

DEUTSCHER INDUSTRIE- UND
HANDELSKAMMERTAG E. V.
Breite Str. 29
10178 Berlin

ZENTRALVERBAND DES
DEUTSCHEN HANDWERKS E. V.
Mohrenstr. 20/21
10117 Berlin

BUNDESVERBAND DEUTSCHER
BANKEN E. V.
Burgstr. 28
10178 Berlin

HANDELSVERBAND DEUTSCHLAND (HDE)
DER EINZELHANDEL E. V.
Am Weidendamm 1A
10117 Berlin

BUNDESVERBAND DER DEUTSCHEN
INDUSTRIE E. V.
Breite Str. 29
10178 Berlin

BUNDESVEREINIGUNG DER DEUTSCHEN
ARBEITGEBERVERBÄNDE E. V.
Breite Str. 29
10178 Berlin

GESAMTVERBAND DER DEUTSCHEN
VERSICHERUNGSWIRTSCHAFT E. V.
Wilhelmstr. 43/43 G
10117 Berlin

BUNDESVERBAND GROSSHANDEL,
AUSSENHANDEL, DIENSTLEISTUNGEN E. V.
Am Weidendamm 1A
10117 Berlin

Herrn MDg
Jörg Kraeusel
Unterabteilungsleiter
Bundesministerium der Finanzen
Wilhelmstraße 97
10117 Berlin

5. Oktober 2010

Entwurf BMF-Schreiben zur E-Bilanz/Taxonomie

Sehr geehrter Herr Kraeusel,

zum Entwurf des BMF-Schreibens zur E-Bilanz/Taxonomie vom 31.08.2010 möchten wir folgende Anmerkungen machen:

Nach § 5b Abs. 1 Satz 1 EStG ist der Inhalt der Bilanz sowie der Gewinn- und Verlustrechnung nach amtlich vorgeschriebenem Datensatz durch Datenfernübertragung zu übermitteln. Dies gilt nach § 5b Abs. 1 Satz 2 EStG auch für die Anpassung an die steuerlichen Vorschriften, wenn die nach Handelsrecht angesetzten Beträge hiervon abweichen. Nach § 51 Abs. 4 Nr. 1b EStG wird das Bundesministerium der Finanzen ermächtigt, im Einvernehmen mit den obersten Finanzbehörden der Länder den Mindestumfang der nach § 5b EStG elektronisch zu übermittelnden Bilanz und Gewinn- und Verlustrechnung zu bestimmen.

1. Fehlende Rechtsgrundlage für vorgeschlagenen Gliederungsumfang und -tiefe der Taxonomie

Die Taxonomie Steuer geht insbesondere in der Gliederungstiefe der Bilanzpositionen, aber auch hinsichtlich der Gewinn- und Verlustrechnung weit über die Anforderungen des Handelsrechtes (§§ 266 und 275 HGB) hinaus. Die Taxonomie Steuer ist in dieser Form nicht durch die gesetzliche Grundlage gedeckt. Eine Diskussion über die Reichweite der gesetzlichen Vorschriften wurde im Vorfeld des BMF-Schreibens seitens der Finanzverwaltung nicht vertieft.

Zwar wird das Problem der hohen Anzahl der Mussfelder durch die Auffangpositionen möglicherweise etwas entschärft. Allerdings geht die Gliederungstiefe trotz der Auffangpositionen über die Vorgaben des HGB hinaus. Auch unter Berücksichtigung der Auffangpositionen bilden die in den Großunternehmen verwendeten Kontenpläne die vorgegebenen Positionen nicht etwa bereits heute ab und müssten daher angepasst werden. Zudem werden zahlreiche Informationen verlangt, die bereits in den Steuererklärungen schon abgefragt werden und teilweise nicht buchhalterisch abgebildet werden bzw. werden können. Schließlich ist darauf hinzuweisen, dass die Logik der Auffangpositionen unklar ist, so dass undeutlich bleibt, wann diese benutzt werden dürfen.

Die Finanzverwaltung leitet aus der Formulierung des Gesetzes („nach amtlich vorgeschriebenem Datensatz“ und „Festlegung des Mindestumfanges“) die Berechtigung ab, über die durch das Handelsgesetzbuch vorgegebenen Bilanzpositionen sowie über die Gliederung der Gewinn- und Verlustrechnung hinaus die verpflichtenden Berichtspositionen festzulegen. Eine grundsätzliche Diskussion über die Rechtsgrundlage und damit über den Umfang der Berichtspositionen, die im Rahmen der E-Bilanz verpflichtend zu übermitteln sind, ist dringend erforderlich. Die Finanzverwaltung ist lediglich berechtigt, den „Mindestumfang“ festzulegen. Hierbei muss sie sich aber in den Grenzen der handelsbilanziellen Gliederung für Bilanz und Gewinn- und Verlustrechnung bewegen. Die Festlegung eines „Mindestumfanges“ beinhaltet keine Erweiterung des Umfangs der Berichtspflichten. Sie erzeugt einen Zielkonflikt zwischen dem Umfang der Anforderungen und dem beabsichtigten Bürokratieabbau, der durch die künftige elektronische Übermittlung für die Wirtschaft eintreten soll. Eine über die handelsbilanziellen Anforderungen hinausgehende E-Bilanz verringert im Übrigen die Akzeptanz des neuen Verfahrens bei den betroffenen Unternehmen, die einen erheblichen Umstellungsaufwand leisten müssen. Dieser würde auf ein akzeptables Maß reduziert, wenn sich die Taxonomie Steuer auf die Gliederungstiefe der handelsrechtlichen Bilanz und Gewinn- und Verlustrechnung beschränken würde.

Selbst wenn die Auffassung der Finanzverwaltung richtig wäre, dass § 5b Abs.1 Satz 1 EStG ihr einen Ermessensspielraum geben würde, der sowohl über den Rahmen der §§ 266, 275 HGB

als auch über den bisher in Papier abzugebenden Umfang der Steuerbilanz hinausgeht, so entspräche eine solche Ermächtigung nicht dem verfassungsrechtlichen Bestimmtheitsgrundsatz. Der Finanzverwaltung würde ein Rechtsrahmen gewährt, der weit über den in der parlamentarischen Diskussion um § 5b EStG diskutierten Umfang hinausgeht. Ein solches Gesetz wäre verfassungswidrig. Es wäre im Übrigen auch schon deshalb verfassungswidrig, weil der Gesetzgeber verpflichtet ist, alle wesentlichen Entscheidungen selbst zu treffen (sog. Wesentlichkeitstheorie des Bundesverfassungsgerichts). Wäre die Ansicht der Finanzverwaltung richtig, hätte es schon der detaillierten Regelung zur Bilanzierung im HGB nicht bedurft und hätte auch dort schon ein Hinweis auf die Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung ausgereicht.

2. Zeitpunkt der Einführung

Nach § 52 Abs. 15a EStG ist § 5b EStG erstmals für Wirtschaftsjahre anzuwenden, die nach dem 31.12.2010 beginnen. Damit wird die elektronische Übermittlung der Handelsbilanz bzw. der Steuerbilanz sowie der steuerlichen Überleitungsrechnung erstmals für Wirtschaftsjahre ab 2011 verpflichtend. Für den überwiegenden Teil der Unternehmen sind diese Voraussetzungen bis dato nicht gegeben und können auch bis zum Jahresende 2010 nicht geschaffen werden.

Angesichts der grundlegenden Umstellung auf ein elektronisches Übermittlungsverfahren mit der bei den Unternehmen vorgelagerten Überprüfung und Umstellung von Prozessen sowie der Einführung bzw. Anpassung von Software ist eine Verschiebung der erstmaligen Anwendung zwingend notwendig. Der Inhalt der Taxonomie ist erstmalig durch den am 31.08.2010 an die Spitzenverbände der Wirtschaft veröffentlichten Entwurf des BMF-Schreibens bekannt geworden. Damit ist die umfangreiche Taxonomie bei weitem noch nicht bei allen Unternehmen, die zur Abgabe verpflichtet sind, angekommen. Für den Prozess der Anpassung der Rechnungssysteme an die für die E-Bilanz benötigten Daten muss ein Zeitraum von mindestens zwölf Monaten veranschlagt werden. **Deshalb sollte die Verpflichtung zur elektronischen Übermittlung um mindestens ein Jahr verschoben werden.** Das Bundesministerium der Finanzen kann dies nach § 51 Abs. 4 Nr. 1c EStG durch eine Rechtsverordnung mit Zustimmung des Bundesrates regeln, wenn erkennbar ist, dass bis zum 31.12.2010 weder die technischen noch die organisatorischen Voraussetzungen gegeben sind.

3. Pilotphase

Vor einer bundesweiten Umsetzung der E-Bilanz ist es dringend erforderlich, die inhaltliche und technische Umsetzbarkeit der Taxonomie Steuer in der Praxis zu erproben. Bisher wurde der Inhalt der Taxonomie Steuer theoretisch diskutiert, aber nirgendwo praktisch erprobt. Dieser Praxistest kann sich nicht auf die reine Übermittlung von Testfällen beschränken,

sondern muss die gesamte Kette der künftigen Prozesse umfassen (von den Buchungsdaten bis zum Eingang des Datensatzes bei der Finanzverwaltung).

Es ist zwingend notwendig, den Prototyp der Taxonomie Steuer praktisch für alle Rechtsformen zu testen. Insbesondere sind auch Lösungen für steuerliche Organschaften sowie Sonder- und Ergänzungsbilanzen zu finden. Die Taxonomie Steuer darf keine „Konstruktionsfehler“ enthalten. Ansonsten ist damit zu rechnen, dass die Anwender bei der praktischen Umsetzung scheitern. Diese Erfahrungen sind bereits in anderen IT-Projekten der Finanzverwaltung gemacht worden (z. B. Projekt FISCUS). Bei vielen Anwendern sind eine weitgehende Überarbeitung und Umstellung der bisherigen Prozesse erforderlich. Dies sollte erst im kleinen Maßstab geprüft werden.

Im Rahmen einer solchen Pilotphase sollten einzelne Unternehmen auf freiwilliger Basis in Pilotbezirken ihre Bilanzen und Gewinn- und Verlustrechnungen elektronisch im XBRL-Format an die Finanzverwaltung übermitteln. Die dabei bei den Unternehmen gemachten Erfahrungen könnten sowohl für die Umsetzung bei anderen Unternehmen hilfreich sein, aber auch die Softwareunternehmen in den Stand versetzen, fertig entwickelte Lösungen auf den Markt zu bringen. Die Finanzverwaltung erhielte schließlich die Gelegenheit, die Prozesse nach Empfang der Datensätze zu evaluieren und zu verbessern. Es ist zu erwarten, dass die Pilotphase zur Aufdeckung von Mängeln führt, die dann bereits im Vorfeld beseitigt werden können. Ohne diesen Praxistest können solche Mängel im Rahmen der bundesweiten Einführung bei Unternehmen, den Beratern und der Finanzverwaltung zu erheblichen Problemen und Rückschlägen bei der Umsetzung führen.

