

Steuerliche E-Bilanz Stand der Vorbereitungen und Handlungsbedarf

1. Grundlagen und Einordnung

Das Steuerbürokratieabbaugesetz vom 20. Dezember 2008 (BGBl. I 2008, S. 2850) dient dem Abbau bürokratischer Lasten sowie Verfahrenserleichterungen bei der Steuererhebung im Interesse von Bürgerinnen und Bürgern, Unternehmen und Staat unter Wahrung der primären Zielsetzung der Steuergesetzgebung, d.h. der dauerhaften und verlässlichen Sicherstellung staatlicher Einnahmen (BT-Drucks. 16/10188).

Das Gesetz steht unter dem Motto „Elektronik statt Papier!“ Die Strategie, papierbasierte Verfahrensabläufe durch elektronische Kommunikation zu ersetzen, soll als besonders erfolgversprechende Methode des Abbaus von Bürokratiekosten sowohl auf Seiten der Wirtschaft als auch auf Seiten der Steuerbehörden umgesetzt werden. Es gelte, diesen technisch und teilweise auch rechtlich anspruchsvollen Ansatz möglichst umfassend zu realisieren und dabei nicht zuletzt das enorme Potenzial zu nutzen, das in der elektronischen Übermittlung von Steuerdaten (ELSTER) bei den Steuererklärungen der Unternehmen liegt. Derzeit nutzen knapp 20,0 % der Steuerpflichtigen das Angebot, via ELSTER ihre Steuererklärung elektronisch abzugeben. Die Bundesregierung wird gemeinsam mit den Finanzbehörden der Länder alles daran setzen, dass sich dieser Wert schon in naher Zukunft signifikant erhöht – hierbei wird davon ausgegangen, dass sich das vorausgesagte immense Sparpotential insbesondere dadurch heben lässt, indem eine zwingende Teilnahme für alle Steuerpflichtigen vorgesehen wird.

2. Zeitplan und technische Umsetzung

Der durch das Steuerbürokratieabbaugesetz in das EStG eingefügte § 5b EStG, der die Verpflichtung zur Übermittlung einer Bilanz und Gewinn- und Verlustrechnung nach amtlich vorgeschriebenem Datensatz kodifiziert, war ursprünglich gem. § 52 Abs. 15a EStG erstmals für Wirtschaftsjahre anzuwenden, die nach dem 31. Dezember 2010 beginnen. Der Gesetzgeber hat dabei die Ausgestaltung des amtlich vorgeschriebenen Datensatzes der Finanzverwaltung überlassen, die sich bei der Definition erwartungsgemäß nur eine sehr geringe Zurückhaltung beim durch die Unternehmen zu liefernden Umfang der Daten auferlegt hat – in der Literatur wurde die exzessive Ausweitung von Erklärungspflichten demzufolge auch als zu weitgehend kritisiert.

In den BMF-Schreiben vom 19. Januar und 3. Februar 2010 hat das Bundesministerium der Finanzen (BMF) verkündet, dass für die Übermittlung der XBRL-Standard zu verwenden ist. Dieser Standard wurde seit den 90er Jahren des vergangenen Jahrhunderts in den USA für den technisch und inhaltlich standardisierten Austausch von Informationen der Geschäftsberichterstattung entwickelt. Ziel von XBRL ist es, Ineffizienzen im Prozess des Datenaustauschs und der -analyse zu reduzieren sowie den Vergleich und die Vergleichbarkeit von Informationen zu erleichtern und erhebliches Effizienzsteigerungspotenzial beim Austausch und der automatisierten (Kennzahlen-)Analyse zu nutzen.

Der Standard selbst bietet jedoch zunächst nur Rahmenbedingungen. Durch den Verwender – hier also die Finanzbehörden – ist durch die Festlegung spezifischer Regeln für den Aufbau eines einzelnen XBRL-Dokuments (sogenannte Taxonomien) zu bestimmen, welche Daten an welchen Stellen des Dokuments anzuliefern sind und welche Wertebereiche zulässig sind.

