

Die elektronische Bilanz (E-Bilanz)

1. Die E-Bilanz – eine Herausforderung

Nach jahrelangem Hin und Her steht es nun fest: **Bilanzierende Unternehmen** müssen für die Wirtschaftsjahre ab 2013 Bilanz und Gewinn- und Verlustrechnung nach amtlich vorgeschriebener Gliederung an die Finanzverwaltung elektronisch übermitteln.

Dies gilt unabhängig von der Rechtsform und der Größenklasse des bilanzierenden Unternehmens. Auch die anlässlich einer Betriebsveräußerung, Betriebsaufgabe, Änderung der Gewinnermittlungsart, eines Gesellschafterwechsels oder in Umwandlungsfällen aufzustellende Bilanz (E-Bilanz) ist durch Datenfernübertragung an die Finanzverwaltung zu übermitteln.

Das Bundesfinanzministerium (BMF) hat am 28.9.2011 das finale Anwendungsschreiben zur elektronischen Übermittlung von Bilanzen sowie Gewinn- und Verlustrechnungen veröffentlicht. Auch die anzuwendende Gliederung für Bilanz und Gewinn- und Verlustrechnung (die sog. Taxonomie) steht nun endgültig fest.

Das Übergangsjahr 2012 müssen die Unternehmen nun nutzen, um nach einer gründlichen Analyse die notwendigen Umstellungen im Rechnungswesen und Datenverarbeitung in Zusammenarbeit mit den externen Stellen (Software-Lieferant, Steuerberater) vorzunehmen!

2. Zeitliche Anwendung und Härtefallregelung

Die Verpflichtung zur Übermittlung der „E-Bilanz“ auf elektronischem Wege ist im Einkommensteuergesetz geregelt. Die neuen Regelungen sind für Wirtschaftsjahre anzuwenden, die nach dem 31.12.2011 beginnen. Für das erste Wirtschaftsjahr, das nach dem 31.12.2011 beginnt, wird es von der Finanzverwaltung allerdings nicht beanstandet, wenn die Bilanz und Gewinn- und Verlustrechnung für dieses Jahr noch nicht durch Datenfernübertragung übermittelt, sondern in Papierform abgegeben werden, auch ohne Anwendung der veröffentlichten Taxonomie.

Die neue Taxonomie steht unter www.estuer.de zum Abruf bereit. Sie gilt für die Bilanzen der Wirtschaftsjahre ab 2012 und so lange bis eine aktualisierte Taxonomie veröffentlicht wird. Ab November 2012 ist die Übermittlungsmöglichkeit mit dieser neuen Taxonomie gegeben.

Abgabefrist: Hinsichtlich der Pflichten zur Abgabe der Jahresabschlüsse ergeben sich durch die Einführung der „E-Bilanz“ keine Änderungen. Für die Datenfernübertragung gelten die für Abgabe der Einkommen-, Körperschaft- und Gewerbesteuererklärungen sowie Feststellungserklärungen maßgeblichen Fristen.

Die Finanzverwaltung kann **auf Antrag des Steuerpflichtigen** zur Vermeidung unbilliger Härten auf die elektronische Übermittlung verzichten. Dem Antrag ist zu entsprechen, wenn eine elektronische Übermittlung für den Steuerpflichtigen wirtschaftlich oder persönlich unzumutbar ist.

Dies soll insbesondere dann der Fall sein, wenn die Schaffung der technischen Möglichkeiten mit einem nicht unerheblichen finanziellen Aufwand verbunden wäre oder wenn der Steuerpflichtige nach seinen individuellen Kenntnissen und Fähigkeiten nicht oder nur eingeschränkt in der Lage ist, die elektronische Übermittlungsmöglichkeit zu nutzen.

Nicht betroffen sind Unternehmen, die ihren Gewinn anhand von Einnahme-Überschuss-Rechnung ermitteln. Zu beachten ist allerdings die ab Veranlagungszeitraum 2011 geltende Verpflichtung zur Abgabe der „Steuererklärungen“ in elektronischer Form.

