem Vierten Unterabschnitt zu umgehen. Die Regelung dient dem Umgehungsschutz und setzt Artikel 48b Absatz 7 der Bilanzrichtlinie um. Ein Beispiel ist die gezielte Gründung von zwei Tochterunternehmen, die jeweils klein im Sinne des § 267 Absatz 1 HGB sind, statt eines einzigen mittelgroßen Tochterunternehmens nur zu dem Zweck, eine Pflicht zur Ertragsteuerinformationsberichterstattung zu vermeiden.

### **Zu Absatz 2**

Absatz 2 eröffnet den Anwendungsbereich für bestimmte Kapitalgesellschaften mit Sitz in einem Drittstaat (§ 342a Nummer 3 HGB-E). Personenhandelsgesellschaften mit Sitz in einem Drittstaat fallen demgegenüber nicht in den Anwendungsbereich. Das nationale Recht folgt insoweit Artikel 1 Absatz 1a Satz 1 der Bilanzrichtlinie, der lediglich auf Unternehmen verweist, die eine Rechtsform haben, die einer der in Anhang I der Bilanzrichtlinie genannten Kapitalgesellschaften vergleichbar ist.

### **Zu Nummer 1**

Voraussetzung für die Eröffnung des Anwendungsbereichs ist zunächst, dass die Kapitalgesellschaft entweder ein unverbundenes Unternehmen (§ 342a Nummer 1 HGB-E) oder ein verbundenes Unternehmen (§ 271 Absatz 2 HGB-E) ist. Im letzteren Fall muss das oberste Mutterunternehmen (§ 342a Nummer 2 HGB-E) seinen Sitz in einem Drittstaat haben, wobei die Kapitalgesellschaft auch selbst das oberste Mutterunternehmen sein kann. Kapitalgesellschaften mit Sitz in einem Drittstaat, deren oberstes Mutterunternehmen in der EU oder im EWR ansässig ist, fallen nicht in den Anwendungsbereich des Absatzes 2. Hat das oberste Mutterunternehmen allerdings seinen Sitz im Inland, ist der Anwendungsbereich gemäß Absatz 1 Nummer 2 eröffnet.

### **Zu Nummer 2**

Drittstaats-Kapitalgesellschaften, die die Voraussetzungen der Nummer 1 erfüllen, fallen aber nur dann in den Anwendungsbereich, wenn sie mindestens eine Zweigniederlassung im Inland errichtet haben, die die Anforderungen der Nummer 2 erfüllt. Die Anforderungen sind alternativ („oder“).

### **Zu Buchstabe a**

Die Regelung setzt – im Einklang mit Artikel 48b Absatz 5 Unterabsatz 4 und 6 der Bilanzrichtlinie – eine gewisse Größe der inländischen Zweigniederlassung voraus, um unverhältnismäßige Belastungen zu vermeiden. Die Umsatzerlöse der inländischen Zweigniederlassung müssen in mindestens zwei aufeinander folgenden Geschäftsjahren jeweils einen Betrag von 12 Millionen Euro überschreiten und dürfen danach in zwei aufeinander folgenden Geschäftsjahren jeweils diesen Betrag nicht unterschreiten. Wenn eine Zweigniederlassung in zwei beliebig zurückliegenden aufeinander folgenden Geschäftsjahren die Umsatzerlöse-Schwelle überschritten hat, in den folgenden Geschäftsjahren die Schwelle jedoch

immer wieder abwechselnd unter- und überschreitet, bleibt der Anwendungsbereich eröffnet. Die Zweigniederlassung ist erst dann nicht mehr zu berücksichtigen, wenn die Umsatzerlöse-Schwelle in zwei aufeinander folgenden Geschäftsjahren unterschritten wird. Dieses Verständnis ist dem Artikel 48b Absatz 5 Unterabsatz 6 der Bilanzrichtlinie zu entnehmen. Für den Begriff der Umsatzerlöse wird auf das in § 342b Absatz 4 HGB-E niedergelegte Begriffsverständnis verwiesen, das dem Begriff „Nettoumsatzerlöse“ im Sinne des Artikels 2 Nummer 5 der Bilanzrichtlinie entspricht. Dies beruht auf Artikel 1 Absatz 1a Satz 2 der Bilanzrichtlinie, wonach die Begriffsbestimmungen des Artikels 2 Bilanzrichtlinie auch für Zweigniederlassungen gelten.

#### **Zu Buchstabe b**

Die Regelung dient dem Umgehungsschutz. Sie dient – ebenso wie Absatz 1 Nummer 3 Buchstabe b – der Umsetzung von Artikel 48b Absatz 7 der Bilanzrichtlinie.

#### **Zu § 342a (Begriffsbestimmungen)**

Die Regelung enthält eine Reihe von Legaldefinitionen, die zum Teil aus Artikel 48a Absatz 1 Bilanzrichtlinie übernommen wurden, zum Teil aus Gründen der Zweckdienlichkeit ergänzt wurden.

#### **Zu Nummer 1**

Die Bestimmung des Begriffs „unverbundenes Unternehmen“ erfolgt im Einklang mit Artikel 48a Absatz 1 Nummer 4 der Bilanzrichtlinie durch Negativabgrenzung zu dem Begriff „verbundenes Unternehmen“, der durch Artikel 1 Nummer 2 dieses Gesetzes neu gefasst wird.

#### **Zu Nummer 2**

Der Begriff „oberstes Mutterunternehmen“ entspricht dem des Artikels 48a Absatz 1 Nummer 1 der Bilanzrichtlinie.

#### **Zu Nummer 3**

„Drittstaaten“ sind alle Staaten, die weder EU-Mitgliedstaat noch EWR-Vertragsstaat sind. Die Bilanzrichtlinie wurde durch Beschluss des gemeinsamen EWR-Ausschusses in den Anhang XXII des EWR-Abkommens (Abkommen über den Europäischen Wirtschaftsraum, ABl. L 1 vom 3.1.1994, S. 3) aufgenommen (Beschluss des Gemeinsamen EWR-Ausschusses Nr. 293/2015 vom 30. Oktober 2015 zur Änderung von Anhang XXII (Gesellschaftsrecht) des EWR-Abkommens (2017/1082), ABl. L 161 vom 22.6.2017, S. 87). Der Beschluss über die Aufnahme der hier maßgeblichen (Änderungs-)Richtlinie (EU) 2021/2101 steht derzeit zwar noch aus. Aller Voraussicht nach wird bis zur erstmaligen Anwendung der Bestimmungen eine Aufnahme erfolgen. Da die Bilanzrichtlinie in diesem Fall sowohl für EU-Mitgliedstaaten als auch für EWR-Vertragsstaaten gelten würde, sind alle anderen Staaten im Sinne dieses Unterabschnitts als Drittstaaten anzusehen.

#### **Zu Nummer 4**

Der Begriff „Steuerhoheitsgebiet“ entspricht dem des Artikels 48a Absatz 1 Nummer 3 der Bilanzrichtlinie.

#### **Zu Nummer 5**

Die Bestimmung erfolgt in Anlehnung an § 264a Absatz 2 HGB.

## **Zu Nummer 6**

Es handelt sich um eine klarstellende Bestimmung des Begriffs „Berichtszeitraum“.

## **Zu dem Zweiten Titel (Pflicht zur Ertragsteuerinformationsberichterstattung)**

Die Vorschriften des Zweiten Titels regeln, wer zur Ertragsteuerinformationsberichterstattung verpflichtet ist. Bezüglich des Inhalts der Verpflichtung differenzieren die Vorschriften nach den Unternehmen, die vom gesetzlichen Anwendungsbereich (siehe § 342 HGB-E) erfasst sind.

### **Zu § 342b (Unverbundene Unternehmen mit Sitz im Inland)**

Die Regelung führt für Gesellschaften im Sinne des § 342 Absatz 1 Nummer 1 HGB-E eine Pflicht zur Erstellung von Ertragsteuerinformationsberichten ein. Sie gilt demnach für inländische Kapitalgesellschaften und inländische Personenhandelsgesellschaften im Sinne des § 264a Absatz 1 HGB, wenn die Kapitalgesellschaften und Personenhandelsgesellschaften unverbundene Unternehmen (§ 342a Nummer 1 HGB-E) sind und eine Zweigniederlassung, eine feste Geschäftseinrichtung oder eine dauerhafte Geschäftstätigkeit in mindestens einem anderen Staat haben.

### **Zu Absatz 1**

Die Vorschrift dient der Umsetzung von Artikel 48b Absatz 1 Unterabsatz 3 der Bilanzrichtlinie. Die Pflicht zur Erstellung eines Ertragsteuerinformationsberichts für das vergangene Geschäftsjahr entsteht, wenn die in den Jahresabschlüssen der Gesellschaft ausgewiesenen Umsatzerlöse in zwei aufeinander folgenden Geschäftsjahren jeweils die Schwelle von 750 Millionen Euro überschritten haben. Das erste Geschäftsjahr, über das berichtet werden muss, ist folglich das zweite der beiden aufeinander folgenden Geschäftsjahre, die die Schwelle von 750 Millionen Euro überschreiten. Die Berichtspflicht besteht auch dann fort, wenn die Umsatzerlöse-Schwelle danach in einem Jahr unterschritten wird. Wie sich aus Artikel 48b Absatz 1 Unterabsatz 4 der Bilanzrichtlinie ergibt, erlischt die Pflicht erst, wenn die Umsatzerlöse-Schwelle in zwei aufeinander folgenden Geschäftsjahren unterschritten wird. Adressaten der Pflicht nach Absatz 1 sind die Mitglieder des vertretungsberechtigten Organs der Gesellschaft. Dies entspricht Artikel 48e Absatz 1 der Bilanzrichtlinie, der die Verantwortung der Mitglieder der Leitungsorgane hervorhebt, und der Regelungssystematik in § 264 Absatz 1 Satz 1 und 2 und § 290 Absatz 1 Satz 1 HGB. Die Mitglieder des vertretungsberechtigten Organs sind auch dann nicht von ihrer Pflicht nach Absatz 1 entbunden, wenn die Erstellung des Ertragsteuerinformationsberichts nach der internen Geschäftsverteilung auf bestimmte einzelne Mitglieder des Vertretungsorgans oder auf Dritte delegiert ist. In diesem Fall müssen die (anderen) Mitglieder des vertretungsberechtigten Organs durch Auswahl und Überwachung dafür Sorge tragen, dass das mit der Aufgabe betraute einzelne Mitglied oder der Dritte die Pflicht ordnungsgemäß erfüllt. Auch wenn die Pflicht zur Erstellung eines Ertragsteuerinformationsberichts funktional den Mitgliedern des vertretungsberechtigten Organs zugewiesen ist, handelt es sich um eine Pflicht der Gesellschaft, was die Formulierung „für diese“ klarstellt. Die verpflichteten Personen haben den Ertragsteuerinformationsbericht gemäß den in Nummer 1 und 2 genannten Vorschriften des Dritten Titels zu erstellen. Ein Verstoß gegen die in Nummer 1 genannten Vorschriften ist gemäß § 342o Absatz 1 Nummer 1 HGB-E bußgeldbewehrt, so dass diese Vorschriften aus regelungssystematischen Gründen in einer eigenen Nummer gefasst werden mussten.

### **Zu Absatz 2**

Der Befreiungstatbestand dient der Umsetzung von Artikel 48b Absatz 3 der Bilanzrichtlinie. CRR-Kreditinstitute im Sinne des § 1 Absatz 3d Satz 1 des Kreditwesengesetzes (KWG) und Große Wertpapierinstitute im Sinne des § 2 Absatz 18 WpIG sind bereits nach § 26a Absatz 1 Satz 2 KWG (auch in Verbindung mit § 4 Satz 1 WpIG) zu einer öffentlichen

länderspezifischen Berichterstattung über Ertragsteuerinformationen verpflichtet – im Einklang mit Artikel 89 der Richtlinie 2013/36/EU des Europäischen Parlaments und des Rates vom 26. Juni 2013 über den Zugang zur Tätigkeit von Kreditinstituten und die Beaufsichtigung von Kreditinstituten, zur Änderung der Richtlinie 2002/87/EG und zur Aufhebung der Richtlinien 2006/48/EG und 2006/49/EG (ABl. L 176 vom 27.6.2013, S. 338; L 208 vom 2.8.2013, S. 73; L 20 vom 25.1.2017, S. 1; L 203 vom 26.6.2020, S. 95; L 212 vom 3.7.2020, S. 20; L 436 vom 28.12.2020, S. 77; L 214 vom 17.6.2021, S. 74), die zuletzt durch die Richtlinie (EU) 2021/338 (ABl. L 68 vom 26.2.2021, S. 14) geändert worden ist. Es soll eine doppelte Pflicht zur Berichterstattung für den Bankensektor vermieden werden (vergleiche Erwägungsgrund 12 der Richtlinie (EU) 2021/2101). Die Mitglieder des vertretungsberechtigten Organs einer Gesellschaft, die CRR-Kreditinstitut oder Großes Wertpapierinstitut ist, sind allerdings erst dann von der Pflicht zur Ertragsteuerinformationsberichterstattung nach den handelsrechtlichen Vorschriften befreit, wenn das CRR-Kreditinstitut oder Große Wertpapierinstitut für den Berichtszeitraum die nach § 26a Absatz 1 Satz 2 KWG (gegebenenfalls in Verbindung mit § 4 Satz 1 WpIG) erforderlichen Angaben auch tatsächlich offengelegt hat. Ohne eine solche Offenlegung verbleibt es auch für Gesellschaften, die CRR-Kreditinstitute oder Große Wertpapierinstitute sind, bei der Pflicht nach Absatz 1. Für Mittlere Wertpapierinstitute im Sinne des § 2 Absatz 17 WpIG, die im Einklang mit Artikel 27 der Richtlinie (EU) 2019/2034 des Europäischen Parlaments und des Rates vom 27. November 2019 über die Beaufsichtigung von Wertpapierfirmen und zur Änderung der Richtlinien 2002/87/EG, 2009/65/EG, 2011/61/EU, 2013/36/EU, 2014/59/EU und 2014/65/EU (ABl. L 314 vom 5.12.2019, S. 64; L 405 vom 2.12.2020, S. 84; L 214 vom 17.6.2021, S. 74) gemäß § 42 WpIG der Pflicht zur länderspezifischen Berichterstattung unterliegen, muss es angesichts des eindeutigen Wortlauts des Artikels 48b Absatz 3 der Bilanzrichtlinie, der nur auf Artikel 89 der Richtlinie 2013/36/EU Bezug nimmt, bei der Pflicht nach Absatz 1 verbleiben. Allerdings ist davon auszugehen, dass Mittlere Wertpapierinstitute, die gleichermaßen der Pflicht nach Absatz 1 und derjenigen nach § 42 WpIG unterfallen, aufgrund der in materiel-ler Hinsicht vergleichbaren Anforderungen beide Pflichten in der Praxis durch einen einzigen Bericht werden erfüllen können.

