

Elektronische Bilanz (E-Bilanz) - Übergangsfrist für Einführung um ein Jahr verlängert

Am 23. Dezember 2010 trat die Verordnung zur Verschiebung des Anwendungszeitpunktes der E-Bilanz (AnwZpV) in Kraft. Damit hat – abweichend von § 52 Abs. 15a EStG – die Übermittlung der Bilanz und der Gewinn- und Verlustrechnung an die Finanzämter in elektronischer Form erstmals für solche Wirtschaftsjahre zu erfolgen, die nach dem 31. Dezember 2011 beginnen. Ursprünglich sollte diese Verpflichtung schon ein Jahr zuvor bestehen.

Wir nehmen diese zeitliche Verschiebung des Erstanwendungszeitpunktes zum Anlass, Sie noch einmal grundsätzlich über das beschlossene Verfahren der elektronischen Aufbereitung und Übermittlung der Inhalte von Bilanz und Gewinn- und Verlustrechnung an die Finanzverwaltung zu informieren.

I. Gesetzliche Grundlagen und Ziele

Bereits zum Millenniumswechsel startete die Finanzverwaltung mit einer Reihe von Projekten, die die elektronische Übermittlung entsprechend aufbereiteter steuerrelevanter Daten zum Ziel hatten. Bisher eingeführt wurden solche Datenübermittlungen u. a. im Zusammenhang mit:

- der elektronischen Übermittlung von Steuererklärungen per ELSTER,
- der elektronischen Übermittlung der Umsatzsteuervoranmeldungen und der Lohnsteueranmeldungen,
- der Übermittlung der Lohnsteuerbescheinigung in digitaler Form,
- dem Zugriff auf das elektronische Steuerkonto, dem geleistete oder ausstehende Vorauszahlungen, Nachzahlungen oder Erstattungen für verschiedene Steuerarten entnommen werden kann.
- dem Recht des Finanzamts auf digitalen Datenzugriff im Bereich der EDV-Buchhaltung.

Die gesetzliche Grundlage für die jetzt anstehende elektronische Übermittlung der Bilanzdaten schuf der Gesetzgeber mit dem Steuerbürokratieabbaugesetz (SteuBAG) vom 20. Dezember 2008.

Ein erklärtes Ziel des SteuBAG ist es, möglichst umfänglich die bisher im Besteuerungsverfahren vorherrschenden papiergestützten Verfahrensabläufe durch elektronische Abläufe zu ersetzen und damit letztlich eine Automatisierung des Besteuerungsverfahrens zu erreichen. Dies soll einerseits zu einer Entlastung auf Seiten der Finanzverwaltung führen, andererseits aber auch mit Kosteneinsparungen bei den Unternehmen verbunden sein.

Inhalt

- I. Gesetzliche Grundlagen und Ziele
- II. Ausweitung der Verpflichtung zur elektronischen Übermittlung steuerrelevanter Daten
- III. Welche Steuerpflichtigen sind von der E-Bilanz betroffen?
- IV. Format der Datenübermittlung
- V. Umfang der in elektronischer Form bereitzustellenden Unterlagen
- VI. Wesentliche Kritikpunkte am derzeitigen Konzept
- VII. Ausblick

Dieser Newsletter dient der allgemeinen Information und ersetzt nicht die Beratung im Einzelfall. Wenn Sie Fragen haben oder weitere Beratung wünschen, wenden Sie sich bitte an Ihren üblichen Ansprechpartner bei PVW oder an:



[Hermann Schütz](#) +49 69 7199 1704
Hermann.Schuetz@pvw.de



[Jutta Aichele](#) +49 69 7199 1651
Jutta.Aichele@pvw.de

PVW GMBH
Mainzer Landstraße 46
60325 Frankfurt am Main
www.pvw.de

II. Ausweitung der Verpflichtung zur elektronischen Übermittlung steuerrelevanter Daten

Die sich im Unternehmensbereich bisher im Wesentlichen auf Umsatzsteuervoranmeldungen und Lohnsteueranmeldungen erstreckende Verpflichtung zur elektronischen Übermittlung von Daten wurde durch das SteuBAG um wesentliche Punkte erweitert.