Wir halten daher eine Pilotphase für dringend erforderlich. Das BMF-Schreiben mit der endgültigen Taxonomie Steuer sollte erst im Anschluss an diese „Testphase“ verbindlich veröffentlicht werden.

4. Verpflichtende Übermittlung für alle Unternehmen

Der Grundsatz der Gleichmäßigkeit der Besteuerung gebietet es nicht, die E-Bilanz für alle Unternehmen verpflichtend einzuführen. Nach Sinn und Zweck der E-Bilanz ist es sachgerecht, sowohl **Kleinstunternehmen**, bei denen die E-Bilanz zu unverhältnismäßigem Aufwand führt, als auch **einer Anschlussprüfung unterliegende Großunternehmen von der verpflichtenden Übermittlung auszunehmen**. Im Rahmen des Datenzugriffs nach § 147 Abs. 6 Abgabenordnung kann die Finanzverwaltung Einsicht in die Buchhaltung in elektronischer Form verlangen. Der Datenzugriff umfasst die gesamte Bilanz, die Gewinn- und Verlustrechnung sowie alle Buchungen der Finanzbuchhaltung des jeweiligen Geschäftsjahres bis auf Kontenebene. Die zusätzliche und damit doppelte Übermittlung der Bilanzdaten im Rahmen der E-Bilanz führt zu einem Mehraufwand bei den

anschlussgeprüften Unternehmen, der im Widerspruch zu dem Gesetzesziel des Bürokratieabbaus steht. Die Gleichmäßigkeit der Besteuerung ist bei Großunternehmen durch die Anschlussprüfung gewährleistet. Für eine weitere Intensivierung der Prüfung besteht kein Anlass. Hinzu kommt, dass die überwiegenden Kosten der Einführung tendenziell bei anschlussgeprüften Unternehmen anfallen würden, weil diese durch ihre komplexe EDV-Infrastruktur, die umfangreichen Steuerbilanzabweichungen außerhalb des ERP-Systems sowie die internationalen Kontenpläne den größten Anpassungsbedarf haben werden (zu Einzelheiten vgl. die spezielle Stellungnahme). Wenn aber genau die Unternehmen, die einerseits den höchsten Umstellungsaufwand haben, für die Finanzverwaltung den geringsten Nutzen im Sinne der Zielsetzung Risiko-Management bieten, so ist eine Einbeziehung grob unbillig und kann auch nicht mit einem ausschließlichen Hinweis auf den Gleichheitsgrundsatz gerechtfertigt werden. Sollte von diesen Unternehmen dennoch die Übermittlung der E-Bilanz verlangt werden, fordern wir, dass die Finanzverwaltung bei fehlender Prüfungswürdigkeit auf Anschlussprüfungen verzichtet.

5. Praktikabilität und Vermittelbarkeit der Taxonomie Steuer

Die Taxonomie Steuer wird derzeit in einer komplexen Excel-Tabelle abgebildet, die alle Rechtsformen (Einzelunternehmen, Körperschaften, Personengesellschaften) umfasst. In dieser Form ist sie unübersichtlich, kaum zu vermitteln und am Ende auch nicht praktikabel. Verständlichkeit und Übersichtlichkeit der Taxonomie sind aus unserer Sicht kein Selbstzweck, sondern erhöhen die Akzeptanz und die Qualität der elektronisch zur Verfügung gestellten Daten. Im Übrigen sind die Übersichtlichkeit und Verständlichkeit der Taxonomie Steuer auch ein wichtiger Beitrag zur Begrenzung der mit der Umsetzung bei den Unternehmen und ihren Beratern verbundenen Kosten. Aus Sicht der Wirtschaft ist es unbedingt erforderlich, dass die Finanzverwaltung Werkzeuge und Informationen bereitstellt, um die Taxonomie einfach und schnell nach Rechtsformen filtern zu können. Alternativ könnten auch eigene Taxonomien für jede Rechtsform dazu dienen, die Handhabung der Taxonomie in der Praxis zu erleichtern. Erst durch diese Hilfsmittel wird es für die Anwender möglich, den Umfang der Taxonomie Steuer für ihre Unternehmen oder Mandate zu erkennen.

Um die Übersichtlichkeit zu erhöhen, sollten auch alle nicht benötigten Zeilen, die aus der ursprünglichen HGB-Taxonomie stammen, gestrichen werden (z. B. zur Konzernrechnungslegung). Wird die Taxonomie Steuer in der bisherigen Form veröffentlicht, ist zu befürchten, dass viele Anwender Fehler bei der Umsetzung machen. Die zusammen mit dem BMF-Schreiben zur Verfügung gestellten „Visualisierungen“ in Form von pdf-Dateien erfüllen diese Anforderungen nicht, da der Anwender keine Filterfunktion hat und sich mühsam auf die Suche nach „Kreuzen“ in den Spalten der Tabelle machen muss. Zudem enthalten die „Visualisierungen“ zahlreiche Fehler. Der Inhalt dieser Dateien ist im Übrigen nicht identisch mit der Excel-Datei zur Taxono-

mie Steuer, die unter der Webseite „www.eSteuer.de“ veröffentlicht wurde. Diese Tabelle lässt sich zudem nicht nach Rechtsformen filtern.

6. Datenübermittlung und Schnittstelle

Der BMF-Schreiben-Entwurf schweigt zu den Modalitäten der Datenübermittlung und zu den dafür zur Verfügung stehenden Schnittstellen. Beides ist von erheblicher Bedeutung für die Erarbeitung und Umsetzung derartiger Prozesse. Nach den in der Fach-AG Taxonomie seitens der Finanzverwaltung vorgestellten Plänen sollte allein eine von der Finanzverwaltung erstellte Software (ERIC-Client) genutzt werden. Diese Software müssten alle Steuerpflichtigen verwenden oder in die Software von Drittanbietern einbauen lassen. Die Wirtschaft fordert zumindest zusätzlich eine offene Schnittstelle mit einer Rückmeldung durch den verwaltungsseitigen Server über den Empfang. Andernfalls ist schon jetzt vorherzusehen, dass eine Vielzahl von Implementierungsproblemen wegen der Inkompatibilität der einzelnen Softwarekomponenten zu Fehlern führt. Im Übrigen weisen wir darauf hin, dass bisher weder die technische Machbarkeit geprüft wurde, noch hat hierzu ein Versuchsbetrieb unter praxisnahen Bedingungen stattgefunden. Zudem ist der ERIC-Client nicht in jede Software implementierbar (z. B. in SAP-ERP-Systeme).

7. Erfassungstool

Die Umstellung auf die E-Bilanz sollte gerade für kleine Unternehmen oder für Berater durch die Bereitstellung eines Erfassungstools erleichtert werden. Hierbei könnte es sich um ein ausfüllbares elektronisches Formular oder um eine Web-Anwendung der Finanzverwaltung handeln. Ein solches Erfassungstool könnte den Umstellungsaufwand für kleinere Unternehmen verringern und die Akzeptanz für das neue Medium entscheidend erhöhen und die Neutralität der Finanzverwaltung unterstreichen.

8. Fehlende Spezialtaxonomien für Kreditinstitute und Versicherer

Für Kreditinstitute und Versicherer liegen gegenwärtig spezielle Taxonomien noch nicht vor. In dem Entwurf des BMF-Schreibens wird nicht einmal bestätigt, dass sich derartige Spezialtaxonomien in Vorbereitung befinden. Lediglich die allgemeine Taxonomie zu erweitern, wie es in Rn. 26 des Entwurfes angedeutet wird, scheidet für Kreditinstitute und Versicherer aus, weil für diese Unternehmen Sondervorschriften bestehen, die *anstelle* des allgemeinen Bilanzrechts gelten (vgl. RechKredV; RechVersV).

Die derzeit noch fehlenden Taxonomien für die Kreditinstitute und Versicherer machen es für diese Unternehmen erst recht unmöglich, bereits für das kommende Wirtschaftsjahr 2011 die

Jahresabschlüsse elektronisch an die Finanzverwaltung zu übermitteln, wie es Rn. 25 des Entwurfs des BMF-Schreibens eigentlich verlangen will. Denn auch diese Unternehmen brauchen eine angemessene Vorbereitungszeit. **Wir bitten um ausdrückliche Klarstellung, dass Kreditinstitute und Versicherer bis auf weiteres keine Jahresabschlüsse elektronisch an die Finanzverwaltung übermitteln müssen.**

Auch den Betroffenen dieser Branchen muss die Möglichkeit eröffnet werden, zu den Entwürfen der Spezialtaxonomien noch ausführlich schriftlich Stellung zu nehmen. Es sollte hierzu noch eine Anhörung geben.

9. Fazit

Mit Nachdruck widersprechen wir der Ansicht des BMF, die neuen Anforderungen aus der Taxonomie seien ohne großen Aufwand von allen Unternehmen in der Praxis umsetzbar. Dieser Eindruck ist eine grobe Fehleinschätzung. Unsere Bedenken führen wir im Einzelnen im beigefügten besonderen Teil unserer Stellungnahme aus.

Mit freundlichen Grüßen

DEUTSCHER INDUSTRIE- UND
HANDELSKAMMERTAG E. V.



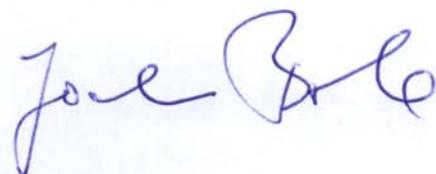
ZENTRALVERBAND DES DEUTSCHEN
HANDWERKS E. V.



BUNDESVERBAND DEUTSCHER
BANKEN E. V.



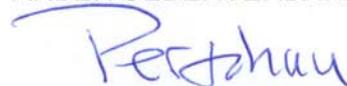
HANDELSVERBAND DEUTSCHLAND (HDE)
DER EINZELHANDEL E. V.



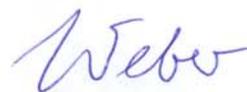
BUNDESVERBAND
DER DEUTSCHEN INDUSTRIE E. V.



BUNDESVEREINIGUNG DER DEUTSCHEN
ARBEITGEBERVERBÄNDE E. V.



GESAMTVERBAND DER DEUTSCHEN
VERSICHERUNGSWIRTSCHAFT E. V.