### **Zu Absatz 3**

Die Regelung dient der Umsetzung von Artikel 48b Absatz 1 Unterabsatz 4 der Bilanzrichtlinie. Sie bestimmt, dass die in Absatz 1 normierte Pflicht zur Erstellung eines Ertragsteuerinformationsberichts erlischt, wenn die in den Jahresabschlüssen ausgewiesenen Umsatzerlöse in zwei aufeinander folgenden Geschäftsjahren jeweils 750 Millionen Euro unterschreiten. In diesem Fall ist das letzte Geschäftsjahr, für das ein Ertragsteuerinformationsbericht noch gemäß Absatz 1 erstellt werden muss, das erste der beiden konsekutiven Geschäftsjahre, in denen die Umsatzerlöse-Schwelle nicht mehr erreicht wird (siehe auch Erwägungsgrund 11 Satz 3 der Richtlinie (EU) 2021/2101).

### **Zu Absatz 4**

Absatz 4 dient der Bestimmung des in den Absätzen 1 und 3 verwendeten Tatbestandsmerkmals „Umsatzerlöse“. Dies erfolgt in Umsetzung der Umsatzerlöse-Definition in Artikel 48a Absatz 2 Buchstabe a der Bilanzrichtlinie, die hier allein zum Tragen kommt. Denn § 342b Absatz 1 HGB-E betrifft inländische unverbundene Unternehmen, die ihren Jahresabschluss nach handelsrechtlichen Vorgaben aufstellen müssen. Maßgeblich sind daher die Nettoumsatzerlöse im Sinne des Artikels 2 Nummer 5 der Bilanzrichtlinie, der in § 277 Absatz 1 HGB umgesetzt ist. Für Kreditinstitute im Sinne des § 340 Absatz 1 HGB, Finanzdienstleistungsinstitute im Sinne des § 340 Absatz 4 HGB und Wertpapierinstitute im Sinne des § 340 Absatz 4a HGB findet die Umsatzerlöse-Definition des § 277 Absatz 1 HGB ausweislich des § 340a Absatz 2 Satz 1 HGB indessen keine Anwendung. Gleiches gilt gemäß § 341a Absatz 2 Satz 1 HGB für Versicherungsunternehmen im Sinne des § 341 Absatz 1 HGB und für Pensionsfonds im Sinne des § 341 Absatz 4 HGB. Für diese Unternehmen

enthält das EU-Recht an anderer Stelle allerdings Maßgaben für die Bestimmung der Nettoumsatzerlöse, was auch Erwägungsgrund 11 Satz 6 der Richtlinie (EU) 2021/2101 hervorhebt.

Die Regelungssystematik des Absatzes 4 verläuft vom Speziellen zum Allgemeinen: In den Nummern 1 und 2 werden zunächst für Gesellschaften bestimmter Geschäftszweige Umsatzerlöse-Definitionen eingeführt. Diese spezifischen Bestimmungen betreffen die vorgeannten Kredit-, Finanzdienstleistungs- und Wertpapierinstitute und die Institute im Sinne des § 1 Absatz 3 ZAG (Nummer 1) sowie Versicherungsunternehmen und Pensionsfonds (Nummer 2). Nummer 3 ist demgegenüber als Auffangtatbestand ausgestaltet. Die Regelung gilt für alle Fälle, die nicht von den Nummern 1 und 2 erfasst werden, und erklärt für diese Fälle die Umsatzerlöse-Definition des § 277 Absatz 1 HGB für anwendbar.

### **Zu Nummer 1**

Für Kredit- und Finanzinstitute setzt Artikel 43 Absatz 2 Buchstabe c der Bankbilanzrichtlinie den Nettoumsatzerlösen gleich das Gesamtergebnis der in Artikel 27 Nummer 1, 3, 4, 6 und 7 oder Artikel 28 Buchstabe B Nummer 1 bis 4 und 7 der Bankbilanzrichtlinie genannten Posten. Trotz des uneingeschränkten Verweises auf Artikel 27 Nummer 6 der Bankbilanzrichtlinie („Ertrag/Aufwand aus Finanzgeschäften“) sollte bei einer in Staffelform aufgestellten Gewinn-und-Verlustrechnung ein Nettoaufwand jedoch nicht erlösmindernd berücksichtigt werden. Nur so wird ein Gleichlauf mit Artikel 28 Buchstabe B Nummer 4 gewahrt, der einzig auf Erträge (und nicht auch auf den Aufwand) abstellt. Auf Zahlungsinstitute und E-Geld-Institute findet aufgrund entsprechender Verweisungen in den jeweils einschlägigen aufsichtsrechtlichen EU-Richtlinien die Bankbilanzrichtlinie und mithin auch deren Artikel 43 Absatz 2 Buchstabe c entsprechende Anwendung. Im Handelsbilanzrecht entspricht dies bei Kreditinstituten im Sinne des § 340 Absatz 1 HGB, Finanzdienstleistungsinstituten im Sinne des § 340 Absatz 4 HGB und Wertpapierinstituten im Sinne des § 340 Absatz 4a HGB dem Gesamtbetrag der Ertragsposten 1 bis 5 und 8 in Formblatt 2 zur Kreditinstituts-Rechnungslegungsverordnung (RechKredV) oder dem Gesamtbetrag der Ertragsposten 1, 3, 4, 5, 7 und 8 in Formblatt 3 zur RechKredV. Bei Instituten im Sinne des § 1 Absatz 3 ZAG entspricht dies dem sich aus dem Formblatt 2 zur Zahlungsinstituts-Rechnungslegungsverordnung (RechZahIV) ergebenden Gesamtbetrag der Ertragsposten 1, 3, 4, 5 und 7.

### **Zu Nummer 2**

Für Versicherungsunternehmen setzt Artikel 66 Nummer 2 der Versicherungsbilanzrichtlinie den Nettoumsatzerlösen gleich den Betrag der gebuchten Bruttobeiträge gemäß Artikel 35 der Versicherungsbilanzrichtlinie. Im Handelsbilanzrecht entspricht dies für Versicherungsunternehmen dem Betrag der gebuchten Bruttobeiträge gemäß § 36 der Versicherungsunternehmen-Rechnungslegungsverordnung (RechVersV). Für Pensionsfonds, auf die gemäß § 341 Absatz 4 HGB grundsätzlich die Vorschriften für Versicherungsunternehmen entsprechend anwendbar sind, entspricht dies den gebuchten Bruttobeiträgen gemäß § 21 der Pensionsfonds-Rechnungslegungsverordnung (RechPensV).

### **Zu Nummer 3**

Für andere Unternehmen als die von den Nummern 1 und 2 in Bezug genommenen Unternehmen wird die Umsatzerlöse-Definition des § 277 Absatz 1 HGB für anwendbar erklärt. Danach gelten als Umsatzerlöse die Erlöse aus dem Verkauf und der Vermietung oder Verpachtung von Produkten sowie aus der Erbringung von Dienstleistungen nach Abzug von Erlösschmälerungen und der Umsatzsteuer sowie sonstiger direkt mit dem Umsatz verbundener Steuern.



## **Zu § 342c (Oberste Mutterunternehmen mit Sitz im Inland)**

Die Regelung führt für Gesellschaften im Sinne des § 342 Absatz 1 Nummer 2 HGB-E eine Pflicht zur Erstellung von Ertragsteuerinformationsberichten ein. Sie gilt demnach für inländische Kapitalgesellschaften und inländische Personenhandelsgesellschaften im Sinne des § 264a Absatz 1 HGB, wenn die Kapitalgesellschaften und Personenhandelsgesellschaften oberste Mutterunternehmen (§ 342a Nummer 2 HGB-E) sind und sie oder ein verbundenes Unternehmen eine Niederlassung, eine feste Geschäftseinrichtung oder eine dauerhafte Geschäftstätigkeit in mindestens einem anderen Staat haben.

### **Zu Absatz 1**

Die Vorschrift dient der Umsetzung von Artikel 48b Absatz 1 Unterabsatz 1 der Bilanzrichtlinie. Die Pflicht zur Erstellung eines Ertragsteuerinformationsberichts für das vergangene Geschäftsjahr entsteht, wenn die in den Konzernabschlüssen ausgewiesenen Konzernumsatzerlöse in zwei aufeinander folgenden Geschäftsjahren jeweils die Schwelle von 750 Millionen Euro überschritten haben. Das erste Geschäftsjahr, über das berichtet werden muss, ist folglich das zweite der beiden aufeinander folgenden Konzerngeschäftsjahre, die die Schwelle von 750 Millionen Euro überschreiten. Die Berichtspflicht besteht auch dann fort, wenn die Konzernumsatzerlöse-Schwelle danach in einem Jahr unterschritten wird. Wie sich aus Artikel 48b Absatz 1 Unterabsatz 2 der Bilanzrichtlinie ergibt, erlischt die Pflicht erst, wenn die Konzernumsatzerlöse-Schwelle in zwei aufeinander folgenden Geschäftsjahren unterschritten wird. Adressaten der Pflicht sind – im Einklang mit Artikel 48e Absatz 1 der Bilanzrichtlinie – die Mitglieder des vertretungsberechtigten Organs der Gesellschaft. Insoweit und im Übrigen wird zur weiteren Begründung auf die Ausführungen in der Begründung zu § 342b Absatz 1 HGB-E Bezug genommen.

### **Zu Absatz 2**

Der Befreiungstatbestand dient der Umsetzung von Artikel 48b Absatz 3 der Bilanzrichtlinie. CRR-Kreditinstitute im Sinne des § 1 Absatz 3d Satz 1 KWG und Große Wertpapierinstitute im Sinne des § 2 Absatz 18 WpIG sind von der Pflicht zur Ertragsteuerinformationsberichterstattung nach handelsrechtlichen Vorschriften befreit, wenn sie unter Einbeziehung sämtlicher in den Konzernabschluss des Instituts einbezogenen Unternehmen einen nach den aufsichtsrechtlichen Vorgaben erstellten länderbezogenen Bericht offenlegen. Im Übrigen wird auf die Ausführungen in der Begründung zu § 342b Absatz 2 HGB-E Bezug genommen.

### **Zu Absatz 3**

Die Regelung dient der Umsetzung von Artikel 48b Absatz 1 Unterabsatz 2 der Bilanzrichtlinie. Zur weiteren Begründung wird auf die Ausführungen in der Begründung zu § 342b Absatz 3 HGB-E Bezug genommen.

### **Zu Absatz 4**

Absatz 4 dient der näheren Bestimmung des in den Absätzen 1 und 3 verwendeten Tatbestandsmerkmals der Konzernumsatzerlöse im Einklang mit Artikel 48a Absatz 2 Buchstabe a und b der Bilanzrichtlinie.

### **Zu Nummer 1**

Für oberste Mutterunternehmen, die den Konzernabschluss verpflichtend oder freiwillig nach den auf der Grundlage der IAS-Verordnung übernommenen internationalen Rechnungslegungsstandards aufstellen (IAS-Verordnung: Verordnung (EG) Nr. 1606/2002 des Europäischen Parlaments und des Rates vom 19. Juli 2002 betreffend die Anwendung in-

ternationaler Rechnungslegungsstandards (ABl. L 243 vom 11.9.2002, S. 1), zuletzt geändert durch die Verordnung (EG) Nr. 297/2008 (ABl. L 97 vom 9.4.2008, S. 62), ist der Betrag der Konzernumsatzerlöse maßgeblich, der sich bei Anwendung dieser Rechnungslegungsstandards ergibt. Nummer 1 dient daher der Umsetzung von Artikel 48 Absatz 2 Buchstabe b der Bilanzrichtlinie, der für Unternehmen gilt, die die internationalen Rechnungslegungsstandards anwenden und daher im Sinne der Richtlinienbestimmung „andere Unternehmen“ als die in Artikel 48 Absatz 2 Buchstabe a der Bilanzrichtlinie genannten Unternehmen sind.

## **Zu Nummer 2**

Nummer 2 dient der Umsetzung von Artikel 48 Absatz 2 Buchstabe a der Bilanzrichtlinie. Für oberste Mutterunternehmen, die den Konzernabschluss nach den handelsrechtlichen Vorschriften aufstellen, bestimmen sich die Konzernumsatzerlöse in entsprechender Anwendung des § 342b Absatz 4 HGB. Denn für die handelsrechtliche Konzernrechnungslegung sind grundsätzlich die für die Einzelrechnungslegung geltenden Vorschriften entsprechend anzuwenden (vergleiche § 37 RechKredV, § 31 RechZahlV, § 58 Absatz 4 Nummer 2 RechVersV, § 38 Absatz 2 Nummer 1 RechPensV sowie § 298 Absatz 1 HGB in Verbindung mit § 277 Absatz 1 HGB). Zur weiteren Begründung wird daher auf die Begründung zu § 342b Absatz 4 HGB-E verwiesen.

## **Zu § 342d (Tochterunternehmen mit Sitz im Inland von obersten Mutterunternehmen mit Sitz in einem Drittstaat)**

Die Vorschrift regelt Pflichten von Gesellschaften im Sinne des § 342 Absatz 1 Nummer 3 HGB-E. Sie gilt demnach für inländische Kapitalgesellschaften und inländische Personenhandelsgesellschaften im Sinne des § 264a Absatz 1 HGB, wenn die Kapitalgesellschaften und Personenhandelsgesellschaften Tochterunternehmen von obersten Mutterunternehmen mit Sitz in einem Drittstaat sind und entweder mittelgroß oder groß im Sinne des § 267 Absatz 2 bis 4 HGB sind oder ausschließlich dem Zweck dienen, die Berichtspflichten nach diesem Unterabschnitt zu umgehen.