Es besteht zukünftig eine generelle Verpflichtung zur elektronischen Abgabe von:

- allen Unternehmenssteuererklärungen (insbesondere Körperschaftsteuererklärung, Gewerbesteuererklärung und Gewerbesteuer-Zerlegung),
- allen von Unternehmen vorzunehmenden Anmeldungen (z. B. Umsatzsteuer- und Lohnsteuer-Voranmeldungen),
- Einkommensteuererklärungen bei Erzielung von Gewinneinkünften,
- Bilanz und Gewinn- und Verlustrechnung.

Bezüglich Bilanz und Gewinn- und Verlustrechnung fordert der durch das SteuBAG neu in das Einkommensteuergesetz eingefügte § 5b die standardisierte und elektronische Übermittlung ihrer Inhalte (die sog. **E-Bilanz**). Ursprünglich sollte dieses Erfordernis erstmals für Wirtschaftsjahre gelten, die nach dem 31. Dezember 2010 beginnen (siehe § 52 Abs. 15a EStG). Der Termin für die Erstanwendung wurde dann aber durch die AnwZpV (s. o.) um ein Jahr auf den 31. Dezember 2011 verlegt.

Eine besondere Problematik ergibt sich dann, wenn die Wertansätze laut handelsrechtlicher Bilanz und Gewinn- und Verlustrechnung von den nach steuerlichen Vorschriften zu ermittelnden Werten abweichen. Gerade durch die ab dem Geschäftsjahr 2010 anzuwendenden Vorschriften des Bilanzrechtsmodernisierungsgesetzes (BilMoG) kommt es zu einer weitgehenden Abkopplung der Steuerbilanz von der Handelsbilanz. Der Grundsatz der Maßgeblichkeit der Handelsbilanz für die Steuerbilanz bleibt zwar erhalten, wird aber durch steuerliche Ansatz- und Bewertungsvorschriften durchbrochen. Die durch die Streichung des § 5 Abs. 1 Satz 2 EStG (alte Fassung) weggefallene umgekehrte Maßgeblichkeit lässt jetzt die Ausübung steuerlicher Wahlrechte unabhängig von der handelsbilanziellen Behandlung zu.

Für Zwecke der E-Bilanz hat der Steuerpflichtige in diesen Fällen zwei grundsätzliche Möglichkeiten (§ 60 EStDV):

- Ergänzung der handelsrechtlichen Bilanz und Gewinn- und Verlustrechnung um eine steuerliche Überleitungsrechnung oder

- Erstellung einer eigenständigen Steuerbilanz.

Gerade bei einer größeren Anzahl von Abweichungen – die teilweise auch mehrjährige Auswirkungen entfalten – wird eine Überleitungsrechnung sehr schnell unübersichtlich und birgt ein erhöhtes Fehlerrisiko. Vor diesem Hintergrund ist derzeit in der Praxis eine erste Tendenz hin zur Anfertigung einer separaten Steuerbilanz zu erkennen. In Abhängigkeit von den Strukturen des bestehenden Rechnungswesens des Steuerpflichtigen kann dies das Ergebnis einer eigenständigen Steuerbuchführung sein oder über explizite steuerliche Buchungssätze erreicht werden.

Nur in besonderen Härtefällen können Unternehmen von der elektronischen Bilanz ausgenommen sein, was voraussichtlich aber nur für kleine Firmen gelten wird.

III. Welche Steuerpflichtigen sind von der E-Bilanz betroffen ?

Nach dem zum 1. Januar 2009 in Kraft getretenen § 5b EStG besteht die Verpflichtung, den Inhalt der Bilanz, der Gewinn- und Verlustrechnung sowie einer ggf. notwendigen Überleitungsrechnung in elektronischer Form zu übermitteln (u. a.) für die folgenden Unternehmen:

- Gewinnermittler nach § 4 Abs. 1 EStG (Land- und Forstwirte, die nach § 141 AO zur Buchführung verpflichtet sind oder freiwillig bilanzieren oder Freiberufler, die freiwillig Bücher führen),
- Gewinnermittler nach § 5 EStG (Gewerbetreibende, die nach § 140 oder § 141 AO zur Buchführung verpflichtet sind oder dies freiwillig tun).