BUNDESVERBAND GROSSHANDEL,
AUSSENHANDEL, DIENSTLEISTUNGEN E. V.



1 Das Ziel der Bundesregierung wird verfehlt

Ziel der Bundesregierung und des Gesetzgebers des Steuerbürokratieabbaugesetzes 2008 war es, das bisher papierbasierte Verfahren zur Einreichung einer Handelsbilanz mit Überleitungsrechnung bzw. einer Steuerbilanz auf elektronische Datenübermittlung umzustellen und dadurch Bürokratie abzubauen (Motto des Steuerbürokratieabbaugesetzes 2008: "Elektronik statt Papier"). Der Inhalt und Umfang der E-Bilanz bzw. Taxonomie verfehlt dieses Ziel. Im Gegenteil, durch die wesentlich höhere Detail- und Gliederungstiefe der E-Bilanz bzw. Taxonomie nehmen die Bürokratiekosten in den Unternehmen zu – und das in deutlich höherem Maße als im Gesetzentwurf angegeben.

Das Steuerrecht kennt keine Verpflichtung zur Erstellung und Abgabe einer „gebuchten Steuerbilanz“. Daher sieht § 5b Abs. 1 Satz 2 EStG vor, dass die handelsrechtlichen Wertansätze durch „Zusätze oder Anmerkungen den steuerlichen Vorschriften“ anzupassen sind. Dies war auch die Arbeitsgrundlage in der Fach-AG Taxonomie und ist der Grund dafür, dass eine „steuerliche Überleitungsrechnung“ eingefügt wurde. Der Entwurf des BMF-Schreibens vermittelt jedoch den Eindruck, dass eine Umstellung des Rechnungswesens und die Abgabe einer gebuchten Steuerbilanz künftig von der Finanzverwaltung gefordert werden könnten. Den Unternehmen muss es auch künftig frei stehen, ihr Rechnungswesen nach den kaufmännischen Erfordernissen einzurichten. Dabei ist auf das Handelsrecht, wie es im Handelsgesetzbuch kodifiziert wurde, und im Übrigen auf die Grundsätze ordnunggemäßer Buchführung zurückzugreifen. Einen auch nur indirekten Zwang über die Festlegung der Taxonomie Steuer zur Einführung eines „dritten Abschlusses“ lehnen wir entschieden ab.

Durch ein BMF-Schreiben kann Handelsrecht weder geschaffen oder geändert noch aufgehoben werden. Daher kann auch durch die Anforderungen an die E-Bilanz keine andere Gliederung oder Gliederungstiefe für die Bilanz oder die Gewinn- und Verlustrechnung vorgeschrieben werden. Es stellt sich also auch die Frage, ob durch die Anforderungen an die E-Bilanz der Grundsatz der Gewaltenteilung verletzt wird, da sich die Verwaltung wie ein Gesetzgeber verhält.

War bisher der Übergang von der Handels- auf die Steuerbilanz im Wesentlichen durch Ansatz- und Bewertungsunterschiede begründet, sieht dagegen die neue Taxonomie eine Umgliederung der Positionen vor. Dies bedeutet für die Unternehmen einen erheblichen Mehraufwand, der sich nicht nur wie bisher bei der Überleitungsrechnung bemerkbar macht, sondern bereits die Buchführung erheblich beeinflusst. Kontenpläne und Buchungsvorgänge

sind zu ändern. Im Gegensatz zu der aktuellen Lage der nachgelagerten Anpassung der Steuer- an die Handelsbilanz bedeutet der Entwurf einen massiven Eingriff in betriebliche Abläufe.

Wenn die Abgabe einer (gebuchten) Steuerbilanz vorgeschrieben wäre, müsste nicht nur der Prozess der Einreichung, sondern auch der Erstellung der Steuerbilanz standardisiert und automatisiert werden. Eine erhebliche Vermehrung der Bürokratielasten für Unternehmen könnte nur durch einen IT-gestützten Prozess, d. h. über eine laufende parallele steuerliche Buchführung (Steuerbilanz) in einem Rechnungslegungssystem erfolgen. Der E-Bilanz-Datensatz müsste vollständig automatisch aus dem Rechnungslegungssystem erzeugt werden können (analog der Handelsbilanz für den Bundesanzeiger). Der Prozess kann auf Basis der aktuellen Taxonomie selbst dann nicht vollständig automatisiert werden, wenn im Vorfeld eine nur mit tiefgreifenden Änderungen in der IT-Infrastruktur realisierbare und den Ablaufprozessen im Unternehmen parallel laufende steuerliche Buchhaltung eingeführt würde. Der (verbleibende) manuelle Aufwand übersteigt den bisherigen manuellen Aufwand für die Erstellung und Einreichung der Überleitungsrechnung bzw. Steuerbilanz bei weitem. Nur dann, wenn der Inhalt beim bisherigen Umfang (nur bilanzielle Abweichungen) verbleiben und der Erstellungsprozess nicht auch automatisiert würde, ergäbe sich weder ein Bürokratieabbau noch ein Mehraufwand bei den Unternehmen.

1.1 E-Bilanz aus Sicht kleinerer und mittlerer Unternehmen

War bisher der Übergang von der Handels- auf die Steuerbilanz im Wesentlichen durch Ansatz- und Bewertungsunterschiede begründet, sieht dagegen die neue Taxonomie eine Umgliederung der Positionen vor. Dies bedeutet für die Unternehmen einen erheblichen Mehraufwand, der sich nicht nur wie bisher bei der Überleitungsrechnung bemerkbar macht, sondern bereits die Buchführung erheblich beeinflusst. Kontenpläne und Buchungsvorgänge sind zu ändern. Im Gegensatz zu der aktuellen Lage der nachgelagerten Anpassung der Steuer- an die Handelsbilanz ist durch den Entwurf ein massiver Eingriff in betriebliche Abläufe zu befürchten.

Besonders benachteiligt sind kleine und mittlere Unternehmen. Die Erleichterungen für die handelsrechtliche Rechnungslegung in den §§ 266 Abs. 1 S. 3, 276 HGB laufen leer, da für die Steuererklärung alle Unternehmen jeglicher Größe die Gliederungstiefe der Taxonomie zu beachten haben. Ebenso bleibt unberücksichtigt, dass Einzelunternehmen und Personengesellschaften außerhalb des § 264a HGB und § 1 Abs. 1 PubliG nicht die formalen Regeln des §§ 266, 275 HGB einhalten müssen, sondern nach § 247 HGB freier in der Form

der Darstellung sind. In dem vorgelegten Entwurf sind nach unserem Verständnis die Datenfelder dagegen für alle Rechtsformen weitgehend gleich. Die verfassungsrechtlichen Bedenken hinsichtlich der Ermächtigungsgrundlage gelten insofern ebenso.

Der sich für kleinere und mittlere Unternehmen (KMU) ergebende Mehraufwand sei hier beispielhaft anhand der Gliederung der Sachanlagen erwähnt. Nach § 266 Abs. 2 A. II. HGB sieht die Gliederung wie folgt aus:

II. Sachanlagen:

1. Grundstücke, grundstücksgleiche Rechte und Bauten einschließlich der Bauten auf fremden Grundstücken
2. technische Anlagen und Maschinen
3. andere Anlagen, Betriebs- und Geschäftsausstattung
4. geleistete Anzahlungen und Anlagen im Bau

In dem Entwurf der XBRL-Taxonomie für die Bilanz von Körperschaften stellen sich die Sachanlagen dagegen wie folgt dar:

Sachanlagen

Grundstücke, grundstücksgleiche Rechte und Bauten einschließlich der Bauten auf fremden Grundstücken

unbebaute Grundstücke

grundstücksgleiche Rechte ohne Bauten

Bauten auf eigenen Grundstücken und grundstücksgleichen Rechten

Bauten auf eigenen Grundstücken und grundstücksgleichen Rechten, davon Grund und Boden-Anteil

Bauten auf fremden Grundstücken

übrige Grundstücke, nicht zuordenbar

technische Anlagen und Maschinen

technische Anlagen

Maschinen und maschinengebundene Werkzeuge

Betriebsvorrichtungen

Reserve- und Ersatzteile

GWG

GWG-Sammelposten

sonstige technische Anlagen und Maschinen

andere Anlagen, Betriebs- und Geschäftsausstattung

andere Anlagen
 Betriebsausstattung
 Geschäftsausstattung
 GWG
 GWG-Sammelposten
 sonstige Betriebs- und Geschäftsausstattung
 stehendes Holz
 Dauerkulturen
 Geschäfts- und Vorführwagen
 geleistete Anzahlungen und Anlagen im Bau
 geleistete Anzahlungen auf Sachanlagen
 Gebäude im Bau
 technische Anlagen und Maschinen im Bau
 sonstige Sachanlagen
 vermietete Anlagenwerte
 übrige sonstige Sachanlagen, nicht zuordenbare Sachanlagen
 Erläuterungen zu sonstigen Sachanlagen

Die Taxonomie Steuer würde es möglicherweise erlauben, die auszufüllenden Positionen weitestgehend auf die oben genannten HGB-Bilanzpositionen zu beschränken. Allerdings nur, wenn die Auffangposition „Übrige Grundstücke, nicht zuordenbar“ so zu verstehen ist, dass dort auch Positionen aufgenommen werden dürfen, die an sich den Mussfeldern zugeordnet werden könnten, für die es aber in der Buchführung keine eigenen Konten gibt. Allgemein ist die Bedeutung der Auffangpositionen in der Logik der Taxonomien nicht eindeutig, so dass bei den Unternehmen Unsicherheit darüber herrscht, wann auf die Befüllung der Mussfelder verzichtet werden darf. Zur Problematik der Auffangpositionen nehmen wir noch ausführlicher Stellung unten unter 3.4. Zudem sind einige der Positionen rechnerisch mit Mussfeldern verknüpft, so dass sie faktisch zu Mussfeldern werden, was zu einer erheblich umfangreicheren Gliederungstiefe führt.

Durch die Festlegung des Mindestumfangs für die steuerliche Gewinnermittlung bildet sich hier bereits mittelbar eine eigenständige Steuerbilanz ab. Insofern haben wir erhebliche verfassungsrechtliche Bedenken im Hinblick auf eine ausreichende Ermächtigung der Finanzverwaltung.

Darüber hinaus muss nach dem bisherigen Stand davon ausgegangen werden, dass der komplette Datensatz der Taxonomie Steuer von allen Unternehmen (Einzelunternehmer,

Kapitalgesellschaften, Personengesellschaften) vollständig ausgefüllt werden muss. Folglich muss ein Einzelunternehmer auch alle Mussfelder für Kapitalgesellschaften und Personengesellschaften ausfüllen. Dies würde vermieden, wenn es Taxonomien für die einzelnen Unternehmensformen gäbe. Dadurch würde auch für die einzelnen Anwender transparenter, welche Mussfelder ihr Unternehmen betreffen.