## **Zu Absatz 1**

Absatz 1 dient der Umsetzung von Artikel 48b Absatz 4 Unterabsatz 2 Satz 1, Artikel 48c Absatz 9 Unterabsatz 2 und Artikel 48e Absatz 2 der Bilanzrichtlinie. Er verpflichtet die Mitglieder des vertretungsberechtigten Organs der Gesellschaft dazu, das oberste Mutterunternehmen aufzufordern, der Gesellschaft für das vergangene Geschäftsjahr einen Ertragsteuerinformationsbericht zur Verfügung zu stellen, der den Anforderungen der in Absatz 1 genannten Vorschriften des Dritten Titels genügt. Voraussetzung ist, dass die in den Konzernabschlüssen des obersten Mutterunternehmens ausgewiesenen Konzernumsatzerlöse in mindestens zwei aufeinander folgenden Geschäftsjahren jeweils einen Betrag überschritten haben, der zum Wechselkurs vom 21. Dezember 2021 bei Rundung auf das nächste Tausend einem Betrag von 750 Millionen Euro entspricht. Das erste Geschäftsjahr, über das berichtet werden muss, ist folglich das zweite der beiden aufeinander folgenden Konzerngeschäftsjahre, die die Konzernumsatzschwelle überschreiten. Da das oberste Mutterunternehmen seinen Sitz in einem Drittstaat hat und der Konzernabschluss daher in einer Fremdwährung aufgestellt werden wird, muss die angeordnete Umrechnung des Schwellenwerts in die Fremdwährung erfolgen, um feststellen zu können, ob dieser überschritten wird. Dass Bezugspunkt der Aufforderung ein gesetzeskonformer Bericht des obersten Mutterunternehmens ist, ergibt sich daraus, dass die Mitglieder des vertretungsberechtigten Organs der Gesellschaft eben einen solchen offenlegen müssen (vergleiche Artikel 48e Absatz 2 der Bilanzrichtlinie: „dass der Ertragsteuerinformationsbericht ... in einer mit den Artikeln 48b und 48c übereinstimmenden Weise oder gemäß den genannten Artikeln erstellt und gemäß Artikel 48d offengelegt wird“). Die Pflicht zur Aufforderung wird gegenstandslos,

wenn die Gesellschaft ohne Aufforderung („proaktiv“) vom obersten Mutterunternehmen einen gemäß den in Absatz 1 genannten Vorschriften des Dritten Titels erstellten Ertragsteuerinformationsbericht erhalten hat.

### **Zu Absatz 2**

Absatz 2 dient der Umsetzung von Artikel 48b Absatz 4 Unterabsatz 2 Satz 2 und Artikel 48e Absatz 2 der Bilanzrichtlinie. Er ist anwendbar, wenn das oberste Mutterunternehmen der Gesellschaft trotz erfolgter Aufforderung nach Absatz 1 entweder keinen Ertragsteuerinformationsbericht zur Verfügung stellt oder einen Ertragsteuerinformationsbericht zur Verfügung stellt, der nicht den in Absatz 1 genannten Vorgaben des Dritten Titels entspricht. Die Mitglieder des vertretungsberechtigten Organs der Gesellschaft sind dann zu einer Erklärung für die Gesellschaft verpflichtet, dass das oberste Mutterunternehmen einen Ertragsteuerinformationsbericht entweder nicht oder nicht den gesetzlichen Vorgaben entsprechend zur Verfügung gestellt hat (Nummer 1). Außerdem sind die Mitglieder des vertretungsberechtigten Organs der Gesellschaft dazu verpflichtet, für diese mit den Angaben, über die die Gesellschaft verfügt und die sie beschaffen kann, selbst einen Ertragsteuerinformationsbericht in Bezug auf die Tätigkeit des Konzerns gemäß den in Buchstabe a und b genannten Vorschriften des Dritten Titels zu erstellen (Nummer 2). Das Begriffspaar „verfügt oder beschaffen kann“ orientiert sich an § 138a Absatz 4 Satz 3 AO. An die Beschaffungspflicht dürfen keine unzumutbaren Anforderungen gestellt werden. Ein Verstoß gegen die in Buchstabe a genannten Vorschriften ist gemäß § 342o Absatz 1 Nummer 1 HGB-E bußgeldbewehrt, so dass diese Vorschriften aus regelungssystematischen Gründen in einem eigenen Buchstaben gefasst werden mussten.

### **Zu Absatz 3**

Die Regelung dient der Umsetzung von Artikel 48b Absatz 6 der Bilanzrichtlinie und befreit die Mitglieder des vertretungsberechtigten Organs einer Gesellschaft im Sinne des § 342 Absatz 1 Nummer 3 HGB-E unter bestimmten Voraussetzungen von ihren Pflichten nach den Absätzen 1 und 2. Die Befreiung erfolgt vor dem Hintergrund, dass es unverhältnismäßig wäre, die Pflichten nach den Absätzen 1 und 2 fortbestehen zu lassen, wenn das oberste Mutterunternehmen den geforderten Ertragsteuerinformationsbericht kostenlos auf seiner Internetseite veröffentlicht hat und bereits ein anderes Tochterunternehmen diesen Bericht offengelegt hat. Voraussetzung für die Befreiung ist zunächst, dass das oberste Mutterunternehmen einen Ertragsteuerinformationsbericht gemäß den in Absatz 3 genannten Vorschriften des Dritten Titels erstellt hat. Weitere Voraussetzungen der Befreiung sind kumulativ in den Nummern 1 bis 3 geregelt („und“).

### **Zu Nummer 1**

Die Befreiung setzt nach Nummer 1 voraus, dass das oberste Mutterunternehmen den Ertragsteuerinformationsbericht auf seiner Internetseite veröffentlicht hat. Die Veröffentlichung muss spätestens ein Jahr nach dem Ende des Berichtszeitraums (§ 342a Nummer 6 HGB-E) erfolgen. Der Bericht muss kostenlos in mindestens einer EU-Amtssprache veröffentlicht werden. Außerdem muss die Veröffentlichung in einem elektronischen Berichtsformat sowie maschinenlesbar erfolgen. Dies ergibt sich daraus, dass der Ertragsteuerinformationsbericht gemäß § 342l Absatz 2 HGB-E erstellt sein und der so erstellte Bericht veröffentlicht werden muss.

### **Zu Nummer 2**

Die Befreiung setzt nach Nummer 2 voraus, dass bereits ein anderes Tochterunternehmen als die Gesellschaft, deren Pflichten nach den Absätzen 1 und 2 in Rede stehen, den durch das oberste Mutterunternehmen erstellten Ertragsteuerinformationsbericht offengelegt hat. Die Offenlegung durch das andere Tochterunternehmen kann entweder im Unternehmensregister erfolgt sein, wenn das andere Tochterunternehmen seinen Sitz im Inland hat, oder

aber nach den jeweiligen Vorschriften des nationalen Rechts, das in einem anderen EU-Mitgliedstaat oder EWR-Vertragsstaat zur Umsetzung der Offenlegungspflicht nach Artikel 48d Absatz 1 der Bilanzrichtlinie erlassen worden ist, wenn das andere Tochterunternehmen seinen Sitz in einem anderen EU-Mitgliedstaat oder EWR-Vertragsstaat hat.

### **Zu Nummer 3**

Die Befreiung setzt nach Nummer 3 außerdem voraus, dass in dem durch das oberste Mutterunternehmen erstellten Ertragsteuerinformationsbericht der Name und der Sitz desjenigen Tochterunternehmens angegeben wird, das den Bericht nach Nummer 2 offengelegt hat.

### **Zu Absatz 4**

Die Regelung dient der Umsetzung von Artikel 48b Absatz 4 Unterabsatz 3 der Bilanzrichtlinie. Die Pflichten nach den Absätzen 1 und 2 erlöschen, wenn bei dem obersten Mutterunternehmen die Konzernumsatzerlöse-Schwelle in zwei aufeinander folgenden Geschäftsjahren unterschritten wird. Daraus folgt im Umkehrschluss, dass die Pflichten nach den Absätzen 1 und 2 fortbestehen, wenn die Konzernumsatzerlöse-Schwelle nach zweimaligem konsekutiven Überschreiten (nur) in einem Jahr unterschritten wird. Im Übrigen wird auf die Ausführungen in der Begründung zu § 342b Absatz 3 HGB-E Bezug genommen.

### **Zu Absatz 5**

Die Regelung bestimmt im Einklang mit Artikel 48a Absatz 2 Buchstabe b der Bilanzrichtlinie, dass für die Definition der Konzernumsatzerlöse des obersten Mutterunternehmens nach den Absätzen 1 und 4 die Rechnungslegungsgrundsätze maßgeblich sind, die in dem jeweiligen Sitzstaat des obersten Mutterunternehmens für die Aufstellung von Konzernabschlüssen gelten.

### **Zu § 342e (Inländische Zweigniederlassungen unverbundener Unternehmen mit Sitz in einem Drittstaat)**

Die Vorschrift regelt Pflichten in Bezug auf Zweigniederlassungen im Sinne des § 342 Absatz 2 Nummer 2 HGB-E von Kapitalgesellschaften im Sinne des § 342 Absatz 2 Nummer 1 erste Alternative HGB-E. Sie gilt demnach für inländische Zweigniederlassungen von Kapitalgesellschaften mit Sitz in einem Drittstaat, die unverbundene Unternehmen sind, wenn die Zweigniederlassungen entweder Umsatzerlöse haben, die in mindestens zwei aufeinander folgenden Geschäftsjahren jeweils 12 Millionen Euro übersteigen und diesen Betrag danach in zwei aufeinander folgenden Geschäftsjahren jeweils nicht unterschreiten, oder ausschließlich dem Zweck dienen, die Berichtspflichten nach diesem Unterabschnitt zu umgehen.

### **Zu Absatz 1**

Absatz 1 dient der Umsetzung von Artikel 48b Absatz 5 Unterabsatz 2 und 6 Buchstabe a, Artikel 48c Absatz 9 Unterabsatz 2 und Artikel 48e Absatz 2 der Bilanzrichtlinie. Er verpflichtet die in § 13e Absatz 2 Satz 5 Nummer 3 HGB genannten angemeldeten Personen oder, wenn solche nicht vorhanden sind, die Mitglieder des vertretungsberechtigten Organs der Kapitalgesellschaft dazu, die Hauptniederlassung aufzufordern, ihnen für das vergangene Geschäftsjahr einen Ertragsteuerinformationsbericht zur Verfügung zu stellen, der den Anforderungen der in Absatz 1 genannten Vorschriften des Dritten Titels genügt. Voraussetzung ist, dass die in den Jahresabschlüssen der Kapitalgesellschaft ausgewiesenen Umsatzerlöse in mindestens zwei aufeinander folgenden Geschäftsjahren jeweils einen Betrag überschritten haben, der zum Wechselkurs vom 21. Dezember 2021 bei Rundung auf

das nächste Tausend einem Betrag von 750 Millionen Euro entspricht. Das erste Geschäftsjahr, über das berichtet werden muss, ist folglich das zweite der beiden aufeinander folgenden Geschäftsjahre, die die Umsatzschwelle überschreiten. Da die Kapitalgesellschaft ihren Sitz in einem Drittstaat hat und der Jahresabschluss daher in einer Fremdwährung aufgestellt werden wird, muss die angeordnete Umrechnung des Schwellenwerts in die Fremdwährung erfolgen, um feststellen zu können, ob dieser überschritten wird. Adressaten der Handlungspflicht sind wie bei § 325a HGB – im Einklang mit Artikel 48e Absatz 2 der Bilanzrichtlinie in Verbindung mit Artikel 41 der Gesellschaftsrechtsrichtlinie – die in § 13e Absatz 2 Satz 5 Nummer 3 HGB genannten angemeldeten Personen oder, wenn solche nicht vorhanden sind, die Mitglieder des vertretungsberechtigten Organs der Kapitalgesellschaft. Im letzteren Fall handeln dieselben Personen für Zweig- und Hauptniederlassung. Die Aufforderung der Mitglieder des vertretungsberechtigten Organs an sich selbst kommt faktisch einer Erstellungspflicht gleich. Dass Bezugspunkt der Aufforderung ein gesetzeskonformer Bericht der Hauptniederlassung ist, ergibt sich daraus, dass die nach Artikel 41 der Gesellschaftsrechtsrichtlinie bestimmten Personen eben einen solchen offenlegen müssen (vergleiche Artikel 48e Absatz 2 der Bilanzrichtlinie: „dass der Ertragsteuerinformationsbericht ... in einer mit den Artikeln 48b und 48c übereinstimmenden Weise oder gemäß den genannten Artikeln erstellt und gemäß Artikel 48d offengelegt und zugänglich gemacht wird“). Die Pflicht zur Aufforderung wird gegenstandslos, wenn die in Absatz 1 genannten Personen ohne Aufforderung („proaktiv“) von der Hauptniederlassung einen gemäß den in Absatz 1 genannten Vorschriften des Dritten Titels erstellten Ertragsteuerinformationsbericht erhalten haben.

### **Zu Absatz 2**

Absatz 2 dient der Umsetzung von Artikel 48b Absatz 5 Unterabsatz 3 und Artikel 48e Absatz 2 der Bilanzrichtlinie. Er ist anwendbar, wenn die Hauptniederlassung trotz erfolgter Aufforderung nach Absatz 1 entweder keinen Ertragsteuerinformationsbericht zur Verfügung stellt oder einen Ertragsteuerinformationsbericht zur Verfügung stellt, der nicht den in Absatz 1 genannten Vorgaben des Dritten Titels entspricht. Die genannten Personen sind nach Absatz 2 dann zu einer Erklärung verpflichtet, dass die Hauptniederlassung ihnen einen Ertragsteuerinformationsbericht entweder nicht oder nicht den gesetzlichen Vorgaben entsprechend zur Verfügung gestellt hat (Nummer 1). Außerdem sind sie dazu verpflichtet, mit den Angaben, über die sie verfügen und die sie beschaffen können, selbst einen Ertragsteuerinformationsbericht in Bezug auf die Tätigkeit der Kapitalgesellschaft gemäß den in Buchstabe a und b genannten Vorschriften des Dritten Titels zu erstellen (Nummer 2). Trifft die Handlungspflicht die Mitglieder des vertretungsberechtigten Organs der Kapitalgesellschaft, ist anzunehmen, dass alle erforderlichen Angaben beschafft werden können. Die Pflichten nach Absatz 2 haben die jeweils handelnden Personen für die Kapitalgesellschaft zu erfüllen. Im Übrigen wird auf die Ausführungen in der Begründung zu § 342d Absatz 2 HGB-E verwiesen.