Ebenfalls nicht betroffen sind die Überschusseinkunftsarten (also Einkünfte aus Kapitalvermögen, Vermietung und Verpachtung, Sonstige Einkünfte). Keine Anwendung finden die Regelungen für steuerbefreite Körperschaften. Für ausländische Unternehmen gilt die Pflicht zur Übermittlung der E-Bilanz nur bezüglich der inländischen Betriebsstätte.

3. Vor- und Nachteile der elektronischen Bilanzübermittlung

Die Einführung der elektronischen Übermittlung erfolgt im Rahmen des Steuerbürokratieabbaugesetzes. Sie wird dem Finanzamt Kosteneinsparungseffekte bringen. Die manuelle Dateneingabe aufseiten der Finanzverwaltung entfällt. Dies kann zu einer Beschleunigung des Veranlagungsverfahrens führen, wovon nicht nur die Finanzverwaltung, sondern auch die Unternehmen profitieren könnten (im Falle von Erstattungen). Für die Unternehmen muss allerdings mit hohen zusätzlichen Aufwendungen gerechnet werden.

Die Finanzverwaltung kann jedoch auch neben der Kostenersparnis erhebliche weitere Vorteile aus der Regelung ziehen. So kann sie z. B. das umfangreiche Datenmaterial nutzen, um mehrjährige sowie unternehmensübergreifende Vergleiche durchzuführen. Die Effizienz der steuerlichen Außenprüfungen wird künftig steigen, ein besseres Risikomanagement und -controlling werden möglich.

4. Was muss elektronisch übermittelt werden?

Die Einführung der E-Bilanz bedeutet nicht, dass die Bilanz sowie Gewinn- und Verlustrechnung künftig in elektronischer Form anstelle der bisher üblichen Papierform zu übermitteln sind. **Vielmehr sind das Übermittlungsformat und der Übermittlungsumfang vom BMF vorgegeben.**

Die Übermittlung der Datensätze erfolgt als authentifizierte ELSTER-Übermittlung. Als technisches Übermittlungsformat ist das international eingesetzte XBRL-Format (eXtensible Business Reporting Language) gewählt worden, das bereits für die Veröffentlichung der Handelsbilanzen beim Bundesanzeiger genutzt wird. XBRL bietet die Möglichkeit, aus elektronischen Buchführungssystemen Daten voll automatisiert in die Positionen der „E-Bilanz“ zu übernehmen. Ein Erfassungstool zur manuellen Erfassung der Positionen wird von der Finanzverwaltung nicht angeboten.

Das Steuergeheimnis bleibt gewahrt. Eine Einsichtnahme in die Daten durch Dritte ist – anders als beim Bundesanzeiger – nicht möglich.

5. Umfang und Aufbau der zu übermittelnden Daten–Taxonomie

Umfang und Aufbau der zu übermittelnden Daten werden als **Taxonomie** bezeichnet. Die Taxonomie ist ein gegliedertes Datenschema, ähnlich einem Kontenrahmen, bestehend aus einzelnen Positionen der Bilanz und Gewinn- und Verlustrechnung. **Sie geht allerdings weit über die Mindestgliederungstiefe der Bilanz und Gewinn- und Verlustrechnung nach HGB hinaus.**

Es besteht eine Kerntaxonomie, die die Positionen für alle Rechtsformen beinhaltet, sowie Branchentaxonomien, die für bestimmte Wirtschaftszweige erstellt wurden. Die Taxonomien stehen unter www.eSteuer.de zur Ansicht und zum Abruf bereit. Sie werden regelmäßig auf notwendige Aktualisierungen überprüft.

Jedes bilanzierende Unternehmen hat ein Stammdatenmodul („GCD-Modul“) und ein Jahresabschlussmodul („GAAP-Modul“) zu übermitteln. Über das Stammdatenmodul werden Dokumentinformationen sowie Informationen zum Bericht und Unternehmen abgefragt. Die Angaben entsprechen den bisher in den Steuererklärungsformularen enthaltenen Informationen.