Diese wurden durch das BMF im Entwurf Ende August 2010 zur Stellungnahme der Verbände mitgeteilt. Dabei forderte das BMF weit mehr Datensätze ein, als eine bisher aufzustellende Bilanz nach dem Handelsgesetzbuch aufweist, um dem übergeordneten Ziel der Standardisierung und Vergleichbarkeit der Daten gerecht zu werden. In Zukunft müssen mehr als 450 Kennzahlen erhoben werden, bislang gab es maximal 80 Posten. Obwohl das BMF vor einer mündlichen Anhörung lediglich eine fünfwöchige Kommentierungsfrist zuließ, entzündete sich heftige Kritik an der finanzbehördlichen Taxonomie: der verpflichtende Mindestumfang galt den Interessenverbänden als zu weitgehend, wogegen sog. Auffangpositionen in zu geringer Anzahl angeboten wurden und auch das Verbot, eigene Bilanz- und GuV-Positionen zu definieren im Zusammenspiel mit der Aushöhlung der handelsrechtlichen Aufstellungserleichterungen für kleine und mittelgroße Kapitalgesellschaften, Personengesellschaften und Einzelunternehmen bemängelt wurde. Viele Unternehmen sahen sich laut Deutschem Industrie- und Handelskammertag überdies außerstande, die entsprechenden IT-Prozesse binnen weniger Wochen umzustellen – auch wenn die erstmalige Übermittlung von Datensätzen idR. erst zu Beginn des Jahres 2012 hätte erfolgen müssen, wäre bereits ab dem 1. Januar 2011 eine E-Bilanz-konforme Datenerfassung mit erweiterten Kontenrahmen notwendig gewesen.

Das Finanzministerium Baden-Württemberg teilte somit am 5. November 2010 in einer Pressemitteilung mit, dass die Einführung der E-Bilanz bundesweit um ein Jahr verschoben wird; der Bundesrat hat der Anwendungszeitpunktverschiebungsverordnung (AnwZpV) am 17. Dezember 2010 zugestimmt. Die Verschiebung des Anwendungszeitpunktes soll auch dafür genutzt werden, im Rahmen eines Pilotprojektes den Datenumfang zu überprüfen.

3. Handlungsbedarf in den Unternehmen

Die Schaffung der Voraussetzungen für eine elektronische Übermittlung von Bilanz- und GuV-Daten ist in den Unternehmen mehrstufig vorzunehmen.

Zunächst sind die Hersteller der verwendeten Finanzbuchhaltungssoftware gefordert, die nach der Testphase des Pilotprojektes endgültig festgelegten technischen Spezifikationen umzusetzen. Hierbei wird es gegebenenfalls erforderlich sein, die in den Unternehmen verwendeten Kontenrahmen so anzupassen, dass die nach dem amtlich vorgeschriebenen Datensatz mindestens erforderlichen Datenfelder aus den Kontensalden mit Inhalten versorgt werden können. Zum Teil sind neue Konten zu schaffen, um Sachverhalte in der E-Bilanz darstellen zu können, die bislang nicht gesondert in der Bilanz auszuweisen waren, z.B. die für nach dem 31. Dezember 2013 beginnende Wirtschaftsjahre verpflichtende Übermittlung einer Kapitalkontenentwicklung für Personenhandelsgesellschaften.

Da XBRL die Möglichkeit bietet, aus elektronischen Buchführungssystemen Daten vollautomatisiert in die Positionen der E-Bilanz zu übernehmen, ist nach Auffassung der Finanzverwaltung ein Erfassungstool zur manuellen Erfassung nicht dazu geeignet, die mit dem Verfahren angestrebte vollelektronische Kette von der Buchführung bis zur Verarbeitung im Finanzamt zu gewährleisten. Sämtliche abgefragten Daten sind somit aus der Finanzbuchhaltung zu generieren, da spätere Verarbeitungseingriffe in den Meldedatenbestand nicht gestattet sind.

Als Beispiel für den künftig zu liefernden Informationsumfang seien im Folgenden die Felder für die Kapitalkontenentwicklung eines Kommanditisten dargestellt:

Kapitalanteile der Kommanditisten

Summe Anfangskapital
Summe Kapitalanpassungen nach BilMoG
Summe Kapitalanpassungen
Summe Einlagen
<i>davon Sacheinlagen zum Buchwert</i>
<i>davon übrige Sacheinlagen</i>
Summe Entnahmen
<i>davon Sonderausgaben und außergewöhnliche Belastungen</i>
<i>davon unentgeltliche Wertabgaben</i>
<i>davon Sachentnahmen zum Buchwert</i>
<i>davon übrige Sachentnahmen</i>
Summe Kapitaländerung durch Übertragung einer § 6b EStG Rücklage
Summe Jahresüberschuss
Summe Kapitalumgliederungen
<u><i>davon Kapitalanteile Gesellschafter im einzelnen (für jeden Kommanditisten)</i></u>
Name des Gesellschafters (Kommanditist)
Stand Kapitalkonto (Kommanditist)
<i>davon Kommanditkapital (Kommanditist)</i>
<i>davon variables Kapitalkonto (Kommanditist)</i>
<i>davon Verlustvortragkonto (Kommanditist)</i>
<i>davon Gesellschafterdarlehen als Eigenkapital (Kommanditist)</i>
<i>davon verrechneter nicht durch Vermögenseinlagen gedeckter</i>
<i>Verlustanteil (Kommanditist)</i>
<i>davon verrechnete nicht durch Vermögenseinlagen gedeckte</i>
<i>Entnahmen (Kommanditist)</i>
<i>davon verrechnete Einzahlungsverpflichtungen (Kommanditist)</i>
davon Kommandit-Kapital (alle Kommanditisten – Summe der Einzelangaben)
davon variables Kapitalkonto (alle Kommanditisten – Summe der Einzelangaben)
davon Verlustausgleichskonto (alle Kommanditisten)

Diese Darstellung zeigt, dass über die Bereitstellung entsprechender Konten im Kontenrahmen hinaus auch in den innerbetrieblichen Buchhaltungsprozessen Umstellungen vorzunehmen sind und Schulungen der verantwortlichen Mitarbeiter unausweichlich sind, damit diese die zutreffende Behandlung des einzelnen Geschäftsvorfalles nicht nur in handels- sondern auch steuerrechtlicher Hinsicht erkennen und umsetzen können.

4. Auswirkungen für die Praxis und mögliche Entwicklungen

Aus rechtspolitischer Sicht ist die steuerliche E-Bilanz ein weiterer Schritt auf dem Weg zu einer getrennten handels- und steuerrechtlichen Gewinnermittlung. Für viele Unternehmen wird künftig die Erstellung einer separaten Steuerbilanz neben der (für Zwecke der Gewinnausschüttung weiterhin unverzichtbaren) Handelsbilanz die Regel werden.

Auch wenn die Finanzverwaltung ihr E-Bilanz-Konzept mit dem Hinweis darauf preist, die elektronisch verfügbaren Daten könnten sowohl steuerlichen Erklärungsbedürfnissen dienen als auch der handelsrechtlichen Offenlegungsverpflichtung im elektronischen Bundesanzeiger genügen, so ist wegen des grundsätzlich abweichenden Ansatzes (Steuerbemessungsgrund-

lage vs. Information für Gläubiger) eine Übernahme des einen Zahlenwerkes für die Zwecke des anderen voraussichtlich unzweckmäßig.

Sollte im Zuge der Pilotphase der Mindestumfang der zu liefernden Daten nicht deutlich reduziert werden, steht der Finanzverwaltung ein gewaltiger Mikrodatenpool zur Verfügung, der nach allen Regeln der statistischen Kunst automatisiert durchkämmt werden kann. Denkbar sind maschinelle Auswertungen etwa wie folgt:

- Analyse der Bilanz- und GuV-Struktur mittels Kennzahlen beliebiger Komplexität,
- Zeitreihenvergleiche der aus der Strukturanalyse gewonnenen Kennzahlen,
- Plausibilisierungen von Jahresabschlussdaten durch einen externen Betriebsvergleich mit anderen Unternehmen der gleichen Branche,
- Statistische Analysen zur Aufdeckung bewusster Manipulationen (bereits bisher schon im Rahmen der Betriebsprüfungen verwendet).

Aus weiteren Verfeinerungen des finanzamtsinternen Risikomanagementsystems ist zu erwarten, dass bereits im Veranlagungsverfahren (teil-)automatisiert Prüfungshandlungen vorgenommen werden, mit denen sich der Steuerpflichtige üblicherweise erst im Rahmen einer Betriebsprüfung auseinandersetzen musste.

Die Entwicklungen in diesem Bereich sind noch nicht abgeschlossen, jedoch ist aus den bisherigen Einlassungen der Finanzverwaltung erkennbar, dass sich die künftigen Anforderungen der steuerlichen Datensammlung eher am technisch Möglichen als am rechtlich Erforderlichen orientieren werden. Wir werden Sie daher auch künftig auf dem Laufenden halten.

Kiel, 28. Februar 2011

Steffen Falk Schott
Steuerberater