### **Zu Absatz 3**

Die Regelung dient der Umsetzung von Artikel 48b Absatz 6 der Bilanzrichtlinie und befreit die nach den Absätzen 1 und 2 verpflichteten Personen von ihren Pflichten. Die Befreiung erfolgt unter der Voraussetzung, dass die Hauptniederlassung einen gesetzeskonformen Ertragsteuerinformationsbericht erstellt hat, der spätestens ein Jahr nach dem Ende des Berichtszeitraums (§ 342a Nummer 6 HGB-E) in mindestens einer EU-Amtssprache kostenlos auf der Internetseite der Gesellschaft veröffentlicht worden ist, durch eine andere inländische Zweigniederlassung oder durch eine Zweigniederlassung in einem anderen EU-Mitgliedstaat oder EWR-Vertragsstaat offengelegt worden ist und den Namen und die Geschäftsanschrift derjenigen Zweigniederlassung angibt, für die der Bericht offengelegt worden ist.

#### **Zu Absatz 4**

Die Regelung dient der Umsetzung von Artikel 48b Absatz 5 Unterabsatz 7 der Bilanzrichtlinie. Die Pflichten nach den Absätzen 1 und 2 erlöschen, wenn bei der Kapitalgesellschaft die Umsatzerlöse-Schwelle in zwei aufeinander folgenden Geschäftsjahren unterschritten wird. Daraus folgt im Umkehrschluss, dass die Pflichten nach den Absätzen 1 und 2 fortbestehen, wenn die Umsatzerlöse-Schwelle nach zweimaligem konsekutiven Überschreiten (nur) in einem Jahr unterschritten wird. Im Übrigen wird auf die Ausführungen in der Begründung zu § 342b Absatz 3 HGB-E Bezug genommen.

#### **Zu Absatz 5**

Die Regelung bestimmt im Einklang mit Artikel 48a Absatz 2 Buchstabe b der Bilanzrichtlinie, dass für die Definition der Umsatzerlöse der Kapitalgesellschaft nach den Absätzen 1 und 4 die Rechnungslegungsgrundsätze maßgeblich sind, die in dem Drittstaat, in dem die Kapitalgesellschaft ihren Sitz hat, für die Aufstellung des Jahresabschlusses gelten.

#### **Zu § 342f (Inländische Zweigniederlassungen verbundener Unternehmen mit Sitz in einem Drittstaat)**

Die Vorschrift regelt Pflichten in Bezug auf Zweigniederlassungen im Sinne des § 342 Absatz 2 Nummer 2 HGB-E von Kapitalgesellschaften im Sinne des § 342 Absatz 2 Nummer 1 zweite Alternative HGB-E. Sie gilt demnach für inländische Zweigniederlassungen von Kapitalgesellschaften mit Sitz in einem Drittstaat, die verbundene Unternehmen sind, wenn das oberste Mutterunternehmen seinen Sitz ebenfalls in einem Drittstaat hat, und wenn die Zweigniederlassungen Umsatzerlöse haben, die in mindestens zwei aufeinander folgenden Geschäftsjahren jeweils 12 Millionen Euro übersteigen und diesen Betrag danach in zwei aufeinander folgenden Geschäftsjahren jeweils nicht unterschreiten, oder ausschließlich dem Zweck dienen, die Berichtspflichten nach diesem Unterabschnitt zu umgehen. Die Vorschrift erfasst auch den Fall, dass die Kapitalgesellschaft mit Sitz in einem Drittstaat, die die inländische Zweigniederlassung errichtet hat, selbst das oberste Mutterunternehmen des Konzerns ist.

#### **Zu Absatz 1**

Absatz 1 dient der Umsetzung von Artikel 48b Absatz 5 Unterabsatz 2 und 6, Artikel 48c Absatz 9 Unterabsatz 2 und von Artikel 48e Absatz 2 der Bilanzrichtlinie. Er verpflichtet die in § 13e Absatz 2 Satz 5 Nummer 3 HGB genannten angemeldeten Personen oder, wenn solche nicht vorhanden sind, die Mitglieder des vertretungsberechtigten Organs der Kapitalgesellschaft dazu, das oberste Mutterunternehmen der Kapitalgesellschaft, die die Zweigniederlassung errichtet hat, respektive – falls die Kapitalgesellschaft selbst das oberste Mutterunternehmen ist – die Hauptniederlassung aufzufordern, ihnen für das vergangene Geschäftsjahr einen Ertragsteuerinformationsbericht zur Verfügung zu stellen, der den Anforderungen der in Absatz 1 genannten Vorschriften des Dritten Titels genügt, wenn kumulativ die Anforderungen in Nummer 1 und Nummer 2 erfüllt sind („und“).

Nummer 1 sieht als tatbestandliche Voraussetzung vor, dass die in den Konzernabschlüssen des obersten Mutterunternehmens ausgewiesenen Konzernumsatzerlöse in mindestens zwei aufeinander folgenden Geschäftsjahren jeweils den Schwellenwert von umgerechnet 750 Millionen Euro überschreiten. Zur näheren Erläuterung wird auf die Ausführungen in der Begründung zu § 342d Absatz 1 HGB-E und § 342e Absatz 1 HGB-E verwiesen.

Nummer 2 sieht als (negative) tatbestandliche Voraussetzung vor, dass das oberste Mutterunternehmen kein Tochterunternehmen hat, das den Pflichten nach § 342d Absatz 1 und 2 HGB-E oder vergleichbaren Pflichten nach Maßgabe des Rechts eines anderen EU-Mitgliedstaats oder EWR-Vertragsstaats im Einklang mit Artikel 48b Absatz 4 der Bilanz-

richtlinie unterliegt. In Bezug auf Zweigniederlassungen soll keine Pflicht zur Ertragsteuerinformationsberichterstattung bestehen, wenn das oberste Mutterunternehmen ein berichtspflichtiges Tochterunternehmen hat, das dann vorrangig herangezogen werden kann.

#### **Zu Absatz 2**

Absatz 2 regelt die Pflicht der dort genannten Personen, für die Kapitalgesellschaft eine Erklärung und einen Ertragsteuerinformationsbericht mit den Angaben zu erstellen, über die sie verfügen und die sie beschaffen können. Zur Erläuterung wird auf die Ausführungen in der Begründung zu § 342d Absatz 2 HGB-E und § 342e Absatz 2 HGB-E verwiesen.

#### **Zu Absatz 3**

Die Regelung dient der Umsetzung von Artikel 48b Absatz 6 der Bilanzrichtlinie und befreit die nach den Absätzen 1 und 2 verpflichteten Personen von ihren Pflichten. Die Befreiung erfolgt unter der Voraussetzung, dass das oberste Mutterunternehmen der Kapitalgesellschaft respektive – falls die Kapitalgesellschaft selbst das oberste Mutterunternehmen ist – die Hauptniederlassung einen gesetzeskonformen Ertragsteuerinformationsbericht erstellt hat, der spätestens ein Jahr nach dem Ende des Berichtszeitraums (§ 342a Nummer 6 HGB-E) in mindestens einer EU-Amtssprache kostenlos auf der Internetseite des obersten Mutterunternehmens veröffentlicht worden ist, durch eine andere inländische Zweigniederlassung oder durch eine Zweigniederlassung in einem anderen EU-Mitgliedstaat oder EWR-Vertragsstaat offengelegt worden ist und den Namen und die Geschäftsanschrift derjenigen Zweigniederlassung angibt, für die die Offenlegung bewirkt worden ist.

#### **Zu Absatz 4**

Die Regelung dient der Umsetzung von Artikel 48b Absatz 5 Unterabsatz 7 der Bilanzrichtlinie. Die Pflichten nach den Absätzen 1 und 2 erlöschen, wenn bei dem obersten Mutterunternehmen die Konzernumsatzerlöse-Schwelle in zwei aufeinander folgenden Geschäftsjahren unterschritten wird. Daraus folgt im Umkehrschluss, dass die Pflichten nach den Absätzen 1 und 2 fortbestehen, wenn die Konzernumsatzerlöse-Schwelle nach zweimaligem konsekutiven Überschreiten (nur) in einem Jahr unterschritten wird. Im Übrigen wird auf die Ausführungen in der Begründung zu § 342b Absatz 3 HGB-E Bezug genommen.

#### **Zu Absatz 5**

Die Regelung bestimmt im Einklang mit Artikel 48a Absatz 2 Buchstabe b der Bilanzrichtlinie, dass für die Definition der Konzernumsatzerlöse des obersten Mutterunternehmens nach den Absätzen 1 und 4 die Rechnungslegungsgrundsätze maßgeblich sind, die in dem Drittstaat, in dem das oberste Mutterunternehmen seinen Sitz hat, für die Aufstellung von Konzernabschlüssen gelten.

#### **Zu dem Dritten Titel (Einzubeziehende Unternehmen; Inhalt und Form des Ertragsteuerinformationsberichts)**

Der Titel regelt, welche Unternehmen in den Ertragsteuerinformationsbericht einzubeziehen und welche Angaben in den Bericht aufzunehmen sind. Außerdem wird geregelt, dass der Bericht unter Verwendung des Formblatts und in einem der Formate zu erstellen ist, das respektive die die Europäische Kommission im Wege eines Durchführungsrechtsakts noch festlegen wird.

### **Zu § 342g (Einzubeziehende Unternehmen)**

Die Regelung dient der Umsetzung von Artikel 48c Absatz 1 der Bilanzrichtlinie und bestimmt, welche Unternehmen in den Ertragsteuerinformationsbericht einzubeziehen sind.

#### **Zu Nummer 1**

Der Ertragsteuerinformationsbericht umfasst in den Fällen der §§ 342b und 342e HGB-E die Tätigkeiten des unverbundenen Unternehmens.

#### **Zu Nummer 2**

Der Ertragsteuerinformationsbericht hat in den Fällen der §§ 342c, 342d und 342f HGB-E diejenigen Tochterunternehmen einzubeziehen, die in den für den Berichtszeitraum aufgestellten Konzernabschluss des obersten Mutterunternehmens einbezogen sind. Die Frage, welche Tochterunternehmen in den Konzernabschluss des obersten Mutterunternehmens einbezogen sind, ist nach denjenigen Rechnungslegungsgrundsätzen zu beurteilen, nach denen dieser Konzernabschluss aufgestellt wurde. Erfasst werden nur Tochterunternehmen, nicht etwa „at equity“ bilanzierte assoziierte Unternehmen.

### **Zu § 342h (Pflichtangaben)**

Die Vorschrift regelt die Angaben, die in einem Ertragsteuerinformationsbericht gemacht werden müssen. Die Angaben zu der für den Berichtszeitraum zu zahlenden Ertragsteuer und der im Berichtszeitraum gezahlten Ertragsteuer (Absatz 2 Nummer 5 und 6) sind gleichsam die Basisangaben. Die weiteren Pflichtangaben sollen die Einordnung und Bewertung der Basisangaben erleichtern oder dienen der Identifizierung der einzubeziehenden Einheiten.

#### **Zu Absatz 1**

Für die in Absatz 1 genannten Angaben ist ein länderbezogener Ausweis nicht möglich. Der Absatz dient der Umsetzung von Artikel 48c Absatz 2 Unterabsatz 1 Buchstabe a der Bilanzrichtlinie.

#### **Zu Nummer 1**

Der Ertragsteuerinformationsbericht hat im Falle des § 342b HGB-E und des § 342e HGB-E den Namen des unverbundenen Unternehmens anzugeben. Im Falle des § 342c HGB-E, des § 342d HGB-E und des § 342f HGB-E ist der Name des obersten Mutterunternehmens anzugeben.

#### **Zu Nummer 2**

Anzugeben ist der Berichtszeitraum, also das Geschäftsjahr, für das der Ertragsteuerinformationsbericht erstellt wird (§ 342a Nummer 6 HGB-E).

#### **Zu Nummer 3**

Der Ertragsteuerinformationsbericht hat die dem Bericht zugrundeliegende Währung (§ 342j HGB-E) anzugeben.

#### **Zu Nummer 4**

Die Regelung bestimmt, dass der Ertragsteuerinformationsbericht im Falle des § 342c HGB-E, des § 342d HGB-E und des § 342f HGB-E die Namen aller in den Konzernabschluss des obersten Mutterunternehmens einbezogenen Tochterunternehmen mit Sitz in



einem EU-Mitgliedstaat oder EWR-Vertragsstaat oder in einem Land oder Gebiet, das am 1. März des Berichtszeitraums in den Anhängen I oder II der Schlussfolgerungen des Rates zur überarbeiteten EU-Liste nicht kooperativer Länder und Gebiete für Steuerzwecke genannt ist, angeben muss. Ein Abstellen auf den 1. März erscheint sinnvoll, weil ein „Listing“ zu diesem Zeitpunkt für den länderbezogenen Ausweis maßgeblich ist (vergleiche § 342i Absatz 1 Satz 1 Nummer 2 und 3 HGB-E). Angesichts des insoweit eindeutigen Wortlauts von Artikel 48c Absatz 2 Unterabsatz 1 Buchstabe a der Bilanzrichtlinie müssen in den Konzernabschluss einbezogene verbundene Unternehmen, die ihren Sitz in einem Land oder Gebiet haben, das am 1. März des Berichtszeitraums in Anhang II der genannten Schlussfolgerungen aufgeführt war, auch dann genannt werden, wenn für das betreffende Steuerhoheitsgebiet gemäß § 342i Absatz 1 Satz 1 Nummer 3 HGB-E (noch) keine Pflicht zum getrennten Ausweis besteht, weil das Land oder Gebiet am 1. März des unmittelbar vorausgehenden Geschäftsjahres dort noch nicht aufgeführt war. Die von Nummer 4 verlangten Angaben werden sich im Falle des § 342c HGB auch aus dem Konzernanhang des obersten Mutterunternehmens ergeben (vergleiche § 313 Absatz 2 Nummer 1 HGB, gegebenenfalls in Verbindung mit § 315e Absatz 1 HGB). Ausweislich Erwägungsgrund 13 Satz 2 der Richtlinie (EU) 2021/2101 soll sich das oberste Mutterunternehmen auf diese Angaben stützen können, um übermäßigen Erfüllungsaufwand zu vermeiden. Ein Querverweis im Ertragsteuerinformationsbericht auf die entsprechenden Angaben im Konzernanhang erscheint vor diesem Hintergrund vertretbar.

## **Zu Absatz 2**

Absatz 2 regelt die Pflichtangaben zu dem oder den einzubeziehenden Unternehmen, die länderbezogen auszuweisen sind. Für welche Länder und Steuerhoheitsgebiete ein getrennter Ausweis zu erfolgen hat und wie die Angaben den einzelnen Steuerhoheitsgebieten zugeordnet werden, ist in § 342i HGB-E geregelt.