Steuerpflichtige, die ihren Gewinn durch Einnahmen-Überschuss-Rechnung nach § 4 Abs. 3 EStG ermitteln, sind ebenfalls verpflichtet, die Anlage EÜR (einschließlich Anlagenverzeichnis/Ausweis des Umlaufvermögens sowie Ermittlung nicht abziehbarer Schuldzinsen) elektronisch zu übermitteln (vgl. § 60 Abs. 4 EStDV).

IV. Format der Datenübermittlung

Damit nicht jedes Unternehmen ein anderes Format benutzt und Bilanz und Gewinn- und Verlustrechnung unterschiedlich aufgliedert, hat die Finanzverwaltung im Entwurf eines BMF-Schreibens vom 31. August 2010 festgelegt, in welchem Format und in welcher Aufschlüsselung die elektronische Übermittlung zu erfolgen hat. Einheitlich festgelegt wurde auch, welche Unterlagen (s. u.) der bilanzierende Unternehmer letztlich zu übermitteln hat.

Die erforderlichen Unterlagen müssen nach einem verbindlich vorgegebenen – als Taxonomie bezeichneten – Klassifikationsschema-Schema (ähnlich einem Kontenplan) erstellt und im XBRL-Format (XBRL = eXtensible Business Reporting Language, eine speziell für den Umgang mit Finanzinformationen entwickelte

Datensprache) übermittelt werden. Es handelt sich hierbei um ein offenes Datenübertragungsformat, das von jedermann ohne Berechnung genutzt werden kann. Die Steuerpflichtigen haben die Möglichkeit, sich über das Internet die erforderlichen Programme bzw. Module ohne Berechnung herunterzuladen.

XBRL ist ein international verbreiteter Standard für den elektronischen Datenaustausch von Unternehmensinformationen. Er ermöglicht die standardisierte Datenaufbereitung und ihre Mehrfachnutzung (z. B. Veröffentlichung im elektronischen Bundesanzeiger, Weitergabe von Informationen an Kreditgeber, Aufsichtsbehörden oder Finanzbehörden etc.).

Die Struktur eines XBRL-Informationspaketes wird mittels einer so genannten Taxonomie genau definiert. Die Taxonomie legt dabei sowohl die verschiedenartigen Elemente (z. B. den Namen eines Unternehmens oder die einzelnen Positionen der Bilanz und Gewinn- und Verlustrechnung) als auch ihre Beziehung zueinander fest. Im Wesentlichen ist unter Taxonomie eine Art erweiterter Kontenrahmen zu verstehen, den die Finanzverwaltung als Mindeststandard definiert hat.

Ausgangsbasis für die in diesem Zusammenhang entwickelte Steuer-Taxonomie war die aktuelle Version 4.0 der vom XBRL Deutschland e.V. (einem Verein zur Förderung der nationalen und internationalen Verbreitung von XBRL) entwickelten Taxonomie nach deutschem Recht (**HGB-Taxonomie**). Neben der HGB-Taxonomie existieren auch Taxonomien für die Accounting Standards US-GAAP und IAS/IFRS sowie – im internationalen Bereich – vielfältige Taxonomien, mit denen lokale Rechnungslegungsstandards oder Berichtspraxen abgebildet werden können.

Die HGB-Taxonomie kann sowohl zur Abbildung des Einzelabschlusses als auch des Konzernabschlusses verwendet werden. Für Zwecke der E-Bilanz wurde sie durch eine gemeinsame Arbeitsgruppe aus Finanzverwaltung und XBRL Deutschland e.V. an die steuerlichen Erfordernisse angepasst.

Das Ergebnis ist die sog. **Steuer-Taxonomie**, die vom Umfang her gegenüber der HGB-Taxonomie deutlich an Umfang zugenommen hat (s. u.).