Das Jahresabschlussmodul enthält ein Datenschema zur Übermittlung der gebräuchlichen Bestandteile für Unternehmen, wie Bilanz, Gewinn- und Verlustrechnung, Ergebnisverwendungsrechnung, Kapitalkontenentwicklung, Anhang oder Lagebericht.

Wichtig: Die Unternehmen können entweder eine Handelsbilanz sowie eine Überleitungsrechnung der Wertansätze zur Steuerbilanz oder eine Steuerbilanz übermitteln.

6. Kurze Beschreibung der in der Taxonomie enthaltenen Positionen

Die Taxonomie enthält die Positionen, die mit den Daten der einzelnen Buchungskonten am Bilanzstichtag zu befüllen sind. Zu beachten ist, dass die Positionen verschiedene Eigenschaften haben:

- **Mussfeld**

Alle als „Mussfeld“ gekennzeichneten Positionen der Taxonomie bilden zusammen den Mindestumfang des zu übermittelnden Datensatzes. Die vollständige Übermittlung der Mussfelder wird elektronisch geprüft. Die Pflichtfelder, bei denen z. B. aufgrund der Rechtsform des Unternehmens kein entsprechendes Konto geführt wird, sind „leer“ (als sog. NIL-Wert) zu übermitteln.

- **Mussfeld, Kontennachweis erwünscht**

Bei Positionen mit der Bezeichnung „Mussfeld, Kontennachweis erwünscht“ kann ein Auszug aus der Summen-/Saldenliste der in die Position einfließenden Konten mitgeliefert werden. Ein freiwilliger Kontennachweis durch Angabe der Kontonummer, Kontobezeichnung, Saldo zum Stichtag ist für alle anderen Positionen möglich.

- **Summenmussfelder und rechnerisch notwendige Positionen**

Sind Positionen rechnerisch mit Unterpositionen verknüpft, sind diese Positionen ebenso zu übermitteln wie Positionen, die auf der gleichen Ebene wie rechnerisch verknüpfte Mussfelder stehen und als „rechnerisch notwendig, soweit vorhanden“ gekennzeichnet sind.

Beispiel: Ein solches Summenmussfeld mit Unterpositionen ist die Position „Vorräte“. Der Betrag dieser Position setzt sich zusammen aus den Mussfeldern „Roh-, Hilfs- und Betriebsstoffe“, „unfertige Erzeugnisse“, „fertige Erzeugnisse und Waren“ sowie „geleistete Anzahlungen (Vorräte)“. Sofern zur Beschreibung der Oberposition „Vorräte“ weitere Beträge notwendig sind, sind diese in den Positionen „sonstige Vorräte“, „Vorräte, vor Absetzung von erhaltenen Anzahlungen“ und „erhaltene Anzahlungen auf Bestellungen“ zu erfassen.

• **Auffangpositionen**

Zur Sicherstellung der rechnerischen Richtigkeit bei der Übermittlung enthält die Taxonomie Positionen mit der Ergänzung „nicht zuordenbar“. Diese Felder kann der Steuerpflichtige nutzen, sofern eine durch Mussfelder vorgegebene Differenzierung für einen bestimmten Sachverhalt nicht aus der Buchhaltung abzuleiten ist.

Solche Auffangpositionen sollen die Einführung der E-Bilanz für die Unternehmen erleichtern. Sie sind daher für einen Zeitraum von 5 bis 6 Jahren in die Taxonomie eingefügt worden. Wenn eine in der Taxonomie vorgegebene Differenzierung durch Mussfelder in den Buchungskonten abgebildet wird, besteht kein Wahlrecht zwischen der Nutzung der Auffangposition und der als ‚Mussfeld‘ oder ‚Mussfeld, Kontennachweis erwünscht‘ gekennzeichneten Position.“

Beispiel: Grundstücke, die weder den Positionen „unbebaute Grundstücke“, „grundstücksgleiche Rechte ohne Bauten“, „Bauten auf eigenen Grundstücken und grundstücksgleichen Rechten“ oder „Bauten auf fremden Grundstücken“ zugeordnet werden können, sind im Feld „Übrige Grundstücke“ einzutragen, damit die Summe der Unterpositionen mit dem Betrag in der Oberposition „Grundstücke“ übereinstimmt.