1.2 Verfahren bisher – neu bei Großunternehmen

1.2.1 Bisheriges Verfahren

Überleitungsrechnungen bzw. Steuerbilanzen werden in separaten Papieranlagen zu den Steuererklärungen eingereicht. In den Überleitungsrechnungen bzw. Steuerbilanzen werden bisher "nur" bilanzielle Korrekturen, also Abweichungen zwischen handelsrechtlicher und steuerrechtlicher Bilanzierung dargestellt (vgl. § 60 Abs. 2 EStDV). Diese werden bisher in aller Regel als einzelne bilanzielle Sachverhalte (zu einem Bilanzposten) korrigiert. Eine separate steuerliche Gewinn- und Verlustrechnung sowie eine Kapitalkontenentwicklung bei Mitunternehmerschaften werden bisher weder gesetzlich gefordert noch eingereicht. Sonder- und Ergänzungsbilanzen werden bisher nicht buchhalterisch geführt. Die Steuerbilanzen bzw. Überleitungsrechnungen werden, soweit keine Einheitsbilanz vorliegt, über MS-Excel o. ä. Programme erstellt. Dies gilt ebenso für die Sonder- und Ergänzungsbilanzen. In der Regel wird auf Basis der Vorjahresvorlage bzw. einer auf das Unternehmen zugeschnittenen Standardvorlage aufgesetzt.

Außerbilanzielle Korrekturen und sonstige nicht-bilanzielle, nur steuerliche Informationen sind nicht in den Steuerbilanzen bzw. Überleitungsrechnungen, sondern in den Steuererklärungen enthalten. Die notwendigen Informationen für die Erstellung der Steuererklärungen werden aus der handelsrechtlichen Buchführung abgeleitet. Detaillierte steuerliche Konten analog der Muss-Felder der Taxonomie gibt es in der handelsrechtlichen Buchführung bisher nicht. Die Finanz- und Rechnungswesenprozesse sind also vom bisherigen Prozess der Erstellung von papierbasierten Steuerbilanzen bzw. Überleitungsrechnungen und Steuererklärungen grundsätzlich unberührt (Ausnahme: vor Einführung des BilMoG geltende umgekehrte Maßgeblichkeit).

1.2.2 Neues Verfahren

Die Handelsbilanz inkl. Gewinn- und Verlustrechnung und die steuerliche Überleitungsrechnung/alternativ eine gebuchte Steuerbilanz sollen zukünftig elektronisch über das XBRL-

Format übermittelt werden. Zusätzlich sollen bei Mitunternehmerschaften Sonder- und Ergänzungsbilanzen sowie eine Kapitalkontenentwicklung eingereicht werden. Statt bisher nur einzelne bilanzielle Korrekturen (auf Bilanzpostenebene) darzustellen, vermittelt der Entwurf des BMF-Schreibens den Eindruck, als müssten zukünftig ca. 500 einzelne Muss-Felder geliefert werden. Diese Muss-Felder beinhalten nicht nur bilanzielle Korrekturen, sondern in weitaus höherem Maß außerbilanzielle Korrekturen, umsatzsteuerliche Informationen sowie eine Vielzahl von weiteren steuerlichen Informationen.

§ 5b Abs. 1 S. 2 EStG sieht dagegen vor, dass die handelsrechtlichen Wertansätze durch „Zusätze oder Anmerkungen den steuerlichen Vorschriften“ anzupassen sind. Dies war auch die Arbeitsgrundlage in der Fach-AG Taxonomie und ist der Grund dafür, dass eine „steuerliche Überleitungsrechnung“ eingefügt wurde. Der Entwurf des BMF-Schreibens vermittelt jedoch den Eindruck, dass eine Umstellung des Rechnungswesens und die Abgabe einer gebuchten Steuerbilanz künftig von der Finanzverwaltung gefordert werden könnten. Den Unternehmen muss es auch künftig frei stehen, Ihr Rechnungswesen nach den kaufmännischen Erfordernissen einzurichten. Einen auch nur indirekten Zwang über die Festlegung der Taxonomie Steuer zur Einführung eines „dritten Abschlusses“ lehnen wir entschieden ab.

Die Überleitungsrechnung muss daher auf die einzelnen Bilanzposten beschränkt werden. Eine Auflistung aller Positionen auf allen Ebenen – wie in Rn. 20 des Entwurfs des BMF-Schreibens gefordert – lehnen wir ab. Als Gewinn- und Verlustrechnung sind allein die handelsrechtlichen Werte nach dem Gliederungsschema des HGB (Gesamtkostenverfahren oder Umsatzkostenverfahren) zu liefern.

Eine steuerliche Gewinn- und Verlustrechnung existiert allenfalls bei Unternehmen, die eine „gebuchte Steuerbilanz“ erstellen. In allen anderen Fällen liegt keine steuerliche Gewinn- und Verlustrechnung vor. Im Rahmen der Überleitungsrechnung muss daher die Darstellung der Gewinnauswirkungen in einer Position „steuerlicher Mehr- oder Mindergewinn“ möglich sein. Dies war im Übrigen das Arbeitsergebnis der Fach-AG Taxonomie, die aber bedauerlicherweise im vorliegenden Entwurf des BMF-Schreibens nicht dargestellt wird. Das BMF-Schreiben ist entsprechend zu ergänzen.

1.3 Doppelmeldung

Viele der in der Taxonomie geforderten Informationen erhält die Finanzverwaltung bereits über die Steuererklärungen. Die zusätzliche Abfrage innerhalb der E-Bilanz erfolgt daher doppelt und ist mit dem Ziel des Bürokratieabbaus nicht vereinbar.

Grundsätzlich sind die Angaben in der Steuererklärung mit den Angaben in der E-Bilanz abzustimmen.

Beispiel: In den Feststellungserklärungen (Vordruck FE 1 und 2 und FE-K 1 und 2) und den Körperschaftsteuererklärungen (Vordruck KSt 1 A) werden Werte bezüglich des § 8b KStG bzw. § 3 Nr. 40 und § 3c EStG bereits abgefragt. Eine doppelte Erklärung lehnen wir ab. Problematisch kann hier die (Vor-)Erfassung der Daten werden, da diese Angaben zunächst händisch außerhalb des Buchführungssystems ermittelt werden und als zusätzliche Daten bereit gestellt werden müssten. Die E-Bilanz muss in den elektronischen Gesamtprozess passen und insgesamt muss dies auch zu einem Bürokratieabbau bei den Steuerpflichtigen führen.

1.4 Informationen aus den Steuererklärungen werden in die E-Bilanz verlagert, können aber nicht buchhalterisch abgebildet werden.

In der Taxonomie sind auch Muss-Felder enthalten, die man buchhalterisch nicht abbilden kann. Im Bereich „steuerliche Gewinnermittlung“ für Einzelunternehmen und Personengesellschaften werden Besteuerungsgrundlagen abgefragt, die in dieser Form in der Buchführung nicht erfasst sind.

Nicht gebucht werden zum Beispiel

- die Gewinnzuschläge gem. § 6b Abs. 7 und 10 EStG
- die nichtabziehbaren Betriebsausgaben i. S. d. § 3c EStG und § 8b Abs. 5 KStG.

Das gilt auch für Stammdaten der E-Bilanz, die im Buchhaltungssystem nicht vorgehalten werden (z. B. Stammdaten der Mitunternehmer der Mitunternehmerschaft). Diese Muss-Felder können nicht automatisiert aus der Buchhaltung befüllt und müssen manuell erfasst werden.

Die geforderten Konteninformationen sind bisher nicht in den handelsrechtlichen Kontenplänen enthalten. Um den E-Bilanz-Datensatz wenigstens für die sich in der Buchhaltung niederschlagenden Daten automatisch befüllen zu können, sind die Unternehmen gezwungen,

in den Prozess des Finanz- und Rechnungswesens einzugreifen und die handelsrechtlichen Kontenpläne um die Vorgaben des E-Bilanz-Datensatzes zu erweitern.

Die Erstellung einer elektronischen Überleitungsrechnung der handelsrechtlichen Konten auf steuerliche Werte ist aufgrund der Anzahl von ca. 500 Muss-Feldern nur mit sehr hohem manuellen Aufwand möglich. Das aber fordert die Finanzverwaltung lt. Rn. 20 ihres Entwurfsschreibens, wenn es dort heißt, es seien alle Positionen auf allen Ebenen anzupassen.

Mithin müssen insbesondere Großunternehmen daher zwangsweise eine eigenständige parallele steuerliche Buchführung einführen, was einen nachhaltigen Eingriff in die bisherigen Finanz- und Rechnungswesenprozesse bedeutet. Die Vielzahl der Großunternehmen setzt ein komplexes ERP-System ein. In der Regel sind diese ERP-Systeme nicht für eine „gebuchte Steuerbilanz“ ausgelegt und verwendbar.

Dieser zusätzliche Aufwand ist nicht mit dem Ziel des Bürokratieabbaus und der kurzen Umsetzungsfrist vereinbar.

1.5 Analyse der ERP-Systeme

Die Unternehmen müssen das betriebliche Finanz- und Rechnungswesen und die zugehörigen Anwendungen (Subsysteme) daraufhin überprüfen, ob bzw. inwieweit der neue verbindliche Taxonomie-Standard (Mindestumfang) eingehalten werden kann und wie mit den durch die Finanzverwaltung geforderten Ergänzungen und Erweiterungen künftig umgegangen wird. Dies beinhaltet auch die Frage, wie (technisch oder manuell) Informationen über steuerliche Abweichungen bzw. eine höhere Gliederungstiefe im Rahmen der Übermittlung der Steuerbilanz in bestehende Anwendungen eingearbeitet werden können. Bei Unternehmen, die nicht auf Systeme von Dienstleistern (wie z. B. DATEV) zurückgreifen, sondern mit einem eigenen komplexen ERP-System arbeiten, muss das betriebliche Rechnungswesen (Personal, IT und Software) in einem ersten Schritt auf die technischen, fachlichen und personellen Anforderungen der Taxonomie hin überprüft werden. Weiter müssen auch die Geschäftsprozesse und Abläufe im Finanz- und Rechnungswesen beachtet werden und das Zusammenwirken mit anderen internen und externen Stellen (also weiteren Dienstleistern) überprüft werden. Allein für diese Analyse reicht die verbleibende Zeit von nicht einmal drei Monaten bis zum 01.01.2011 nicht aus.