## **Zu Nummer 1**

Die Regelung setzt Artikel 48c Absatz 2 Unterabsatz 1 Buchstabe b der Bilanzrichtlinie um. Anzugeben ist eine kurze Beschreibung der Art der Geschäftstätigkeiten der einbezogenen Unternehmen im Berichtszeitraum. Die Beschreibung sollte die wichtigsten Geschäftstätigkeiten im Berichtszeitraum enthalten.

## **Zu Nummer 2**

Die Regelung dient der Umsetzung von Artikel 48c Absatz 2 Unterabsatz 1 Buchstabe c der Bilanzrichtlinie. Anzugeben ist die Zahl der Arbeitnehmer im Berichtszeitraum. In Absatz 3 Nummer 1 wird näher bestimmt, wie die Angabe zu erfolgen hat.

## **Zu Nummer 3**

Die Regelung dient der Umsetzung von Artikel 48c Absatz 2 Unterabsatz 1 Buchstabe d und Unterabsatz 2 der Bilanzrichtlinie. Anzugeben sind die Erträge im Berichtszeitraum. In Absatz 3 Nummer 2 wird näher bestimmt, was in diesem Zusammenhang als „Erträge“ zu berücksichtigen ist. Anders als beim länderbezogenen Bericht nach § 138a AO ist ein separater Ausweis der Erträge aus Geschäften mit fremden Dritten und aus solchen mit nahestehenden Unternehmen und Personen nicht erforderlich. Erforderlich ist lediglich ein aggregierter Ausweis der Erträge. Daneben bleibt ein freiwilliger separater Ausweis möglich. Die Formulierung „nahe stehende Unternehmen und Personen“ wird im Einklang mit Artikel 2 Nummer 3 der Bilanzrichtlinie im Lichte der gemäß der IAS-Verordnung in das EU-Recht übernommenen internationalen Rechnungslegungsstandards, insbesondere des International Accounting Standards (IAS) 24, ausgelegt. Der Kreis der nahestehenden Unternehmen und Personen erschließt sich daher derzeit aus IAS 24.9 und 11.

#### **Zu Nummer 4**

Die Regelung setzt Artikel 48c Absatz 2 Unterabsatz 1 Buchstabe e der Bilanzrichtlinie um. Anzugeben ist der Gewinn oder Verlust vor Ertragsteuern im Berichtszeitraum. In Absatz 3 Nummer 3 wird näher bestimmt, wie das Vorsteuerergebnis zu ermitteln ist.

#### **Zu Nummer 5**

Die Regelung dient der Umsetzung von Artikel 48c Absatz 2 Unterabsatz 1 Buchstabe f der Bilanzrichtlinie. Anzugeben ist die für den Berichtszeitraum geschuldete Ertragsteuer (englische Fassung: „income tax accrued“). In Absatz 3 Nummer 4 wird näher bestimmt, wie diese zu bestimmen ist.

#### **Zu Nummer 6**

Die Regelung dient der Umsetzung von Artikel 48c Absatz 2 Unterabsatz 1 Buchstabe g der Bilanzrichtlinie. Auszuweisen ist die im Berichtszeitraum gezahlte Ertragsteuer auf Kassembasis (englische Fassung: „income tax paid on a cash basis“). In Absatz 3 Nummer 5 wird näher bestimmt, was insoweit zu berücksichtigen ist.

#### **Zu Nummer 7**

Die Regelung dient der Umsetzung von Artikel 48c Absatz 2 Unterabsatz 1 Buchstabe h der Bilanzrichtlinie. Anzugeben sind die einbehaltenen Gewinne am Ende des Berichtszeitraums. In Absatz 3 Nummer 6 wird näher bestimmt, was in diesem Zusammenhang als „einbehaltene Gewinne“ anzusehen ist.

#### **Zu Absatz 3**

Absatz 3 enthält Vorgaben für die in Absatz 2 genannten Pflichtangaben. Sie verfolgen das Ziel, die Angaben im Ertragsteuerinformationsbericht möglichst kohärent zu den Angaben in den Jahresabschlüssen der in den Bericht einbezogenen Unternehmen auszugestalten. Denn Jahresabschlüsse und Ertragsteuerinformationsberichte sind nach der Entscheidung des EU-Gesetzgebers gleichermaßen bilanzrechtliche Berichtsinstrumente, für die möglichst ein einheitliches (bilanzrechtliches) Verständnis gelten sollte. Allerdings sieht Absatz 4 – im Einklang mit der Richtlinie (EU) 2021/2101 – ein Wahlrecht zugunsten der für den länderbezogenen Bericht gemäß § 138a AO geltenden Berichterstattungsvorgaben vor, die von den bilanzrechtlichen Berichterstattungsvorgaben abweichen können.

#### **Zu Nummer 1**

Die Arbeitnehmerzahl im Sinne des Absatzes 2 Nummer 2 ist – im Einklang mit Artikel 48c Absatz 2 Unterabsatz 1 Buchstabe c der Bilanzrichtlinie – in Vollzeitäquivalenten anzugeben, das heißt eine Angabe nach Köpfen ist nicht zulässig. Die Regelung ist insoweit bestimmter als die Angabepflichten in § 285 Nummer 7 und § 314 Absatz 1 Nummer 4 HGB. Es empfiehlt sich, die Arbeitnehmerzahl auf Basis des Durchschnitts der im Berichtszeitraum beschäftigten Personen zu bestimmen. Die Bildung eines Durchschnitts entspricht auch den bilanzrechtlichen Angabepflichten in § 285 Nummer 7 und § 314 Absatz 1 Nummer 4 HGB, die Artikel 17 Absatz 1 Buchstabe e und Artikel 28 Absatz 1 Buchstabe b der Bilanzrichtlinie umsetzen. Von einer entsprechenden Vorgabe soll aber abgesehen werden.

#### **Zu Nummer 2**

Die Regelung konkretisiert den in Absatz 2 Nummer 3 verwendeten Begriff „Erträge“. Sie dient der Umsetzung von Artikel 48c Absatz 2 Unterabsatz 1 Buchstabe d der Bilanzrichtlinie.

Buchstabe a spezifiziert, wie die Erträge von in den Bericht einbezogenen Unternehmen zu bestimmen sind, die ihren Jahresabschluss nach dem jeweils für sie geltenden nationalen Recht im Einklang mit den Vorgaben der Bilanzrichtlinie aufstellen. Die Regelung nimmt bestimmte Ertragsposten der Gewinn- und Verlustrechnung gemäß Bilanzrichtlinie in Bezug. Erfasst werden neben den Nettoumsatzerlösen und sonstigen betrieblichen Erträgen unter anderem Beteiligungserträge und Zinserträge. Nicht berücksichtigt werden die von verbundenen Unternehmen bezogenen Dividenden.

Buchstabe b spezifiziert, wie die Erträge aller anderen in den Bericht einbezogenen Unternehmen zu bestimmen sind, etwa die Erträge von Unternehmen mit Sitz in einem Drittstaat oder von Unternehmen, die ihren Sitz zwar in einem EU-Mitgliedstaat oder EWR-Vertragsstaat haben, ihren Jahresabschluss jedoch nach den internationalen Rechnungslegungsstandards aufstellen. Auch für Kreditinstitute und Versicherungsunternehmen, die ihren Jahresabschluss nach den Vorgaben der Bankbilanzrichtlinie respektive der Versicherungsbilanzrichtlinie aufstellen, gilt Buchstabe b. Die Begriffsdefinition verweist auf die jeweiligen Rechnungslegungsgrundsätze, auf deren Grundlage der Jahresabschluss für den Berichtszeitraum aufgestellt wird. Ausgenommen sind (neben Erträgen aus direkt im Eigenkapital erfassten Wertanpassungen) wiederum von verbundenen Unternehmen erhaltene Dividenden.

### **Zu Nummer 3**

Das Vorsteuerergebnis im Sinne des Absatzes 2 Nummer 4 ist – wie bei den Erträgen – in Anwendung der Rechnungslegungsgrundsätze zu bestimmen, auf deren Grundlage der Jahresabschluss eines einbezogenen Unternehmens für den Berichtszeitraum aufgestellt wird.

### **Zu Nummer 4**

Die Regelung konkretisiert den in Absatz 2 Nummer 5 verwendeten Begriff „zu zahlende Ertragsteuer“. Sie dient der Umsetzung von Artikel 48c Absatz 2 Unterabsatz 1 Buchstabe f und Unterabsatz 3 der Bilanzrichtlinie. Die geschuldete Ertragsteuer entspricht dem laufenden Steueraufwand für den Berichtszeitraum ohne latente Steuern und Rückstellungen für ungewisse Steuerverbindlichkeiten. In der Bundesrepublik Deutschland zählen zu den Ertragsteuern die Körperschaftsteuer und die Gewerbesteuer.

### **Zu Nummer 5**

Die Regelung konkretisiert den in Absatz 2 Nummer 6 verwendeten Begriff „gezahlte Ertragsteuer“. Sie dient der Umsetzung von Artikel 48c Absatz 2 Unterabsatz 1 Buchstabe g und Unterabsatz 4 der Bilanzrichtlinie. Anzugeben sind alle im Berichtszeitraum für diesen und für alle Vorjahre entrichteten Ertragsteuern. Latente Steuern sind auch hier nicht zu berücksichtigen. Quellensteuerabzüge sind beim Steuerschuldner zu berücksichtigen. In den Ertragsteuerinformationsbericht können freiwillig zusätzliche qualitative Angaben aufgenommen werden, um etwaige wesentliche Unterschiede zwischen dem Betrag der im Berichtszeitraum gezahlten Ertragsteuer und dem Betrag der für den Berichtszeitraum zu zahlenden (geschuldeten) Ertragsteuer zu erläutern und möglichen Fehlinterpretationen vorzubeugen (Artikel 48c Absatz 7 der Bilanzrichtlinie).

### **Zu Nummer 6**

Die Regelung konkretisiert den in Absatz 2 Nummer 7 verwendeten Begriff „einbehaltene Gewinne“. Sie setzt Artikel 48c Absatz 2 Unterabsatz 5 Satz 1 der Bilanzrichtlinie um. Die Angabepflicht umfasst Gewinne eines einbezogenen Unternehmens im Berichtszeitraum und früherer Geschäftsjahre, die am Ende des Berichtszeitraums in Rücklagen eingestellt, vorgetragen oder sonst bislang keiner Ausschüttung zugeführt worden sind. Bei Personengesellschaften werden (nicht in Rücklagen eingestellte) Zuschreibungen auf die Kapitalanteile nicht erfasst, zumal die Kapitalanteile der Gesellschafter bilanzrechtlich dem

gezeichneten Kapital entsprechen (vergleiche § 264c Absatz 2 Satz 2 und 6 HGB). Das ausgewiesene Kapital gehört – anders als beim länderbezogenen Bericht nach § 138a AO – nicht zu den Pflichtangaben des Absatzes 2.

#### **Zu Absatz 4**

Die Regelung dient der Umsetzung von Artikel 48c Absatz 3 der Bilanzrichtlinie. Den Berichterstellern wird das Wahlrecht eingeräumt, die nach Absatz 2 erforderlichen Angaben nicht nach den Vorgaben des Absatzes 3, sondern nach Maßgabe der Vorgaben in Anhang III Abschnitt III Teil B und C der EU-Amtshilferichtlinie zu machen, die für den länderbezogenen Bericht nach § 138a AO gelten. Mit dem Wahlrecht soll den Berichterstellern die Möglichkeit gegeben werden, die Angaben, die das Unternehmen bereits nach geltendem Recht gegenüber der Finanzverwaltung nach Ländern aufgeschlüsselt offenlegt, weitestgehend auch zu Zwecken der künftig verlangten öffentlichen Ertragsteuerinformationsberichterstattung zu verwenden. Dadurch soll der Erfüllungsaufwand auf ein verhältnismäßiges Maß begrenzt werden. Auch in Bezug auf einen Ertragsteuerinformationsbericht, bei dem von diesem Wahlrecht Gebrauch gemacht worden ist, gibt Absatz 2 weiter verbindlich vor, welche Angaben in aufgeschlüsselter Form gemacht werden müssen. Der Ertragsteuerinformationsbericht muss daher auch bei Ausübung des Wahlrechts Angaben über die Art der Geschäftstätigkeiten, die Zahl der Arbeitnehmer, die Erträge im Berichtszeitraum etc. enthalten. Diese Angaben dürfen aber nach Maßgabe der Vorgaben in Anhang III Abschnitt III Teil B und C der EU-Amtshilferichtlinie gemacht werden. Die Vorgaben nach Absatz 3 brauchen dann nicht beachtet zu werden. Bei Ausübung des Wahlrechts kann beispielsweise die für den länderbezogenen Bericht nach § 138a AO im Einklang mit Anhang III Abschnitt III Teil C Ziffer 1.8 der EU-Amtshilferichtlinie ermittelte Beschäftigtenzahl in einem bestimmten Steuerhoheitsgebiet oder die für den länderbezogenen Bericht nach § 138a AO im Einklang mit Anhang III Abschnitt III Teil C Ziffer 1.2 Buchstabe c der EU-Amtshilferichtlinie ermittelte Summe der Erträge aus Geschäften mit verbundenen Unternehmen und fremden Dritten in diesem Steuerhoheitsgebiet auch zur Erfüllung der Angabepflichten nach Absatz 2 Nummer 2 und 3 herangezogen werden. Das Wahlrecht kann allerdings nur „ganz oder gar nicht“ ausgeübt werden. Eine teilweise Berichterstattung nach den Vorgaben für den länderbezogenen Bericht gegenüber der Finanzverwaltung ist nicht gestattet.

#### **Zu Absatz 5**

Die Regelung setzt Artikel 48c Absatz 10 der Bilanzrichtlinie um. Die Berichtersteller müssen in dem Bericht angeben, wie sie von dem Wahlrecht in Absatz 4 Gebrauch machen.

#### **Zu § 342i (Länderbezogener Ausweis der Angaben)**

Die Vorschrift regelt den länderbezogenen Ausweis der Pflichtangaben nach § 342h Absatz 2 HGB-E.

#### **Zu Absatz 1**

Absatz 1 setzt Artikel 48c Absatz 5 Unterabsatz 1 bis 3 der Bilanzrichtlinie um.