• **Unzulässige Positionen**

Positionen, die als „für handelsrechtlichen Einzelabschluss unzulässig“ sowie als „steuerlich unzulässig“ gekennzeichnet sind, dürfen nicht verwendet werden.

Als steuerlich unzulässig sind Positionen wie Bilanzierungshilfe, Aufwendung für die Ingangsetzung und Erweiterung des Geschäftsbetriebs, aktive und passive latente Steuern.

Bitte beachten Sie: Unter der Adresse www.eSteuer.de ist auch ein Fragen- und Antwortkatalog der Finanzverwaltung mit vielen Detailinformationen zu finden.

7. Ausnahmeregelungen

Für Personengesellschaften bestehen einige Ausnahmeregelungen für die Übergangsphase bis 31.12.2014. So ist die Kapitalkontenentwicklung erst für die Wirtschaftsjahre, die nach dem 31.12.2014 beginnen, verpflichtend zu übermitteln. Auch bezüglich der Sonder- und Ergänzungsbilanzen sind Erleichterungen vorgesehen.

8. Welche Aufgaben müssen selbst buchende Mandanten nun erledigen?

Dringender Handlungsbedarf besteht sowohl in Bezug auf das betriebliche Rechnungswesen als auch hinsichtlich der technischen Umsetzung der neuen Anforderungen.

Die Vorgehensweise für die nächste Zeit könnte wie folgt aussehen:

1. Erhebung des Ist-Zustandes bezüglich Rechnungswesen und Softwareinfrastruktur. Dabei sollten die zuständigen Fachleute aus den Bereichen Rechnungswesen, Steuern und Datenverarbeitung (Softwarelieferant) identifiziert und an einen Tisch gebracht werden
2. Klärung der Frage, welche Anforderungen künftig an das betriebliche Rechnungswesen und die Software gestellt werden
3. Vorbereitung eines Sollkonzeptes zur künftigen Steuerbearbeitung; Verantwortlichkeiten festlegen
4. Umsetzung des erarbeiteten Konzeptes.

Zu Punkt 1:

- Bisher wurden die Kontenrahmen auf Basis der HGB-Rechnungslegung verwendet,
- eine Pflicht zur Vorlage einer Steuerbilanz oder einer steuerlichen Gewinn- und Verlustrechnung an das Finanzamt bestand bisher nicht,
- je individueller der Kontenrahmen bzw. der Kontenplan ist, desto schwieriger können Standardlösungen im Rahmen einer E-Bilanz-Umstellung eingesetzt werden.

Bitte beachten Sie! Die bisherige Reihenfolge der Bearbeitung, erst nach Ablauf des Wirtschaftsjahres im Rahmen von Überleitungsrechnungen und anhand von Nebenanlagen zur Steuererklärung eine Steuerbilanz aufzustellen bzw. Abweichungen zur Handelsbilanz in Verzeichnissen zu erfassen, wird zukünftig nicht mehr in der Praxis umsetzbar sein.

In diesem Zusammenhang sollte auch zwingend bedacht werden, dass aufgrund der Abschaffung des Grundsatzes der Maßgeblichkeit durch das Gesetz zur Modernisierung des Bilanzrechts (BilMoG) die Abweichungen zwischen Handels- und Steuerbilanz deutlich zugenommen haben.

Zu Punkt 2:

Das betriebliche Rechnungswesen ist daraufhin zu überprüfen, ob der durch die Taxonomie vorgegebene Mindestumfang für Bilanz und Gewinn- und Verlustrechnung bereits eingehalten wurde. Wenn nicht, muss der angewandte Kontenrahmen z. B. an die vorgegebene Gliederungstiefe angepasst werden.