Folgende Bereiche müssen analysiert werden:

- Analyse des ERP-Systems, ob eine parallele steuerliche Buchführung eingeführt werden kann
- Analyse des ERP-Systems, ob Sonder- und Ergänzungsbilanzen geführt werden können
- Analyse des ERP-Systems, ob eine Kapitalkontenentwicklung abgebildet werden kann
- Analyse des ERP-Systems, ob BP-Feststellungen rückwirkend in die Anlagenbuchhaltung eingearbeitet werden können
- Analyse der Änderungen der Kontenpläne bzw. des (internationalen) Konzernkontenplans
- Analyse des ERP-Systems, ob die umfangreichen Stammdaten im System abgebildet werden können
- Analyse des ERP-Systems, mit welchem Zusatztool der XBRL-E-Bilanz-Datensatz vollständig generiert und elektronisch übertragen werden kann
- Analyse von notwendigen Schnittstellen zu anderen Systemen (für außerbilanzielle Korrekturen etc.)
- Analyse der Folgen für die gesamten Finanz- und Rechnungswesenprozesse

Im Laufe der Analyse bzw. bei genauerer Betrachtung werden sich eine Vielzahl von weiteren Punkten ergeben. Insgesamt muss der bisherige Rechnungswesenprozess komplett überprüft und ggf. überarbeitet werden.

Als Beispiel kann hier die umsatzsteuerliche Differenzierung der Umsatzerlöse genannt werden. Aufgrund des Entwurfes des BMF-Schreibens ist zumindest zweifelhaft, ob diese Aufgliederung verpflichtend ist (siehe unsere Anmerkungen zu Auffangposten unten 3.4). In komplexen ERP-Systemen werden in aller Regel Umsatzerlöse unterschiedlicher Steuersätze auf einem einheitlichen Erlöskonto gebucht. Die Differenzierung nach Steuersätzen erfolgt durch Steuerkennzeichen, die jedem einzelnen Buchungssatz mitgegeben werden (Steuer-schlüssellogik). Konsequenz ist, dass Kontensalden nicht ohne Weiteres in ein Muss-Feld der Taxonomie ausgelesen werden können, weil sie gemischte Umsatzerlöse unterschiedlicher Steuersätze enthalten. Es müsste geprüft werden, ob die Differenzierung technisch über die Umsatzsteuerschlüssel erfolgen kann. Aufgrund der neuen Differenzierung müssten weitere Umsatzsteuerschlüssel angelegt werden.

Da aber das automatische Auslesen der benötigten Werte über Umsatzsteuerschlüssel in eine XBRL-Schnittstelle nicht vorgesehen ist, müssten für die bisherigen Umsatzerlöskonten neue differenzierte Konten eingeführt werden. Für die Umsatzerlöse sind 11 umsatzsteuerlich differenzierende Muss-Felder vorgesehen. Bestehen im bisherigen handelsrechtlichen Kontenplan bereits verschiedene Umsatzerlöskonten (z. B. nach Warengruppen), ergäbe

sich ein Vielfaches an neuen Konten. Liegen z. B. bisher 30 verschiedene Umsatzerlöskonten vor (in Großunternehmen eher die Untergrenze), so ergeben sich nun $30 \text{ mal } 11 = 330$ Konten, d. h. 300 neue Konten allein nur für Umsatzerlöse (Steuerkontenlogik). Sonstige umsatzsteuerliche Erlös- oder Ertragskonten sind darin noch nicht enthalten. Für diese Unternehmen ist es zwingend, auf die Auffangposition „Umsatzerlöse ohne Zuordnung nach Umsatzsteuertatbeständen“ zurückgreifen zu können. Diese Auffangposition muss daher beibehalten werden.

1.6 SAP als ERP-System

Die Vielzahl der Großunternehmen hat SAP als ERP-System im Einsatz. Dieses kann aber heute noch nicht die Anforderungen an eine (parallele) steuerliche Buchführung erfüllen. Im Unterschied zu einer statischen HGB-Bilanz, die kurz nach dem Bilanzstichtag erstellt wird, sind Steuerbilanzen in der Praxis dynamischer Natur: Beispielsweise beeinflussen Betriebsprüfungen vorangehender Jahre oftmals rückwirkend die Steuerbilanzen der nachfolgenden Jahre. In allen aktuell verfügbaren Versionen der SAP-Software (sowohl altes als auch neues Hauptbuch) kann die Anlagenbuchhaltung nicht rückwirkend geändert werden. Dies führt dazu, dass die Feststellungen aus einer Betriebsprüfung für vergangene Jahre in einer steuerlichen Buchführung in SAP nicht nachgezogen werden können. Sie müssten folglich außerhalb des Systems geführt und weiterentwickelt und manuell in den E-Bilanz-Datensatz übertragen werden müssten. Solange SAP keine Lösung für dieses Problem liefert, kann ab 01.01.2011 eine steuerliche Buchführung in SAP nicht realisiert werden. Es kann daher von den Unternehmen nicht verlangt werden, noch ein zweites alternatives Buchführungssystem einzuführen oder den XBRL-E-Bilanz-Datensatz (ca. 500 Muss-Felder) manuell zu befüllen.

1.7 SAP und E-Bilanz – Datensatz

Selbstverständlich gehen wir davon aus, dass auch SAP an einer XBRL-Schnittstelle arbeiten wird. Der Stand entsprechender Entwicklungen ist uns nicht bekannt, und daher müssen wir davon ausgehen, dass im Laufe des Kalenderjahres 2011 allenfalls eine entsprechende Beta-Version einer XBRL-Schnittstelle zur Verfügung stehen könnte. Diese wird aber anders als bei anderen Anbietern (wie z. B. DATEV) nicht die speziellen nationalen (deutschen) Anforderungen an den E-Bilanz-Datensatz erfüllen, da die SAP global orientiert ist und notwendige einzelstaatliche (deutsche) Taxonomie-Inhalte wie die Stammdaten der Gesellschaft, Stammdaten der Gesellschafter, Kapitalkontenentwicklung usw. nicht in SAP zur Verfügung stellen kann.

Um das Ziel des Bürokratieabbaus auch nur ansatzweise zu erfüllen, müsste der E-Bilanz-Datensatz zumindest automatisch befüllt werden können. Da dies aber aufgrund des Inhalts der Taxonomie weder vollständig buchhalterisch noch anderweitig technisch in SAP abbildbar ist, muss der E-Bilanz-Datensatz manuell ergänzt werden. Dies ist nicht mit dem Ziel des Bürokratieabbaus vereinbar.

1.8 Unternehmen mit konzernweit einheitlichem Kontenplan

Die neuen Anforderungen betreffen die von den Unternehmen verwendeten HGB-Kontenpläne, die in den Details sehr unterschiedliche Ausprägungen aufweisen, so dass neue (steuerliche) Anforderungen eingearbeitet werden müssen, die aus handelsrechtlicher Sicht nicht erforderlich sind, ggf. sogar handelsrechtlichen Vorgaben entgegenstehen. Insbesondere bei international operierenden Unternehmen wird ein globaler Kontenplan verwendet, der sich an internationalen Rechnungslegungsstandards orientiert. Bei international agierenden Unternehmen wird konzernweit häufig in dem führenden Rechnungslegungsstandard wie z. B. IFRS gebucht. In der Regel erfolgt dann ein Kontenmapping beispielsweise von IFRS auf HGB als lokalem Rechnungslegungsstandard. Um die Muss-Felder der Taxonomie automatisch befüllen zu können, müssten die steuerlichen Informationen im höchsten Detaillierungsgrad also im globalen Kontenrahmen bzw. in der führenden Rechnungslegungsart gebucht werden. Die Orientierung eines globalen Kontenrahmens bzw. einer führenden Rechnungslegungsart an jeweils lokalen Steuergesetzen (hier also § 5b EStG) ist nicht möglich. Sollten die Mindestanforderungen, die die Finanzverwaltung an die mitzuteilenden Daten richtet, Besonderheiten des deutschen Steuerrechts enthalten, wären diese Mindestanforderungen auch für alle Auslandseinheiten zu erheben.

1.9 Einführung neuer Konten (bei nicht konzernweit einheitlichem Kontenplan)

Die endgültige Taxonomie wird nach Ablauf der Frist für die Stellungnahmen der Verbände (Ende der Frist: 05.10.2010) voraussichtlich frühestens Mitte November 2010 im BStBl amtlich veröffentlicht werden. D. h., für die Einführung der neuen Konten verbleibt den Unternehmen maximal 6 Wochen. Dieser Zeitraum ist zu knapp bemessen, da die reine Anlage der neuen Konten nicht ausreichend ist. Aufgrund der neuen Muss-Felder zur Umsatzsteuer ist zumindest zweifelhaft, ob z. B. im ERP-System die Steuerschlüssellogik angepasst werden oder auf eine Steuerkontenlogik umgestellt werden müsste (vgl. 1.5 Analyse des ERP-Systems). Weitere Verbuchungsprozesse könnten sich ebenfalls ändern. Unternehmensinterne Richtlinien müssten angepasst und alle Mitarbeiter für die neuen Verbuchungsprozesse noch bis zum 01.01.2011 geschult werden. Nimmt man noch die jüngst durch das Bilanz-

rechtsmodernisierungsgesetz eingetretenen Veränderungen der handelsrechtlichen Prozesse hinzu, ist es bis zum 01.01.2011 nicht möglich, eventuelle neue Kontenanforderungen umzusetzen. Wie bereits ausgeführt, benötigt man allein für die Analyse des ERP-Systems (ohne Umsetzung) mehrere Monate.

1.10 Parallele steuerliche Buchführung durch das Rechnungswesen

Einen auch nur indirekten Zwang zur Einführung einer steuerlichen Buchführung lehnen wir entschieden ab. Bei Großunternehmen könnte eine parallele steuerliche Buchführung nur im Gleichklang zu einer bisherigen Rechnungslegungsart (HGB, IFRS) durch das Rechnungswesen eingeführt werden. Da die steuerlichen Vorschriften bisher im Rechnungswesen nur mittelbar eine Rolle spielten, müssen die Mitarbeiter des Rechnungswesens jetzt in diesen geschult werden. Des Weiteren müssen die Mitarbeiter der Steuerabteilung in den Funktionen des ERP-Systems geschult werden, um eine Überprüfung im Rahmen des Erklärungsprozesses vornehmen zu können. Der Aufbau einer zusätzlichen Buchhaltung nur für steuerliche Zwecke und zusätzliche regelmäßig wiederkehrende Schulungskosten sind nicht mit dem Ziel des Bürokratieabbaus vereinbar.