V. Umfang der in elektronischer Form bereitzustellenden Unterlagen

Die Steuer-Taxonomie umfasst ein Stammdaten-Modul (sog. GCD-Modul = **G**lobal-**C**ommon-**D**ocument) und ein Jahresabschluss-Modul (sog. GAAP-Modul = **G**enerally-**A**ccepted-**A**ccounting-**P**inciples). Über das zu übermittelnde Stammdaten-Modul werden Dokumenteninformationen sowie Informationen zum Bericht und zum Unternehmen abgefragt.

Aus dem Jahresabschluss-Modul sind zwingend die folgenden Bestandteile zu übermitteln:

- Bilanz,
- Gewinn- und Verlustrechnung,
- Ergebnisverwendung,
- Kapitalkontenentwicklung (nur Personenhandels-gesellschaften/Mitunternehmenschaften),
- Steuerliche Gewinnermittlung (Einzelunternehmen/Personengesellschaften),
- Steuerliche Gewinnermittlung bei Personengesellschaften (zusätzliche Felder),
- Steuerliche Modifikationen (insbes. Umgliederungen/Überleitungsrechnung).

Die darüber hinaus noch vorhandenen Berichtsbestandteile des Jahresabschluss-Moduls (z. B. Haftungsverhältnisse, Eigenkapitalpiegel, Kapitalflussrechnung, Anhang einschließlich Anlagespiegel und Lagebericht) können auf freiwilliger Basis ebenfalls übermittelt werden.

Vor allem bzgl. der Berichtsbestandteile Bilanz und Gewinn- und Verlustrechnung wurden durch die Steuer-Taxonomie gegenüber der als Ausgangsbasis dienenden HGB-Taxonomie deutliche Erweiterungen vorgenommen. Die Finanzverwaltung verlangt insoweit gegenüber der bisherigen Situation ein deutliches Mehr an Informationen, verbunden auch mit einem höheren Detaillierungsgrad. So beträgt für die Bilanz die Anzahl der Pflichtfelder (= Felder, deren Übermittlung zwingend erforderlich ist) bei den großen und mittleren Kapitalgesellschaften rd. das Dreifache und bei den kleinen Kapitalgesellschaften rd. das Achtfache der HGB-Taxonomie. Für den Bereich der Gewinn- und Verlustrechnung beläuft sich die Relation sogar auf das Sieben- bzw. Neunfache.

VI. Wesentliche Kritikpunkte am derzeitigen Konzept

Im Entwurf des BMF-Schreibens vom 31. August 2010 hatte das Ministerium bzgl. der E-Bilanz erstmals den Entwurf der Taxonomie veröffentlicht. Darin wurden Einzelheiten bezüglich Struktur, Detaillierungsgrad sowie des verlangten Mindestumfangs der zu übermittelnden Daten konkretisiert.

Am 11. Oktober 2010 erfolgte hierzu eine Verbandsanhörung im Ministerium, in deren Vorfeld die Verbände zu diesem Entwurf Stellung nehmen konnten.

Aus den eingegangenen Stellungnahmen konkretisierte sich eine Reihe von Kritikpunkten, von denen wir hier die wesentlichen – in Kurzform – wiedergeben:

- der Erstanwendungszeitpunkt sollte verschoben werden, da die in den Unternehmen erforderlichen Anpassungsmaßnahmen in der vorgesehenen Zeit nicht realisiert werden können,

- die Steuertaxonomie entbehrt in der vorliegenden Form einer gesetzlichen Grundlage,
- der geforderte Mindestumfang der zu übermittelnden Daten (Abschlussbestandteile und Gliederungstiefe) ist zu weitgehend,
- die Anzahl der geschaffenen Auffangpositionen (zwecks Berücksichtigung unternehmensspezifischer Abschlussverhalte) ist nicht ausreichend groß genug,
- die Möglichkeiten der Anpassung der Taxonomie an unternehmensindividuelle Besonderheiten sind nicht ausreichend gegeben
- branchenbezogene Taxonomien stehen noch nicht zur Verfügung,
- die rechtsformspezifischen Module bedürfen noch bestimmter Anpassungsmaßnahmen.