Mit dem Softwarelieferanten muss geklärt werden, ob er für die E-Bilanz eine Komplettlösung anbietet oder nur eine allgemeine XBRL-Funktionalität bis zu einem gewissen Grad. Als Alternativlösung wäre auf eine zusätzliche Konvertierungssoftware zurückzugreifen.

Im Idealfall könnten die Buchhaltungsdaten weiterhin an den Steuerberater übermittelt werden. Dieser erstellt daraufhin für das Unternehmen die E-Bilanz sowie die E-Steuererklärung und leitet beide an die Finanzverwaltung weiter.

Zu Punkt 3:

Jedes Unternehmen muss sich entscheiden, ob eine Handelsbilanz samt Überleitungsrechnung oder eine Steuerbilanz elektronisch übermittelt werden soll. Wählt es die erste Variante, ist zu klären wie der Transfer der Überleitungsrechnung, der bisher z. B. im Excel-Format erfasst wurde, in XBRL-Daten erfolgen kann. Derzeit gehen wir davon aus, dass wir künftig über separate Steuerbilanzen statt Überleitungsrechnungen arbeiten werden.

Andererseits könnte das Rechnungswesen auf Basis der steuerlichen Anforderungen aufgebaut werden. Dieser Weg erfordert allerdings eine Änderung im Buchhaltungsverhalten, da die steuerlich relevanten Sachverhalte bereits unterjährig entsprechend gebucht werden sollten. Nur so können zahlreiche Umbuchungen im Rahmen der Jahresabschlusserstellung vermieden werden.

Werden Steuerbilanzen erstellt, muss dafür Sorge getragen werden, dass Steuerbilanzen in späteren Perioden infolge von Betriebsprüfungen für vergangene Jahre ggf. rückwirkend geändert werden müssen.

Folgende Fragen müssen in Abstimmung mit unserer Kanzlei in Angriff genommen und beantwortet werden:

- Können parallel zwei Buchhaltungen, eine nach handelsrechtlichen und eine nach steuerlichen Vorgaben erzeugt werden? Wenn ja, welche Buchhaltung soll für die E-Bilanz maßgebend sein, die handelsrechtliche oder die steuerrechtliche Buchhaltung? Für die DATEV-Welt ergeben sich gute Lösungen, die aber in anderen Buchhaltungssystemen nach unserer Erfahrung nicht immer funktionieren.
- Kann die Buchhaltung unterjährig der Taxonomie entsprechend erstellt werden?
- Wenn die Buchhaltung bei Ihnen erstellt wird: Verfügen die zuständigen Mitarbeiter über die erforderliche fachliche Qualifikation? Sind Fortbildungsmaßnahmen erforderlich?
- Wenn die Buchhaltung bei Ihnen und die Jahresabschlüsse und Steuererklärungen bei uns erstellt werden: können die Taxonomie-Anforderungen im Rahmen der Jahresabschlusserstellung noch erfüllt werden? Ist eine unterjährige Überprüfung der gebuchten Daten möglich? Wie werden die benötigten Daten übermittelt?

Anmerkung: Durch die Einführung der E-Bilanz werden sich ein erheblicher Umstellungsbedarf und nicht zu unterschätzende Kosten ergeben.
Grundsätzlich sollte auch die Frage gestellt werden, ob man die Buchführung weiterhin selbst machen möchte oder diese in Zukunft von uns erledigen lassen sollte.
Es gilt auch zu prüfen, inwieweit die Umstellung für den Betrieb selbst zum Vorteil genutzt werden kann, um z. B. interne Bearbeitungsprozesse zu überdenken und für die Zukunft zu optimieren.

Alle Beiträge sind nach bestem Wissen zusammengestellt. Eine Haftung für deren Inhalt kann jedoch nicht übernommen werden. Für Fragen stehen wir Ihnen gerne zur Verfügung.