Satz 1 bestimmt, dass der Ausweis für EU-Mitgliedstaaten und EWR-Vertragsstaaten (Nummer 1) sowie für bestimmte weitere Steuerhoheitsgebiete außerhalb des EWR (Nummern 2 und 3) erfolgen muss. Nummer 1 schreibt den Ausweis nach EU-Mitgliedstaaten und EWR-Vertragsstaaten vor. Darüber hinaus wird klargestellt, dass eine noch weitergehende Aufschlüsselung auch dann nicht verlangt wird, wenn der EU-Mitgliedstaat oder EWR-Vertragsstaat mehrere Steuerhoheitsgebiete umfasst. Nummer 2 ordnet den Ausweis nach Steuerhoheitsgebieten an, die im Berichtszeitraum am 1. März in Anhang I der Schlussfolgerungen des Rates zur überarbeiteten EU-Liste nicht kooperativer Länder und

Gebiete für Steuerzwecke genannt sind. Nummer 3 ordnet den Ausweis nach Steuerhoheitsgebieten an, die im Berichtszeitraum und in dem diesem unmittelbar vorausgehenden Geschäftsjahr jeweils am 1. März in Anhang II der Schlussfolgerungen des Rates zur überarbeiteten EU-Liste nicht kooperativer Länder und Gebiete für Steuerzwecke genannt sind. Im Anhang II werden Länder und Gebiete aufgenommen, die noch nicht alle internationalen Steuerstandards erfüllen, aber die Umsetzung von Reformen zugesagt haben. Die Pflicht zu einem länderbezogenen Ausweis greift bei diesen Ländern und Gebieten im Unterschied zu den Fällen der Nummer 2 erst dann ein, wenn sie zwei Jahre in Folge am 1. März in der EU-Liste aufgeführt sind. Betrifft der Berichtszeitraum ein Rumpfgeschäftsjahr, das den 1. März nicht umfasst, oder handelt es sich bei dem unmittelbar vorausgehenden Geschäftsjahr um ein solches Rumpfgeschäftsjahr, bestimmt sich der Ausweis danach, wie zu verfahren wäre, wenn der Berichtszeitraum oder das Geschäftsjahr ein volles Kalenderjahr umfassen würde.

Satz 2 bestimmt, dass für andere als die in Satz 1 Nummer 1 bis 3 genannten Staaten oder Gebiete die Pflichtangaben im Ertragsteuerinformationsbericht nicht länderbezogen auszuweisen sind, sondern zusammengefasst berichtet werden müssen. Das schließt nicht aus, dass freiwillig eine weitergehende Aufschlüsselung erfolgt (siehe auch Erwägungsgrund 16 Satz 3 der Richtlinie (EU) 2021/2101).

### **Zu Absatz 2**

Satz 1 setzt Artikel 48c Absatz 5 Unterabsatz 4 der Bilanzrichtlinie um und regelt, wie die Angaben den einzelnen Steuerhoheitsgebieten zuzuordnen sind. Die Angaben sind einem Steuerhoheitsgebiet zuzuordnen, wenn in dem Steuerhoheitsgebiet eine Niederlassung oder feste Geschäftseinrichtung belegen ist oder eine dauerhafte Geschäftstätigkeit besteht, die jeweils der Ertragsteuer unterliegen kann. Entscheidend ist nicht, ob die Ertragsteuer tatsächlich erhoben und abgeführt wurde, sondern nur, ob die Einheit in dem jeweiligen Steuerhoheitsgebiet grundsätzlich steuerlich veranlagt werden kann. In welchem Maße Angaben zugeordnet werden, richtet sich nach dem Ausmaß der Tätigkeit in dem betreffenden Steuerhoheitsgebiet. Hat ein im Inland ansässiges Unternehmen beispielsweise eine Zweigniederlassung in einem anderen Steuerhoheitsgebiet, die dort der Ertragsteuer unterliegen kann, sind alle Angaben, die die Tätigkeit dieser Zweigniederlassung betreffen, etwa die Zahl der in der Zweigniederlassung beschäftigten Personen, die Erträge der Zweigniederlassung, die von der Zweigniederlassung für den Berichtszeitraum zu zahlende respektive die im Berichtszeitraum entrichtete Ertragsteuer (einschließlich etwaiger Quellensteuern in Bezug auf Zahlungen an die Zweigniederlassung) dem Steuerhoheitsgebiet zuzuordnen, in dem die Zweigniederlassung belegen ist. Eine Ausnahme gilt gemäß Satz 2: Angaben zu einbehaltenen Gewinnen sind – im Einklang mit Artikel 48c Absatz 2 Unterabsatz 5 Satz 2 der Bilanzrichtlinie – stets der Hauptniederlassung zuzuordnen.

Satz 3 setzt Artikel 48c Absatz 5 Unterabsatz 5 der Bilanzrichtlinie um und stellt klar, dass dann, wenn mehrere verbundene Unternehmen in einem Steuerhoheitsgebiet der Ertragsteuer unterliegen können, die diese Unternehmen betreffenden Angaben zusammengefasst (und nicht auf die einzelnen Unternehmen heruntergebrochen) auszuweisen sind.

Satz 4 bestimmt im Einklang mit Artikel 48c Absatz 5 Unterabsatz 6 der Bilanzrichtlinie, dass bei dem länderbezogenen Ausweis Angaben über eine bestimmte Tätigkeit eines in den Bericht einzubeziehenden Unternehmens nicht mehr als einem Steuerhoheitsgebiet zugeordnet werden dürfen.

### **Zu § 342j (Währung)**

Die Vorschrift setzt Artikel 48c Absatz 8 der Bilanzrichtlinie um.

In den in Absatz 1 genannten Fällen der §§ 342b, 342c und § 342d Absatz 2 Nummer 2 HGB-E ist der Ertragsteuerinformationsbericht in Euro zu erstellen. Denn der Jahresabschluss eines gemäß § 342b HGB-E berichtspflichtigen unverbundenen Unternehmens mit Sitz im Inland ist in Euro aufzustellen (§ 244 HGB). Auch der Konzernabschluss eines gemäß § 342c HGB-E berichtspflichtigen obersten Mutterunternehmens mit Sitz im Inland muss in Euro aufgestellt werden (§ 244 HGB in Verbindung mit § 298 Absatz 1 HGB und gegebenenfalls § 315e Absatz 1 HGB). Aufgrund der ausdrücklichen Anordnung in Artikel 48c Absatz 8 Unterabsatz 2 der Bilanzrichtlinie muss auch der von einem im Inland ansässigen Tochterunternehmen erstellte eigene Ertragsteuerinformationsbericht (Fall des § 342d Absatz 2 Nummer 2 HGB-E) in Euro erstellt werden, da das inländische Tochterunternehmen seine Jahresabschlüsse gemäß § 244 HGB in Euro aufstellt und offenlegt.

In dem durch Absatz 2 in Bezug genommenen Fall des § 342e HGB-E muss der Ertragsteuerinformationsbericht dieselbe Währung ausweisen, in der der Jahresabschluss des unverbundenen Unternehmens aufgestellt wird.

In dem durch Absatz 3 in Bezug genommenen Fällen des § 342d Absatz 1 und 3 HGB-E und des § 342f HGB-E muss der Ertragsteuerinformationsbericht dieselbe Währung ausweisen wie der Konzernabschluss des obersten Mutterunternehmens.

### **Zu § 342k (Weglassen nachteiliger Angaben)**

Die Regelung stellt eine Ausnahme zu § 342h Absatz 1 und 2 HGB-E dar. Sie macht von dem Wahlrecht Gebrauch, das den Mitgliedstaaten durch Artikel 48c Absatz 6 der Bilanzrichtlinie eingeräumt wird. Danach können die Mitgliedstaaten gestatten, dass über bestimmte Angaben zeitweise nicht berichtet werden muss, wenn ihre Offenlegung der Marktstellung des Unternehmens einen erheblichen Nachteil zufügen würde.

### **Zu Absatz 1**

Satz 1 regelt demgemäß, dass Angaben nach § 342h Absatz 1 und 2 HGB-E nicht in den Ertragsteuerinformationsbericht aufgenommen werden müssen, wenn ihre Offenlegung den Unternehmen, auf die sie sich beziehen, einen erheblichen Nachteil zufügen würde. Die Berichtersteller haben dann die Wahl, von der Aufnahme der Angaben abzusehen oder aber die Angabe ohne gesetzliche Verpflichtung dennoch aufzunehmen. Nicht jeder Nachteil rechtfertigt ein Weglassen von Pflichtangaben. Der Nachteil muss erheblich sein. Erwägungsgrund 18 der Richtlinie (EU) 2021/2101 nennt insoweit die „ernsthafte Beeinträchtigung der Marktstellung eines Unternehmens“. Der erhebliche Nachteil muss einem einbezogenen Unternehmen zugefügt werden. Erforderlich ist, dass der Nachteil mit überwiegender Wahrscheinlichkeit eintritt. Die bloße Möglichkeit, dass ein erheblicher Nachteil eintreten könnte, ist nicht ausreichend. Angaben nach § 342h Absatz 1 und 2 HGB-E dürfen nicht insgesamt weggelassen werden, wenn nur durch bestimmte einzelne Angaben ein erheblicher Nachteil im Sinne der Norm zu besorgen ist. Das Vorliegen der tatbestandlichen Voraussetzungen muss vielmehr für jede Angabe gesondert geprüft werden.

Satz 2 erklärt die Regelung des Satzes 1 im Sinne einer Rückausnahme für nicht anwendbar auf Angaben, die sich auf Steuerhoheitsgebiete beziehen, die zu den in § 342i Absatz 1 Satz 1 Nummer 2 und 3 HGB-E genannten Zeitpunkten in den Anhängen I und II der Schlussfolgerungen des Rates zur überarbeiteten EU-Liste nicht kooperativer Länder und Gebiete aufgeführt sind (vergleiche Artikel 48c Absatz 6 Unterabsatz 3 der Bilanzrichtlinie, der auf Artikel 48c Absatz 5 der Bilanzrichtlinie und damit auch auf die dort genannten Zeitpunkte Bezug nimmt). In Bezug auf diese Länder und Gebiete müssen alle Angaben daher nach Maßgabe des § 342i Absatz 1 Satz 1 Nummer 2 und 3 HGB-E stets getrennt ausgewiesen werden.

## **Zu Absatz 2**

Satz 1 bestimmt, dass die Berichtersteller, wenn sie von der Ausnahmebestimmung des Absatzes 1 Satz 1 Gebrauch machen, dies im Ertragsteuerinformationsbericht angeben und gebührend begründen müssen. Die Begründung muss hinreichend aussagekräftig, konkret und nachvollziehbar sein (Artikel 48c Absatz 6 Unterabsatz 1 Satz 2 der Bilanzrichtlinie: „klar und deutlich“). Allerdings wird nicht verlangt, dass die Angaben, die gemäß Absatz 1 Satz 1 weggelassen werden dürfen, in der Begründung de facto reproduziert werden müssen. Denn bei Anlegen eines solch strengen Maßstabs würde die Ausnahmebestimmung des Absatzes 1 Satz 1 unterlaufen.

Satz 2 ordnet an, dass Angaben, die in Anwendung der Ausnahmebestimmung des Absatzes 1 Satz 1 nicht in den Ertragsteuerinformationsbericht aufgenommen worden sind, spätestens in den Ertragsteuerinformationsbericht aufgenommen werden müssen, der für das fünfte Geschäftsjahr nach dem Berichtszeitraum, in dem die Angaben erstmalig weggelassen wurden, erstellt wird. Mit der Fünfjahresfrist wird in größtmöglichem Umfang von dem Mitgliedstaatenwahlrecht in Artikel 48c Absatz 6 der Bilanzrichtlinie Gebrauch gemacht. Für jedes einzelne Geschäftsjahr muss allerdings neu geprüft werden, ob die tatbestandlichen Voraussetzungen des Absatzes 1 Satz 1 in Bezug auf jede ausgenommene Pflichtangabe weiterhin vorliegen und die Voraussetzungen des Absatzes 1 Satz 2 weiterhin nicht vorliegen. Satz 2 stellt keine fünf Jahre währende Pauschalausnahme dar.

## **Zu § 342I (Formblatt; maschinenlesbares elektronisches Format)**

Die Regelung setzt Artikel 48c Absatz 4 Satz 1 der Bilanzrichtlinie um.

## **Zu Absatz 1**

Absatz 1 ordnet an, dass der Ertragsteuerinformationsbericht unter Verwendung des Formblatts zu erstellen ist, das die Europäische Kommission in einem noch zu erlassenden Durchführungsrechtsakt festlegen wird.

## **Zu Absatz 2**

Absatz 2 bestimmt, dass der Ertragsteuerinformationsbericht in einem der maschinenlesbaren elektronischen Formate zu erstellen ist, die die Europäische Kommission in einem noch zu erlassenden Durchführungsrechtsakt festlegen wird.

## **Zu dem Vierten Titel (Offenlegung und Veröffentlichung)**

Der Titel enthält Vorgaben zur Offenlegung des Ertragsteuerinformationsberichts und der Erklärungen nach § 342d Absatz 2 Nummer 1, § 342e Absatz 2 Nummer 1 und § 342f Absatz 2 Nummer 1 HGB-E im Unternehmensregister und zu deren Veröffentlichung auf der Internetseite des Unternehmens.

## **Zu § 342m (Offenlegung im Unternehmensregister)**

Die Regelung dient der Umsetzung von Artikel 48b Absatz 1 Unterabsatz 1 und 3, Absatz 4 Unterabsatz 1 und Absatz 5 Unterabsatz 1 der Bilanzrichtlinie, jeweils in Verbindung mit Artikel 48d Absatz 1 und von Artikel 48e der Bilanzrichtlinie. Dabei gibt Artikel 48d Absatz 1 der Bilanzrichtlinie vor, dass die Offenlegung gemäß den Artikeln 14 bis 28 und Artikel 36 der Gesellschaftsrechtsrichtlinie, mithin in der Weise zu erfolgen hat, in der auch die Rechnungslegungsunterlagen und andere rechtsträgerbezogene Urkunden und Angaben offenzulegen sind. Daran knüpft § 342m HGB-E an und sieht eine Pflicht zur Offenlegung im Unternehmensregister (Artikel 16 der Gesellschaftsrechtsrichtlinie) in deutscher Sprache (Artikel 21 Absatz 1 der Gesellschaftsrechtsrichtlinie) vor. Die Offenlegung hat dadurch zu erfolgen, dass der Ertragsteuerinformationsbericht und gegebenenfalls die Erklärung nach

§ 342d Absatz 2 Nummer 1, § 342e Absatz 2 Nummer 1 oder § 342f Absatz 2 Nummer 1 HGB-E in deutscher Sprache der das Unternehmensregister führenden Stelle zur Einstellung in das Unternehmensregister übermittelt werden. Die Offenlegungsfrist beträgt im Einklang mit Artikel 48d Absatz 1 der Bilanzrichtlinie ein Jahr ab Ende des Berichtszeitraums. Nach Einstellung sind die Unterlagen gemäß § 8b Absatz 2 Nummer 4 HGB über die Internetseite des Unternehmensregisters zugänglich, da es sich um nach diesem Gesetz offenlegte Unternehmensberichte handelt. Kosten für den Abruf werden nicht erhoben. Die Absätze 1 bis 3 knüpfen an die im Zweiten Titel geregelten unterschiedlichen Fallgestaltungen an und präzisieren jeweils, welche Unterlagen offenzulegen sind.