Vor allem die Kritikpunkte bzgl. des Mindestumfangs der zu übertragenden Daten haben für jeden einzelnen Steuerpflichtigen besondere Bedeutung. Die Finanzverwaltung schafft sich – falls es bei der jetzigen Konzeption der Steuer-Taxonomie bleibt – dadurch einen gewaltigen Datenbestand, der ihr für eine maschinelle Auswertung zur Verfügung steht. Es wird ihr dadurch ermöglicht – zumindest aber erleichtert – umfassende Rückschlüsse auf die (steuer-) bilanzpolitischen Entscheidungen der Steuerpflichtigen zu ziehen. Dies wird Auswirkungen auch auf zukünftige Betriebsprüfungen haben, da sich hier der Finanzverwaltung aussagefähigere Verprobungs- und Plausibilisierungsmöglichkeiten (Positionsanalysen, Zeitreihenvergleiche, Betriebsvergleiche etc.) bieten werden.

Die vorgesehene Bereitstellung solch umfassender und sensibler Datenbestände birgt darüber hinaus auch die Gefahr, dass von Seiten Dritter – aus den unterschiedlichsten Motiven heraus – versucht werden könnte, die entsprechenden Informationen für eigene Zwecke zu erlangen. Hier sind mit Sicherheit noch nicht alle datenschutzrelevanten Probleme gelöst.

VII. Ausblick

Vor dem Hintergrund der in den Stellungnahmen zahlreicher Verbände, Verlautbarungen in der Presse und auch in der öffentlichen Anhörung am 11. Oktober 2010 durchgängig geäußerten Kritik an dem geplanten Termin der Erstanwendung der E-Bilanz kam es hier in der Zwischenzeit (s. o.) zu einer Verschiebung um ein Jahr.

Des weiteren wurde im Dezember 2010 beschlossen, im ersten Halbjahr 2011 ein Pilotprojekt zur Erprobung und Optimierung des Verfahrens der elektronischen Übermittlung von Bilanz und Gewinn- und Verlustrechnung durchzuführen. Die Unternehmen sind aufgefordert, sich – auf freiwilliger Basis – an diesem Pilotprojekt zu beteiligen.

Ohne die Ergebnisse dieses Pilotprojektes abzuwarten, sollten alle Unternehmen aber schon jetzt die notwendigen Vorbereitungen treffen, um eine möglichst reibungslose Umstellung auf die E-Bilanz sicherzustellen.

Dazu gehört vor allem die Überprüfung der im Unternehmen vorhandenen Software-Infrastruktur im Hinblick auf ihre XBRL-Verträglichkeit.

Darüber hinaus sollte eine Analyse des Rechnungswesens dahingehend erfolgen, inwieweit die steuerlich geforderten Mindestinformationen schon jetzt bereitgestellt werden können. Hier muss eine Überprüfung des unternehmensindividuellen Kontenrahmens im Hinblick auf die Anforderungen der Steuer-Taxonomie vorgenommen werden.

Besonderer Beachtung bedarf die Frage, in welcher Form Abweichungen zwischen handelsbilanziellen und steuerlichen Wertansätzen im Rahmen der E-Bilanz behandelt werden sollen (zu den Alternativen s. o. unter Punkt II.). Tendenziell lässt sich hier die Aussage treffen, dass die Erstellung einer separaten Steuerbilanz dazu führt, dass der Steuerpflichtige letztendlich deutlich weniger Informationen zur Verfügung stellt als dies bei einer Überleitungsrechnung der Fall ist. Gründe für die Abweichungen zwischen Handels- und Steuerbilanz können den übermittelten Daten dann nicht mehr unmittelbar entnommen werden und steuerbilanzpolitische Überlegungen werden nicht mehr offensichtlich.

Dieser Newsletter dient der allgemeinen Information und ersetzt nicht die Beratung im Einzelfall.