1.11 Höhe der geschätzten Bürokratiekosten

Große und mittlere Unternehmen müssen ihre gesamte Buchführungspraxis überprüfen und umstellen. Die kalkulierten Entlastungspotenziale durch Abschaffung des papierbasierten Verfahrens, die in der Bürokratiekostenermittlung 18,6 Mio. Euro betragen sollen, werden durch erheblichen Umstellungsaufwand in der Wirtschaft und höheren Aufwand bei der jährlichen Erstellung und elektronischen Übermittlung bei weitem überschritten. Wie aus den bisherigen Ausführungen deutlich wird, entstehen für bilanzierende Unternehmen aus der Umsetzung sowohl für die Einführung als auch in den Folgejahren per Saldo erhebliche Mehraufwendungen. Dass die im Gesetzgebungsverfahren angegebenen Bürokratiekosten für die Umstellung i. H. v. insgesamt 500.000 Euro erheblich höher ausfallen werden als angenommen, lässt sich schon daran erkennen, dass bei schätzungsweise 1,35 Mio. betroffenen Unternehmen in Deutschland rechnerisch nur 37 Cent pro Unternehmen auf die Umstellung entfielen.

Nach erster Einschätzung ergeben sich folgende Kostenpunkte für ein Großunternehmen:

Einmalige Kosten:

- Einführung neuer Konten im Kontenplan

- Einführung einer parallelen steuerlichen Buchführung
- Änderung der umsatzsteuerlichen Verbuchungsprozesse
- Änderung weiterer Prozesse (diese können erst nach einer Analyse vollständig erfasst werden)
- Anpassung der unternehmensinternen Richtlinien
- Schulung der geänderten Prozesse

Laufende/jährliche Kosten:

- Bebuchung der parallelen steuerlichen Buchführung
- Verwaltung der neuen steuerlichen Konten und Einarbeitung von Änderungen der Taxonomie
- Schulung zu Kontenplanänderungen (nur steuerliche)
- Fachliche Schulung der Mitarbeiter aus dem Bereich Rechnungswesen im Steuerrecht
- Schulung der Mitarbeiter aus dem Bereich Steuern über die Bedienung des ERP-Systems
- Mapping der Konten zwischen Buchhaltung und den Muss-Feldern der Taxonomie
- Verwaltung von verschiedenen Taxonomie-Ständen

Softwarekosten:

- Einführung eines neuen Release der ERP-Software mit neuer XBRL-Schnittstelle oder Einführung einer externen neuen Software mit XBRL-Schnittstelle und Schnittstelle zum ERP-System
- Customizing des ERP-Systems
- Einführung eines neuen Systems zur Stammdatenverwaltung mit Schnittstelle zum XBRL-Tool oder zum ERP-System
- Schnittstelle zwischen Steuerberechnungstool und XBRL-Tool oder zum ERP-System für sonstige nicht bilanzielle Informationen

Die o. g. Kostenpunkte sind sehr grob skizziert. Mit Sicherheit werden sich aufgrund des Eingriffs in den Prozess des Rechnungswesens in einem komplexen ERP-System viele weitere Probleme und Kosten ergeben. Für Mittel- und Großunternehmen ist dabei nach ersten Schätzungen mit Kosten in jeweils 5 bis 6stelliger Höhe - bei größeren Unternehmen je nach Branche auch in Millionenhöhe - zu rechnen. Angesichts der 1,35 Mio. bilanzierungspflichtigen Unternehmen in Deutschland ist ein Umstellungsaufwand in Milliardenhöhe zu befürchten. Zusätzlich zu diesen Umstellungskosten müssen die Kosten für den jährlichen Pflegeaufwand noch berücksichtigt werden. Die Annahme der Bürokratiekosten in der Gesetzesbegründung ist daher realitätsfern und nicht nachvollziehbar.

In der Fach-AG Taxonomie war Arbeitsgrundlage, dass grundsätzlich keine Eingriffe in das Buchungsverhalten der Unternehmen erfolgen sollen. Dies kommt jedoch in dem vorgelegten Entwurf des BMF-Schreibens nicht in dieser Deutlichkeit zum Ausdruck. Das BMF-Schreiben ist daher so zu ergänzen, dass weder eine „gebuchte Steuerbilanz“, eine parallele steuerliche Buchführung, die Einrichtung zusätzlicher Konten für Umsatzsteuerzwecke oder sonstige Erweiterungen erforderlich sind. Zusätzlich muss eine Beschränkung auf die handelsrechtlichen Gliederungspositionen der Bilanz- und Gewinn- und Verlustrechnung erfolgen. Selbst unter dieser Prämisse ist der Umstellungsaufwand und der künftige laufende Aufwand für die Erstellung und Übermittlung der E-Bilanz für alle Unternehmen erheblich.

1.12 Betriebsprüfung bei Großunternehmen

Großunternehmen unterliegen ausnahmslos der sog. Anschluss-Betriebsprüfung. Die Finanzverwaltung hat also über den elektronischen Datenzugriff gem. § 147 Abs. 6 AO bereits permanenten Zugriff auf die steuerlichen Informationen der Großunternehmen. Das verfolgte Ziel der Finanzverwaltung der Vorauswahl von zu überprüfenden Unternehmen läuft hier ins Leere. Die für die Großunternehmen aus der doppelten Übermittlung elektronischer Daten drohenden Mehraufwendungen werden bewusst ohne Erzielung eines Nutzens in Kauf genommen.

Ein Beitrag zum Bürokratieabbau für Unternehmen und Verwaltung wäre allenfalls dann erzielbar, wenn für Großunternehmen von dem in der BpO enthaltenen Gebot der Anschlussprüfung abgerückt würde. Nach Analyse der eingereichten E-Bilanz könnte die Finanzverwaltung in den Fällen, in denen keine Prüfungswürdigkeit festgestellt würde, auf eine Anschlussprüfung verzichten. Dennoch bliebe es bei den Unternehmen, bei denen eine Prüfungswürdigkeit bestätigt würde, bei der zweifachen Einsichtnahme in elektronische Daten der Unternehmen.

2 Fachliche Anmerkungen:

2.1 Rechtliche Qualität der elektronischen Abgabe der Handels- und Steuerbilanz

Ungeklärt ist für die steuerpflichtigen Unternehmen und insbesondere auch für die Berater, welche rechtliche Qualität dem abgegebenen Datensatz zukommt. Klar ist bisher nur, dass der elektronisch zu übermittelnde Datensatz nicht dem körperlichen Original von Jahresabschluss oder Prüfungsbericht entspricht.

Folgende Szenarien sind denkbar:

Fall 1:

Original des WP-Berichtes und/oder des Jahresabschlusses wird wie bisher per Post übergeben. E-Bilanz zusätzlich elektronisch. Maßgeblich ist das Original des Jahresabschlusses/WP-Berichtes.

Fall 2:

WP-Bericht und/oder Jahresabschluss wird als pdf-Datei übergeben. E-Bilanz zusätzlich elektronisch. Ist die pdf-Fassung oder die E-Bilanz die maßgebliche Anlage zur Steuererklärung?

Fall 3:

Nur die E-Bilanz wird elektronisch übergeben. Ist die Bilanz (HGB-Teil) damit wirksam übergeben und zu welchem Zeitpunkt?

Unklar ist, ob bei beraterseits erstelltem Jahresabschluss dessen Bescheinigung oder geprüfem Jahresabschluss der Prüfvermerk auch den Datensatz der E-Bilanz umfasst, dies insbesondere deshalb, weil im Datensatz der E-Bilanz das Vorliegen einer Bescheinigung bzw. das Vorliegen eines Prüfvermerks bei prüfungspflichtigen Unternehmen mit abgefragt wird. Nach unserer Auffassung deckt sich der Inhalt der elektronisch zu übermittelnden E-Bilanz allenfalls dann mit dem bescheinigten körperlichen Jahresabschluss bzw. dem geprüften Jahresabschluss bzw. Prüfbericht, wenn Erstellungsbericht bzw. Prüfbericht und Anhang zum Jahresabschluss in dem Original entsprechender Form mit übermittelt werden. Es kommt hinzu, dass bisher unklar ist, welche Möglichkeiten es im Rahmen des elektronisch zu übermittelnden Datensatzes gibt, einzelne Bilanzpositionen textlich zu erläutern. Dabei stellen sich weitere Fragen:

- Welche rechtliche Qualität hat die Übergabe hinsichtlich der Möglichkeit der späteren Änderung der Steuerbilanz oder Überleitungsrechnung?
- Besteht seitens der Finanzverwaltung ein Anspruch auf den Bericht der Wirtschaftsprüfer oder den bescheinigten Jahresabschluss (unterschiedenes Original) zusätzlich?

Die als Mindestinhalt der elektronisch zu übermittelnden Bilanz definierten sog. Muss-Felder gehen teilweise weit über die nach HGB im Jahresabschluss darzustellenden Positionen hinaus. De facto ergibt sich daraus eine „umgekehrte Maßgeblichkeit“ der zu übermittelnden

E-Bilanz (oder Überleitungsrechnung) für die Handelsbilanz, d. h. der „amtlich vorgeschriebene Datensatz“ definiert Werte als zwingend anzugeben, die in den Handelsbilanzen bisher nicht gesondert ausgewiesen werden. De facto definiert damit die E-Bilanz den Inhalt der Handelsbilanz über den Umfang des HGB hinaus neu. Dies ist der Rechtsgrundlage des § 5b EStG nicht zu entnehmen. „Inhalt der Bilanz“ kann mangels steuerlicher Definition der Bilanz nur die Handelsbilanz lt. HGB sein.

Nach § 60 Abs. 1 EStDV in der ab dem 01.01.2011 geltenden Fassung ist „der Steuererklärung eine Abschrift der Bilanz, die auf dem Zahlenwerk der Buchführung beruht“, beizufügen, „wenn auf die elektronische Übermittlung nach § 5b Abs. 2 des Gesetzes verzichtet wird“. Nach unserer Auffassung kann daher allenfalls die einmalige Übermittlung der HGB-Bilanz gefordert werden. Bei Änderung der steuerlichen Ansätze (z. B. Folgeänderungen aufgrund von Betriebsprüfungen in Vorjahren) wäre lediglich eine korrigierte Überleitungsrechnung elektronisch zu übermitteln. Die rechtliche Qualität der elektronischen Einreichung ist jedoch offen. Zusätzlich stellt sich die Frage, ob bei einer Bilanzänderung nur die HGB-Werte oder erneut auch die steuerliche Überleitungsrechnung eingereicht werden muss.