### **Zu Absatz 1**

Die Mitglieder des vertretungsberechtigten Organs einer Gesellschaft im Sinne des § 342 Absatz 1 Nummer 1 oder 2 HGB-E (Fälle eines unverbundenen Unternehmens oder obersten Mutterunternehmens mit Sitz im Inland), die gemäß § 342b Absatz 1 HGB-E oder § 342c Absatz 1 HGB-E zur Erstellung eines Ertragsteuerinformationsberichts verpflichtet sind, haben diesen Bericht in der zuvor beschriebenen Weise für die jeweilige Gesellschaft offenzulegen. Auch wenn die Offenlegungspflicht funktional den Mitgliedern des vertretungsberechtigten Organs zugewiesen ist, handelt es sich um eine Pflicht der Gesellschaft, was die Formulierung „für diese“ klarstellt.

### **Zu Absatz 2**

Für die Mitglieder des vertretungsberechtigten Organs einer Gesellschaft im Sinne des § 342 Absatz 1 Nummer 3 HGB-E (Fall eines im Inland ansässigen Tochterunternehmens eines obersten Mutterunternehmens mit Sitz in einem Drittstaat), die den Pflichten des § 342d Absatz 1 HGB-E unterliegen, gilt Folgendes: Hat das oberste Mutterunternehmen für den Berichtszeitraum einen gesetzeskonformen Ertragsteuerinformationsbericht zur Verfügung gestellt (entweder auf Aufforderung oder „proaktiv“), haben die Mitglieder des vertretungsberechtigten Organs diesen Bericht in der zuvor beschriebenen Weise für die Gesellschaft (das Tochterunternehmen) offenzulegen. Satz 2 verpflichtet die Mitglieder des vertretungsberechtigten Organs der Gesellschaft für den Fall, dass das oberste Mutterunternehmen einen Ertragsteuerinformationsbericht nicht oder nicht den rechtlichen Vorgaben entsprechend zur Verfügung stellt, die von ihnen gemäß § 342d Absatz 2 Nummer 1 HGB-E zu erstellende Erklärung sowie den von ihnen gemäß § 342d Absatz 2 Nummer 2 HGB-E zu erstellenden Ertragsteuerinformationsbericht für die Gesellschaft (das Tochterunternehmen) offenzulegen. Ein vom obersten Mutterunternehmen zur Verfügung gestellter, jedoch nicht den gesetzlichen Anforderungen entsprechender Ertragsteuerinformationsbericht muss in diesem Fall nicht offengelegt werden.

### **Zu Absatz 3**

Absatz 3 enthält Offenlegungsvorgaben in Bezug auf inländische Zweigniederlassungen von Kapitalgesellschaften mit Sitz in einem Drittstaat für diejenigen Personen, die den Pflichten nach § 342e Absatz 1 und § 342f Absatz 1 HGB-E unterliegen. Die Offenlegung hat für die Kapitalgesellschaft im Sinne des § 342 Absatz 2 HGB-E zu erfolgen. Die Offenlegungsvorgaben entsprechen den für Tochterunternehmen geltenden Vorgaben. Zur Erläuterung wird auf die entsprechenden Ausführungen zu Absatz 2 Bezug genommen.

### **Zu Absatz 4**

Satz 1 erklärt § 11 HGB sowie § 328 Absatz 1 Satz 1 bis 3, Absatz 2 Satz 1 und 4 HGB und § 329 Absatz 1 und 4 HGB für entsprechend anwendbar.

Der in Bezug genommene § 11 HGB erlaubt es den Offenlegungspflichtigen, die Unterlagen zusätzlich zu der durch die Absätze 1 bis 3 verlangten Übermittlung in deutscher Sprache in jeder weiteren EU-Amtssprache offenzulegen.



Die entsprechende Geltung des § 328 Absatz 1 Satz 1 bis 3 HGB lässt die dort geregelten Gebote der aufstellungskonformen Wiedergabe sowie der Vollständigkeit und Richtigkeit auch bei der Offenlegung von Ertragsteuerinformationsberichten zur Anwendung kommen. Die verlangte aufstellungskonforme Wiedergabe bei der Offenlegung erfordert, dass der nach Maßgabe des § 342l Absatz 2 HGB-E in einem maschinenlesbaren elektronischen Format erstellte Ertragsteuerinformationsbericht auch in diesem Format offengelegt werden muss. Infolge der entsprechenden Geltung von § 328 Absatz 2 Satz 1 und 4 HGB muss bei freiwilligen Veröffentlichungen in einer Form oder einem Format, die respektive das nicht den Vorgaben des Dritten Titels entspricht, in einer Überschrift auf die Abweichung hingewiesen und zudem angegeben werden, ob (gesetzeskonforme) Unterlagen bereits dem Unternehmensregister übermittelt worden sind.

Durch entsprechende Geltung des § 329 Absatz 1 und 4 HGB werden Prüfungs- und Unterrichtungspflichten der das Unternehmensregister führenden Stelle auf die Einhaltung der Offenlegungsvorgaben der Absätze 1 bis 3 erstreckt. Die das Unternehmensregister führende Stelle hat zu prüfen, ob die offenzulegenden Unterlagen fristgemäß und vollzählig übermittelt worden sind. Bei fehlender oder unvollständiger Übermittlung muss die das Unternehmensregister führende Stelle das Bundesamt für Justiz als die für die Durchführung von Ordnungsgeldverfahren zuständige Verwaltungsbehörde (§ 342p HGB-E) unterrichten.

Die das Unternehmensregister führende Stelle wird bei der Prüfung, ob den Offenlegungspflichten nach § 342m Absatz 1 und 2 HGB-E (vollständig) nachgekommen wurde, die in den Bestätigungsvermerken mitgeteilten Ergebnisse der Abschlussprüfung nach § 317 Absatz 3b HGB-E berücksichtigen. Für die Prüfung der Offenlegungspflicht nach § 342m Absatz 3 HGB-E sehen die Sätze 2 und 3 jeweils ein Nachfragerecht der das Unternehmensregister führenden Stelle vor in Bezug auf inländische Zweigniederlassungen von bestimmten Drittstaats-Kapitalgesellschaften im Sinne von § 342 Absatz 2 Nummer 1 HGB-E. Die Sätze 4 und 5 enthalten jeweils eine gesetzliche Vermutung. Die das Unternehmensregister führende Stelle wird hierdurch in die Lage versetzt, ihrer Prüfungspflicht nachzukommen.

Gemäß Satz 2 kann die das Unternehmensregister führende Stelle bei inländischen Zweigniederlassungen von Kapitalgesellschaften im Sinne von § 342 Absatz 2 Nummer 1 HGB-E von den in § 13e Absatz 2 Satz 5 Nummer 3 HGB genannten angemeldeten Personen oder, wenn solche nicht vorhanden sind, den Mitgliedern des vertretungsberechtigten Organs der Kapitalgesellschaft Mitteilung über die Umsatzerlöse der Zweigniederlassung in den letzten beiden Geschäftsjahren verlangen und hierfür eine angemessene Frist setzen. Eine Frist von zwei Wochen wird in der Regel angemessen sein. Die Mitteilung der auf die Zweigniederlassung entfallenden Umsatzerlöse ist relevant zur Bestimmung der Umsatzerlöse-Schwelle des § 342 Absatz 2 Nummer 2 Buchstabe a HGB-E. Das Nachfragerecht nach Satz 3 betrifft den Fall, dass nur noch vom Vorliegen der negativen Tatbestandsvoraussetzung des § 342f Absatz 1 Nummer 2 HGB-E abhängt, ob die Pflichten des § 342f Absatz 1 HGB-E und mithin diejenigen des § 342m Absatz 3 HGB-E eingreifen. In diesem Fall kann die das Unternehmensregister führende Stelle von den in § 13e Absatz 2 Satz 5 Nummer 3 HGB genannten angemeldeten Personen oder, wenn solche nicht vorhanden sind, den Mitgliedern des vertretungsberechtigten Organs der Kapitalgesellschaft im Sinne des § 342 Absatz 2 Nummer 1 zweite Alternative HGB-E binnen angemessener Frist die Mitteilung des Namens und des Sitzes eines Tochterunternehmens verlangen, das für den Konzern den Pflichten nach § 342d Absatz 1 und 2 HGB-E oder vergleichbaren Pflichten nach Maßgabe des Rechts eines anderen EU-Mitgliedstaats oder EWR-Vertragsstaats im Einklang mit Artikel 48b Absatz 4 der Bilanzrichtlinie unterliegt.

Wenn die fristgemäße Mitteilung der Umsatzerlöse der Zweigniederlassung unterbleibt, wird gemäß Satz 4 widerleglich vermutet, dass die Umsatzerlöse-Schwelle des § 342 Absatz 2 Nummer 2 Buchstabe a HGB-E überschritten ist. Wenn die fristgemäße Mitteilung eines vorrangig berichtspflichtigen Tochterunternehmens unterbleibt, wird gemäß Satz 5 widerleglich vermutet, dass ein solches nicht existiert.

Die das Unternehmensregister führende Stelle kann auch zu Aspekten außerhalb der in den Sätzen 2 und 3 normierten Tatbestände Nachfragen an Unternehmen richten, sofern dies für die Prüfung erforderlich erscheint. Das Unterlassen einer Beantwortung geht in diesem Fall jedoch nicht mit einer gesetzlichen Vermutungswirkung einher.

### **Zu § 342n (Veröffentlichung auf der Internetseite der Gesellschaft)**

Die Vorschrift sieht in Absatz 1 Satz 1, Absatz 2 Satz 1 und Absatz 3 Satz 1 jeweils in Umsetzung von Artikel 48d Absatz 2 und 4 der Bilanzrichtlinie vor, dass die für die jeweilige Gesellschaft handelnden Personen den Ertragsteuerinformationsbericht und gegebenenfalls die von ihnen zu erstellende Erklärung – zusätzlich zu der Offenlegung im Unternehmensregister nach § 342m HGB-E – auf den näher bezeichneten Internetseiten zu veröffentlichen haben. Absatz 1 gilt für die nach § 342b Absatz 1 HGB-E oder § 342c Absatz 1 HGB-E verpflichteten Personen (Fälle eines unverbundenen Unternehmens oder obersten Mutterunternehmens mit Sitz im Inland), Absatz 2 für die nach § 342d Absatz 1 HGB-E verpflichteten Personen (Fall eines im Inland ansässigen Tochterunternehmens eines obersten Mutterunternehmens mit Sitz in einem Drittstaat) und Absatz 3 für den nach § 342e Absatz 1 oder § 342f Absatz 1 HGB-E verpflichteten Personenkreis (Fälle einer inländischen Zweigniederlassung von Unternehmen mit Sitz in einem Drittstaat). Es soll zugleich von der in Artikel 48d Absatz 3 der Bilanzrichtlinie vorgesehenen Befreiungsmöglichkeit Gebrauch gemacht werden. Nach Absatz 1 Satz 2 sowie nach Absatz 2 Satz 2 und Absatz 3 Satz 2, die jeweils die Befreiungsregelung des Absatzes 1 Satz 2 für entsprechend anwendbar erklären, entfällt daher die Veröffentlichungspflicht, wenn die Unterlagen gemäß § 342m HGB-E im Unternehmensregister offengelegt worden sind und die für die Gesellschaft handelnden Personen auf der Internetseite der Gesellschaft oder gegebenenfalls derjenigen eines verbundenen Unternehmens für mindestens fünf Jahre auf die erfolgte Offenlegung im Unternehmensregister hinweisen. Dabei müssen sie auch darauf hinweisen, dass die Pflicht zur Veröffentlichung auf der Internetseite der Gesellschaft oder gegebenenfalls derjenigen eines verbundenen Unternehmens in Folge der Befreiungsregelung entfallen ist.

### **Zu dem Fünften Titel (Bußgeldvorschriften; Ordnungsgelder)**

Der Titel sieht in Umsetzung von Artikel 51 der Bilanzrichtlinie Sanktionen und Durchsetzungsmaßnahmen bei Verstößen gegen die Bestimmungen zur Ertragsteuerinformationsberichterstattung vor. Auch Erwägungsgrund 20 der Richtlinie (EU) 2021/2101 unterstreicht die Verpflichtung der Mitgliedstaaten zur Einführung von Sanktionen und erforderlichen Maßnahmen bei Verstößen gegen die nationalen Umsetzungsbestimmungen.

### **Zu § 342o (Bußgeldvorschriften)**

Vorsätzliche Verstöße gegen die in Absatz 1 Nummer 1 und 2 referenzierten Pflichten stellen ordnungswidriges Handeln dar. Durch die Nummer 1 werden Verstöße bei der Erstellung des Ertragsteuerinformationsberichts geahndet. Die Nummer 2 betrifft Verstöße gegen die Pflichten zur Veröffentlichung des Berichts auf der Internetseite der Gesellschaft. Die Säumigkeit bei der Offenlegung im Unternehmensregister ist hingegen nicht als Ordnungswidrigkeit mit Bußgeld ausgestaltet, sondern unterliegt – wie sonst auch – dem Ordnungsgeldverfahren nach § 342p HGB-E.