2.2 Sonder- und Ergänzungsbilanzen

Zur Behandlung von Sonder- und Ergänzungsbilanzen bei Mitunternehmenschaften wurden bisher keine konkreten Ausführungen gemacht. Müssen diese mit den Werten aus der Gesamthandsbilanz zu einer Gesamt-E-Bilanz zusammengefasst werden oder müssen die Sonder- und Ergänzungsbilanzen einzelner Mitunternehmer separat übermittelt werden? Sofern diese separat übermittelt werden müssen, gelten für Sonder- und Ergänzungsbilanzen die gleichen Muss-Felder? Eine Klarstellung im BMF-Schreiben ist hier zwingend notwendig.

2.3 Kapitalkontenentwicklung

Die geforderte Differenzierung der Kapitalkonten für die Personengeschafter in den Buchhaltungssystemen ist derzeit nicht vorhanden. Eine Übernahme aus dem EDV-System wäre nicht möglich.

Die Übermittlung der Kapitalkontenentwicklung kann nur bis zu einer bestimmten Tiefe verpflichtend sein. Hierfür sollte als Maßstab die Handelsbilanz herangezogen werden. Im Übrigen sollte dies nur für persönlich haftende Gesellschafter und Teilhafter gelten.

Auch wenn die Kapitalkontenentwicklung nicht schon ab 2011 verpflichtend vorgesehen ist, dürfen diese Anforderungen bereits heute bei Anpassung des ERP-Systems nicht außer Acht gelassen werden. Folgende Punkte sollten daher bereits heute im BMF-Schreiben klar gestellt werden: Wenn Sonder- und Ergänzungsbilanzen einzelner Mitunternehmer separat übermittelt werden müssen, muss deren Kapital mit in der Kapitalkontenentwicklung für die Gesamthandsbilanz übermittelt werden oder muss für jede Sonder- und Ergänzungsbilanz eine eigenständige Kapitalkontenentwicklung übermittelt werden? Bezieht sich die Kapitalkontenentwicklung dann nur auf das Kapital des zu meldenden Bilanztyps oder muss bei jedem Bilanztyp das gesamte Kapital aus allen Bilanztypen gemeldet werden? Eine Klarstellung im BMF-Schreiben ist hier zwingend notwendig.

2.4 Ausländische Betriebsstätte mit deutschem Stammhaus

Wie werden ausländische Betriebsstätten, die nach den DBA steuerfrei gestellt sind, behandelt? Müssen die Werte des deutschen Stammhauses und die der ausländischen Betriebsstätte zusammengefasst und in einer E-Bilanz übermittelt werden? Das deutsche Stammhaus und die ausländische Betriebsstätte werden i. d. R. buchhalterisch separat erfasst und erst im Rahmen des Konzernabschlusses im ERP-System konsolidiert. Auf Einzelabschluss-ebene liegen diese nur separat vor. Müssen die Werte für das deutsche Stammhaus und die ausländische Betriebsstätte jeweils separat elektronisch übermittelt werden? Eine Klarstellung im BMF-Schreiben ist hier zwingend notwendig.

Jedenfalls ist zu berücksichtigen: Sollten Bilanz sowie Gewinn- und Verlustrechnung des gesamten Unternehmens einzureichen sein, würden diese neben den Werten des inländischen Stammhauses auch die Werte aller ausländischen Betriebsstätten beinhalten. Da die Mindestanforderungen Besonderheiten des deutschen Steuerrechts enthalten, wären diese Mindestanforderungen auch für alle Auslandsfilialen zu erheben. Da die ausländischen Betriebsstätten regelmäßig der Freistellungsmethode nach den DBA unterliegen, werden diese Daten deshalb steuerlich nicht benötigt und müssten extra produziert werden (z. B. Bewertungen nach § 6a EStG). Auch hier würde das sog. „Bürokratieabbaugesetz“ zu massivem Bürokratieaufbau führen.

2.5 Organschaft

Die Vertreter der Wirtschaft haben mehrfach angemerkt, dass die Übermittlung der E-Bilanz von Organgesellschaften, Zwischenorgangesellschaften und Organträgern eingehend erörtert werden muss. Bei Organgesellschaften werden in den Steuerbilanzen gesonderte steu-

erliche Ausgleichsposten neben den handelsrechtlichen Gewinnabführungs- und Verlustübernahmeangaben benötigt. Diese Positionen werden zurzeit nicht in der Taxonomie berücksichtigt. Die sich in diesem Zusammenhang stellenden Probleme und Vorschläge zur Umsetzung im Rahmen der E-Bilanz sollten idealerweise vor einer Pilotphase realisiert werden. Derzeit kann nicht davon ausgegangen werden, dass Organschaftsfälle durch die Taxonomie Steuer abgebildet werden.

Eine Abgabe der E-Bilanz für Organgesellschaften ist aus heutiger Sicht nicht möglich.

3 Technische Anmerkungen zu den einzelnen Positionen der Taxonomie Steuer

3.1 Weitere Quasi-Muss-Felder aufgrund von Summen-Muss-Feldern?

Gibt es weitere Quasi-Muss-Felder aufgrund von Summen-Muss-Feldern?

Bsp.: „Kasse“ ist ein Muss-Feld. „Kassenbestand, Bankguthaben, Guthaben bei Kreditinstituten und Schecks“ ist ein Summen-Muss-Feld. Die als „rechnerisch notwendig, soweit vorhanden“ gekennzeichneten Positionen „Schecks“, „Bundesbankguthaben“ und „Guthaben bei Kreditinstituten“, die eigentlich keine Muss-Felder sind, müssen lt. Rn. 15 des Entwurfschreibens ebenfalls befüllt/gemeldet werden, wenn ansonsten das Summen-Muss-Feld für „Kassenbestand, Bankguthaben, Guthaben bei Kreditinstituten und Schecks“ nicht durch Addition der Muss-Felder aus den Unterpositionen aufgeht. Da diese Felder mittelbar ebenfalls gemeldet werden müssen, sollten diese ebenfalls als Muss-Felder gekennzeichnet werden.

Seitens der Wirtschaft war für diese Bilanzposition eine Auffangposition gefordert worden. In den Anlagen zum BMF-Schreiben ist dies jedoch nicht umgesetzt. Auffangpositionen müssen, um Eingriffe in das Buchungsverhalten zu vermeiden, überall dort eingefügt werden, wo rechnerisch notwendige Felder oder Summenpositionen dazu führen, dass Quasi-Mussfelder entstehen. Wenn ein Unternehmen diese Angaben nicht unmittelbar aus der Buchhaltung ableiten kann, muss über eine Auffangposition die Möglichkeit bestehen, den verbleibenden Betrag in der Auffangposition (z. B. sonstige nicht zuordenbare“ zu zeigen. Eine Ergänzung/Klarstellung im BMF-Schreiben ist hier zwingend notwendig.

3.2. Ungleiche Behandlung von Körperschaften und Personenunternehmen

Die Taxonomien für die Personenunternehmen fragen unter der Überschrift „Steuerlicher Gewinn/Verlust zahlreiche außerbilanzielle Positionen ab. Dieser Abschnitt findet sich in der Taxonomie für Körperschaften nicht. Das ist unverständlich und stellt eine Ungleichbehandlung dar.

3.3 Sammelposten für Gewinnveränderungen aus der Überleitungsrechnung

Weiterhin wurde auf dem Jahreskongress der DSAG (Deutsche SAP Anwendergruppe) am 23.09.2010 haben Herr Rainer Böhle und Herr Hennung Burlein (Mitglieder der Fach-AG Taxonomie Steuer des BMF) die Auffassung vertreten, dass es zulässig sei, die Gewinnauswirkungen aus den Abweichungen zwischen Handelsbilanz und Steuerbilanz nicht den einzelnen Muss-Felder der GuV zuzuordnen, sondern sie vollständig in dem Sammelposten für Gewinnveränderungen aus der Überleitungsrechnung eingestellt werden dürfen. Ist dies zulässig, obwohl es dafür Muss-Felder in der GuV gibt und die Position „Sammelposten für Gewinnveränderungen aus der Überleitungsrechnung“ kein Muss-Feld ist? Eine Klarstellung im BMF-Schreiben ist hier zwingend notwendig.

3.4 Auffangpositionen

Hinsichtlich der Auffangpositionen sieht Rn. 16 des BMF-Entwurfs vor, dass diese dann verwandt werden dürfen, wenn „der Steuerpflichtige eine durch die Mussfelder vorgegebene Differenzierung für einen bestimmten Sachverhalt nicht aus der Buchführung ableiten kann“. Diese Voraussetzung ist zu restriktiv, da es Fälle gibt, in denen eine Ableitung der Daten zwar theoretisch möglich ist, dies aber nur mit einem zusätzlichen unverhältnismäßigen Arbeitsaufwand bewerkstelligt werden kann. Deshalb sollte eine Formulierung gewählt werden, die darauf abstellt, dass die Positionen nicht in einem eigenen Konto erfasst werden.

Bei den „Übrige . . .“-Auffangpositionen scheint unklar, ob hier nur solche Werte Eingang finden dürfen, die sich keinem der vorangegangenen Positionen zuordnen lassen. Wäre dies so, dann stellte dies aber keine Erleichterung dar, da ermittelt werden müsste, ob sich Werte sachlich anderen Positionen zuordnen lassen, ohne dass es darauf ankäme, ob sich diese Informationen aus den Kontenplänen entnehmen lassen.

Im Übrigen können die sonstigen, notwendig zu kennzeichnenden, nicht zuordenbaren Positionen nicht gefiltert werden. Dies ist auch in der jetzt veröffentlichten Excel-Tabelle

(www.eSteuer.de) der Fall. Das gilt ebenfalls für die nur rechnerisch notwendigen Positionen, die " Muss-Felder" sind. Grundsätzlich wird für jede Bilanzposition, wo Unterpunkte als Muss-Feld definiert sind, eine Auffangposition gefordert. Alternativ könnte die Rechenregel gestrichen werden, die diese Auffangpositionen erforderlich macht. Alle Unterpositionen würden dadurch „Davon-Positionen“. Die Muss-Felder dürfen sich nur nach den in den § 266 und § 275 HGB vorgegebenen Berichtspositionen definieren. Derzeit fehlen einige Auffangpositionen (Beispiel: „Kassenbestand, Bundesbankguthaben, Guthaben bei Kreditinstituten und Schecks“).