#### **Zu Absatz 1**

#### **Zu Nummer 1**

Verstöße gegen die in Nummer 1 genannten Vorschriften bei der Erstellung des Ertragsteuerinformationsberichts stellen eine bußgeldbewehrte Ordnungswidrigkeit dar. Die Handlungsgebote, die in den durch Nummer 1 in Bezug genommenen Vorschriften geregelt sind,

werden durch die Formulierung „nicht richtig oder nicht vollständig“ verkürzt wiedergegeben. „Nicht richtig“ ist der Ertragsteuerinformationsbericht beispielsweise dann, wenn er fehlerhafte Pflichtangaben enthält. „Nicht vollständig“ ist der Bericht, wenn er etwa einzelne der nach § 342h Absatz 1 und 2 HGB-E erforderlichen Pflichtangaben nicht enthält. Dabei ist jedoch zu berücksichtigen, dass im Falle des § 342d Absatz 2 Nummer 2 Buchstabe a HGB-E, des § 342e Absatz 2 Nummer 2 Buchstabe a HGB-E und des § 342f Absatz 2 Nummer 2 Buchstabe a HGB-E für die Frage, ob der Bericht unvollständig ist, maßgeblich ist, über welche Angaben die Berichtersteller verfügen respektive welche Angaben sie beschaffen können.

### **Zu Nummer 2**

Nummer 2 sanktioniert Verstöße gegen die Veröffentlichungspflichten nach § 342n Absatz 1 Satz 1, Absatz 2 Satz 1 oder Absatz 3 Satz 1 HGB-E.

### **Zu Absatz 2**

Die Verstöße können nach Absatz 2 mit einer Geldbuße bis zu 200 000 Euro geahndet werden. Bei der Bemessung der Obergrenze ist zu berücksichtigen, dass das Bußgeld geeignet sein muss, abschreckende Wirkung gegenüber den von der Pflicht zur Ertragsteuerinformationsberichterstattung erfassten Unternehmen mit sehr hohen Umsatzerlösen zu entfalten. Da die verletzten Pflichten die (Kapital-)Gesellschaft treffen, kommt auch eine Verbandsgeldbuße gemäß § 30 des Gesetzes über Ordnungswidrigkeiten in Betracht.

### **Zu Absatz 3**

Zuständige Verwaltungsbehörde ist nach Absatz 3 das Bundesamt für Justiz.

### **Zu § 342p (Ordnungsgelder)**

Die Regelung überträgt die Aufgabe der Durchsetzung der in § 342m HGB-E geregelten Offenlegungspflichten dem Bundesamt für Justiz, das gemäß § 335 HGB auch bereits für die Durchsetzung der Offenlegungspflichten bei Jahres- und Konzernabschlüssen zuständig ist. Das Bundesamt für Justiz wird gemäß § 342m Absatz 4 Satz 1 HGB-E in Verbindung mit § 329 Absatz 4 HGB von der das Unternehmensregister führenden Stelle über fehlende oder unvollständige Offenlegungen unterrichtet.

Das Ordnungsgeldverfahren wird im Falle des Satzes 1 Nummer 1 gegen die Mitglieder des vertretungsberechtigten Organs einer Gesellschaft im Sinne des § 342 Absatz 1 HGB-E und im Falle des Satzes 1 Nummer 2 gegen die Mitglieder des vertretungsberechtigten Organs einer Kapitalgesellschaft im Sinne des § 342 Absatz 2 HGB-E durchgeführt, wobei gemäß Satz 2 im Falle des Satzes 1 Nummer 2 die in § 13e Absatz 2 Satz 5 Nummer 3 HGB genannten angemeldeten Personen, sobald sie angemeldet sind, an die Stelle der Mitglieder des vertretungsberechtigten Organs der Kapitalgesellschaft treten.

Gemäß Satz 3 kann das Ordnungsgeldverfahren auch gegen die Gesellschaft, für die die Offenlegungspflichtigen die Offenlegungspflicht erfüllen, angestrengt werden. Dies ist im Falle des Satzes 1 Nummer 1 die inländische Gesellschaft im Sinne des § 342 Absatz 1 HGB-E und im Falle des Satzes 1 Nummer 2 die ausländische Kapitalgesellschaft im Sinne des § 342 Absatz 2 HGB-E.

Satz 4 ordnet die entsprechende Anwendung des § 335 Absatz 1 Satz 3 bis 5 und Absatz 1c bis 7 sowie der §§ 335a und 335b HGB mit der Maßgabe an, dass das Ordnungsgeld höchstens 200 000 Euro beträgt. Insofern wird ein Gleichlauf mit der Obergrenze des Bußgeldrahmens des § 342o Absatz 2 HGB-E erzielt.

### **Zu Nummer 22**

Der bisherige § 342 HGB wird zu § 342q HGB-E. Im Übrigen wird die Vorschrift an die im Zuge der 20. Wahlperiode des Deutschen Bundestages geänderte Ressortbezeichnung angepasst.

### **Zu Nummer 23**

Der bisherige § 342a HGB wird zu § 342r HGB-E. Im Übrigen wird die Vorschrift an die in der 20. Wahlperiode geänderten Ressortbezeichnungen angepasst.

### **Zu Nummer 24**

Die Änderung passt die Vorschrift an die in der 20. Wahlperiode geänderten Ressortbezeichnungen an.

### **Zu Nummer 25**

Die Änderungen dienen der Anpassung an die in der 20. Wahlperiode geänderte Ressortbezeichnung.

### **Zu Nummer 26**

Die Änderungen dienen der Anpassung an die in der 20. Wahlperiode geänderte Ressortbezeichnung.

### **Zu Nummer 27**

Die Änderungen dienen der Anpassung an die in der 20. Wahlperiode geänderte Ressortbezeichnung an.

### **Zu Artikel 2 (Änderung des Einführungsgesetzes zum Handelsgesetzbuch)**

Die Vorschrift enthält Übergangsregelungen.

Die Änderungen von § 271 Absatz 2 und § 325a HGB sollen bereits für nach dem 31. Dezember 2023 beginnende Geschäftsjahre gelten.

Die Vorgaben zur Ertragsteuerinformationsberichterstattung finden erstmals auf Ertragsteuerinformationsberichte für ein nach dem 21. Juni 2024 beginnendes Geschäftsjahr Anwendung. Damit wird Artikel 48g der Bilanzrichtlinie umgesetzt. Die Vorgaben zur erweiterten Abschlussprüfung finden erstmals für das darauffolgende Geschäftsjahr Anwendung. Denn in der gesetzlichen Abschlussprüfung für ein am 22. Juni 2024 beginnendes Geschäftsjahr könnte der Abschlussprüfer nur feststellen, dass im vorausgehenden Geschäftsjahr noch keine Pflicht zur Offenlegung eines Ertragsteuerinformationsberichts bestand.

Darüber hinaus wird klargestellt, dass die auf die Wiedereinsetzung in den vorigen Stand bezogenen Regelungen zur Rechtsbeschwerde erstmals auf Wiedereinsetzungen anzuwenden sind, die am Tag des Inkrafttretens dieses Gesetzes gewährt werden. Damit kann das Bundesamt für Justiz zeitnah auch die praktisch bedeutsamen Rechtsfragen im Zusammenhang mit dem Verschuldensfordernis in § 335 Absatz 5 Satz 1 HGB einer obergerichtlichen Klärung zuführen und so eine weitere Vereinheitlichung der Rechtsprechung ermöglichen.

### **Zu Artikel 3 (Änderung des Unternehmensbasisdatenregistergesetzes)**

Die Änderungen schaffen die erforderliche Rechtsgrundlage zur Übermittlung von Unternehmensbasisdaten durch die Registerbehörde an das Bundesamt für Justiz zur Durchführung von Ordnungsgeldverfahren nach § 342p HGB-E in Verbindung mit § 335 HGB und von Bußgeldverfahren nach § 342o HGB-E.

### **Zu Artikel 4 (Änderung des Justizverwaltungskostengesetzes)**

#### **Zu Nummer 1**

Der Gebührentatbestand der Nummer 1427 KV JVKostG-E ist angesichts der vorgeschlagenen Erweiterung des Anwendungsbereichs des § 325a Absatz 1 Satz 1 HGB-E anzupassen. Die Anpassung erfolgt auch vor dem Hintergrund, dass die nach § 325a Absatz 1 Satz 1 HGB-E offenzulegenden Rechnungslegungsunterlagen von Kapitalgesellschaften mit Sitz im Ausland der das Unternehmensregister führenden Stelle gemäß § 11 Absatz 2 Satz 1 Nummer 2 URV-E in dem nach dem Recht der Hauptniederlassung maßgeblichen Offenlegungsformat zu übermitteln sind. Das kann ein anderes Format als das XML-Format sein. Übermittlungen außerhalb des XML-Formats lösen beim Unternehmensregister erhöhten Bearbeitungsaufwand aus, so dass beim Gebührentatbestand in Anlehnung an die Gebührentatbestände der Nummern 1423 und 1426 KV JVKostG eine Differenzierung vorgenommen werden soll.

#### **Zu Nummer 2**

Es handelt sich um die Korrektur einer offensichtlichen Unrichtigkeit.

#### **Zu Nummer 3**

Für das Verfahren zur Einstellung eines Ertragsteuerinformationsberichts gemäß § 342m HGB-E wird im Hinblick auf den erhöhten Prüfungsaufwand für die das Unternehmensregister führende Stelle eine Gebühr in Höhe von 220 Euro vorgeschlagen.

### **Zu Artikel 5 (Änderung der Unternehmensregisterverordnung)**

#### **Zu Nummer 1**

Die Neufassung der Nummer 1 berücksichtigt die Änderungen bei § 11 URV und fasst die Vorschrift kompakter.

#### **Zu Nummer 2**

Absatz 2 Satz 1 wird der Übersichtlichkeit wegen neu gefasst. Die Vorschrift enthält künftig auch Vorgaben dazu, in welchem Format Rechnungslegungsunterlagen von Kapitalgesellschaften mit Sitz in einem anderen Staat sowie Ertragsteuerinformationsberichte an die das Unternehmensregister führende Stelle zu übermitteln sind. Nach § 325a Absatz 1 Satz 1 HGB-E offenzulegende Rechnungslegungsunterlagen von Kapitalgesellschaften mit Sitz in einem anderen Staat sind gemäß der neu gefassten Nummer 2 in dem nach dem Recht der Hauptniederlassung maßgeblichen Offenlegungsformat zu übermitteln, da nach § 325a Absatz 1 Satz 1 HGB-E im Inland diejenigen Unterlagen offenzulegen sind, die bereits im Ausland offengelegt worden sind. Enthält das Recht der Hauptniederlassung dazu keine Vorgaben oder handelt es sich um Übermittlungen nach § 325a Absatz 1 Satz 3 HGB, erfolgt die Übermittlung gemäß der neuen Nummer 4 im XML-Format. Nach § 342m HGB-E offenzulegende Ertragsteuerinformationsberichte sind gemäß der neuen Nummer 3 in dem Erstellungsformat (§ 342l Absatz 2 HGB-E) zu übermitteln.

Absatz 2 Satz 2 enthält Folgeänderungen.

## **Zu Artikel 6 (Änderung des Aktiengesetzes)**

Die Änderungen erfolgen in Umsetzung von Artikel 48e der Bilanzrichtlinie, der die Verantwortung der Aufsichtsorgane für die gesetzeskonforme Erstellung des Ertragsteuerinformationsberichts hervorhebt.

### **Zu Nummer 1**

Der Vorstand muss dem Aufsichtsrat künftig auch den Ertragsteuerinformationsbericht sowie – sofern einschlägig – die Erklärung vorlegen, dass das oberste Mutterunternehmen einen Ertragsteuerinformationsbericht nicht gesetzeskonform zur Verfügung gestellt hat.

### **Zu Nummer 2**

Die Prüfung des Aufsichtsrats wird auf den Ertragsteuerinformationsbericht sowie – sofern einschlägig – die Erklärung erstreckt, dass das oberste Mutterunternehmen einen Ertragsteuerinformationsbericht nicht gesetzeskonform zur Verfügung gestellt hat.

Die Prüfung der Offenlegung dieser Unterlagen durch den Vorstand ist Gegenstand der allgemeinen Überwachungsaufgabe des Aufsichtsrats gemäß § 111 Absatz 1 AktG. Einer gesetzlichen Klarstellung bedarf es insoweit nicht.

### **Zu Nummer 3**

Die Einfügung erfolgt vor dem Hintergrund der Änderung in § 170 Absatz 1 Satz 3 AktG.

## **Zu Artikel 7 (Änderung des Einführungsgesetzes zum Aktiengesetz)**

Für die Änderungen des AktG werden Übergangsvorschriften geschaffen, die im Einklang mit den für das HGB vorgesehenen Übergangsvorschriften (Artikel 2 dieses Gesetzes) stehen.

## **Zu Artikel 8 (Änderung des SE-Ausführungsgesetzes)**

### **Zu Nummer 1**

In die amtliche Inhaltsübersicht soll der neue § 58 aufgenommen werden.

### **Zu Nummer 2**

Mit der Änderung wird für die monistische SE bestimmt, dass die geschäftsführenden Direktoren dem Verwaltungsrat auch den Ertragsteuerinformationsbericht sowie – sofern einschlägig – die Erklärung nach § 342d Absatz 2 Nummer 1 HGB-E vorzulegen haben und dass der Verwaltungsrat diese Unterlagen zu prüfen hat. Für die dualistische SE folgt aus Artikel 9 Absatz 1 Buchstabe c Ziffer ii der SE-Verordnung in Verbindung mit § 170 Absatz 1 Satz 3 und § 171 Absatz 1 Satz 4 AktG-E eine entsprechende Vorlagepflicht des Leitungsorgans an das Aufsichtsorgan und eine Prüfpflicht des Aufsichtsorgans.

### **Zu Nummer 3**

Die Bußgeldvorschriften des § 342o HGB-E sollen auch für die SE gelten.

### **Zu Nummer 4**

Für die Änderungen des SEAG werden Übergangsvorschriften geschaffen, die im Einklang mit den für das HGB und das AktG vorgesehenen Übergangsvorschriften (Artikel 2 und 7 dieses Gesetzes) stehen.

**Zu Artikel 9 (Änderung der Wirtschaftsprüferordnung)**

Es handelt sich um eine Folgeänderung zur Umnummerierung der §§ 342 und 342a HGB infolge der Einfügung des neuen Unterabschnitts im Vierten Abschnitt des Dritten Buchs des HGB.

**Zu Artikel 10 (Inkrafttreten)**

Das Gesetz tritt am Tag nach der Verkündung in Kraft. Im Hinblick auf die bis zum 22. Juni 2023 laufende Umsetzungsfrist ist ein zeitnahes Inkrafttreten nach Verkündung erforderlich.