3.5 GCD-Daten

Auch im allgemeinen Teil der Taxonomie (GCD-Daten) mit zurzeit 458 Eingabefeldern zeigt sich, dass die Vielzahl der nicht benötigten Zeilen die Verständlichkeit und die praktische Handhabung erschweren. Daher sollten alle überflüssigen Zeilen gestrichen werden. Die GCD-Daten sind für den Anwender, der ausschließlich seine Pflichten im Rahmen des § 5b EStG erfüllen will, unübersichtlich aufgebaut. Die Anzahl der möglichen Berichte, die in elektronischer Form übermittelt werden können, versperrt die Sicht auf die Felder, die für die Übermittlung des handelsrechtlichen Jahresabschlusses und der daraus weiter entwickelten Überleitungsrechnung (Steuerbilanz) notwendig sind. Es empfiehlt sich daher ein Vorziehen der „Informationen zum Unternehmen“, um anhand der Rechtsformen (Aufzählung entsprechend der Häufigkeitsmerkmale: Einzelunternehmer/eingetragene Kaufleute, Personengesellschaften [OHG, KG, PartG], Kapitalgesellschaften [GmbH, AG, SE], sonstige) und Größenklassenmerkmalen zu einer automatischen Einschränkung der weiteren Berichtsfelder zu gelangen. Die Bilanzart „Jahresabschluss“ und die Berichtsart „Jahresabschluss“ sollten dabei gleich behandelt werden und der Definition des Jahresabschlusses laut HGB folgen. In Abhängigkeit von der Bilanzart, die ebenfalls nach oben platziert werden sollte, ergäbe sich z. B. erst die Öffnung für das Feld „frühere Rechtsform“. Die Muss-Felder sind in der Datei nicht vollumfänglich bezeichnet. Zumindest bei den Grundangaben sind Eintragungen durch den Steuerpflichtigen unentbehrlich. Die Übermittlung weiterer Berichte sollte nach den Daten zur Bilanzart ermöglicht werden. Im Anschluss hieran sollten die Daten des Dokumentenerstellers eingefügt werden können. Die „Berichtsbestandteile“ und die „Bilanzart“ sollten der Historie eines Unternehmens folgen (d. h., beginnend mit der Eröffnungsbilanz). Im Bereich „Berichtsbestandteile“ ist der Anhang (als freiwillige Ergänzung) aufzunehmen. Die Allokationen sollten den entsprechenden Zeilen der Begriffe Anhang, Ergebnisverwendung etc. zugeordnet werden, weil dies dem Arbeitsfluss entspricht. Die Angaben zum Konsolidierungsumfang sind entbehrlich, da lediglich HGB-Daten des Einzelabschlusses für die Übermittlung an die Finanzverwaltung in Betracht kommen.

Die Angaben zum Mutterunternehmen sollten erst dann sichtbar werden, wenn die Frage nach Organschaftsverhältnissen beantwortet ist. Die Angaben zum Gesellschafter erübrigen sich, weil über die Informationen zum Unternehmen, über die Bilanzart sowie über den Namen der Gesamthand und deren Kennnummer eine Zuordnung möglich ist. Die im GCD abgefragten Daten werden an unterschiedlichsten Stellen in den Unternehmungen vorgehalten. Eine Datensammlung für die Veröffentlichung von Daten im Bundesanzeiger erfolgt nicht in allen Unternehmen, so dass ein Datenerfassungstool unternehmensseitig geschaffen werden müsste. Bei den Grunddaten halten wir es für sachgerecht, wenn die notwendigen Tools von Seiten der Finanzverwaltung in Form von Makros bereit gestellt werden.

Im Ergebnis werden mit der Stammdatentaxonomie über die notwendigen Identifizierungsmerkmale hinaus Daten erhoben, die den Finanzämtern weitestgehend bereits jetzt schon vorliegen. Auch hier ist festzuhalten, dass weit über die gesetzliche Legaldefinition hinaus gegangen wird. Der Umfang der GCD-Daten ist in einer Pilotphase an Hand praktischer Beispielfälle zu überprüfen und anzupassen. Die allgemeinen Angaben bilden den Einstieg in die Taxonomie Steuer und sollten daher die Anwender ohne Umleitungen oder Sackgassen auf die richtigen Pfade führen.

3.6 Schnittstelle ERiC

Der Entwurf des BMF-Schreibens enthält keine Informationen zur Datenübermittlung oder zu der/den verwendbaren Schnittstelle/n. Von der Finanzverwaltung wurde in der Fach-AG Taxonomie der sogenannte ERiC-Client als die bevorzugte Lösung vorgestellt. Die Wirtschaftsvertreter in der Fach-AG haben zusätzlich eine offene Schnittstelle gefordert. An dieser Forderung halten wir fest. Bei kleineren PC-basierten Systemen, die nur ein Land bedienen, mögen die Vorteile von ERiC (= eingebettete Kommunikationsprogramme) durchaus überzeugen. In komplexen Softwarelandschaften – insbesondere bei multinational tätigen Unternehmen – ist man bestrebt, die Systemwartung so einfach wie möglich zu halten. Ein einzubettender Client wie ERiC ist hierbei ein Fremdkörper, der die Systemkonfiguration (auch Middleware, Firewalls) und -wartung verkompliziert. Wenn ein System beispielsweise 20 Länder bedienen und für alle Länder ein spezifischer Client integriert werden müsste, ergäbe sich ein kaum noch administrierbarer IT-Mix. In Massenverfahren (z. B. bei Leasinggesellschaften mit über 1.000 Einheiten), wo als einer der wenigen Ausnahmefälle ein Rationalisierungspotential für manche große Firmengruppen erkennbar ist, gibt es aus Prozesssicht auch keine signifikanten Unterschiede zwischen Validierung in ERiC oder einer asynchronen Rückkopplung. An dieser Stelle

sei auch darauf verwiesen, dass die Finanzverwaltung im Bereich ELSTER Lohn von den Softwareanbietern massiv dazu aufgefordert wurde, die offene Schnittstelle beizubehalten.

Aus verfahrensrechtlicher Sicht wird es als problematisch erachtet, wenn ERiC bei Fehlschlägen einzelner Validierungsschritte die Versendung des Datensatzes kategorisch blockt. Eine in Papierform abgegebene Erklärung, die inhaltliche Fehler aufweist, gilt als abgegeben. Grundsätzlich wünschenswert ist die Offenlegung der Validierung, damit Softwareanbieter diese Validierung auf freiwilliger Basis integrieren können. Darüber hinaus wird eine Auskunft erbeten, wann das Regelmodul zur Verfügung gestellt werden kann.

3.7 Definitionen (incl. NIL-Werte)

Die NIL-Werte werden bei Unternehmen und ihren Beratern sicherlich zu erheblichen Verständnisschwierigkeiten führen. In der Praxis wird es nicht möglich sein, zwischen NIL (Position gar nicht vorhanden) und „Null“ (Position vorhanden, aber einzelne Geschäftsvorfälle saldieren zu Null) präzise zu unterscheiden, so dass betriebswirtschaftliche Folgerungen aus NIL/Null problematisch werden können. Dies soll kurz an einigen Beispielen erläutert werden:

- Ein Konto wurde versehentlich bebucht, der Beleg kurz darauf storniert.
Folge: Kontosaldo steht auf Null, Verkehrszahlen sind ggf. vorhanden => Position vorhanden.

Hinweis: Bei Storno mit Negativbuchung - bei DATEV „Generalstorno“, bei SAP „echter Storno“ genannt - sind u. U. auch die Verkehrszahlen Null.

- Das Mapping auf Positionen der Taxonomie wird in vielen Systemen auf Basis der Gesamtmenge der Konten vorgenommen (die Begriffe Kontenplan, Kontenrahmen sind je nach Anbieter leicht unterschiedlich belegt und werden daher hier vermieden). Die einzelne Legaleinheit (Mandant, Buchungskreis etc. – je nach Anbieter unterschiedlich bezeichnet) benutzt aber nur eine Teilmenge der Konten. Soll bereits die technische Aktivierung eines Kontos „Bewirtungsaufwand“ dazu führen, dass die entsprechende Taxonomieposition mit „Null“ geliefert wird, oder wäre hier immer noch NIL zu melden?

Rn. 12 Absatz 2 des Entwurfes des BMF-Schreibens enthält folgende Definition:

„Sofern sich ein Mussfeld nicht mit Werten füllen lässt, z. B. weil aufgrund der Rechtsform des Unternehmens kein dem Mussfeld entsprechendes Buchungskonto geführt wird, ist zur

erfolgreichen Übermittlung des Datensatzes die entsprechende Position „leer“ (technisch: NIL-Wert) zu übermitteln.“ Die Definition ist an das Arbeitsergebnis der Fach-AG Taxonomie anzupassen.

Der Text muss daher wie folgt lauten: „Sofern sich mangels (differenzierter) Buchungen/Konten, technischer Gegebenheiten oder z. B. aufgrund der Rechtsform ein Mussfeld nicht mit Werten füllen lässt, so ist zur erfolgreichen Übermittlung des Datensatzes die entsprechende Position „leer“ (technisch: NIL-Wert) zu übermitteln.“

3.8 GWG

Der Ausweis der geringwertigen Wirtschaftsgüter (GWG) erfolgt heute bei vielen Unternehmen ausschließlich durch Kennzeichnung entsprechender Anlagen im Nebenbuch (Ab-schreibungsschlüssel GWG). Ein separater Ausweis der GWG im Hauptbuch würde mehrere zusätzliche Anlagenklassen (GWG Betriebs- und Geschäftsausstattung, GWG Technische Anlagen und Maschinen, GWG Software etc.) mit entsprechender Kontenfindung erfordern. Dies wäre ein unnötiger Eingriff in das Buchungsverhalten und wird daher abgelehnt.

3.9 Übersichtlichkeit der Taxonomie nach steuerlicher Einkommensermittlung

In der Taxonomie Steuer gibt es für alle Rechtsformen spezielle Datenfelder.

Diese konnten in der Arbeitsfassung der Excel-Datei in der Fach-AG Taxonomie über die Spalten

- BN (= Einzelunternehmer)
- BO (= Körperschaften)
- BP (= Personengesellschaften)

gefiltert werden. Daneben konnte auch eine Filterung über die Spalte G erfolgen. Die Spalte G beinhaltete die einzelnen Module. Es gab neben anderen Modulen die Module "steuerliche Gewinnermittlung" und die "steuerliche Gewinnermittlung bei Personengesellschaften". Es war nicht erkennbar, für welche Rechtsformen die "steuerliche Gewinnermittlung" gelten soll. Eine Filterung nach Rechtsformen (Spalten BN/BO/BP) führte nicht zum gewünschten Ergebnis. Zur Verbesserung der Praktikabilität und der Vermittelbarkeit der Taxonomie Steuer und damit der Akzeptanz haben die Vertreter der Wirtschaft vorgeschlagen, das Modul zwingend in "steuerliche Gewinnermittlung Einzelunternehmen/ Personengesellschaften" umzubenennen. Das Modul "steuerliche Gewinnermittlung bei Personengesellschaften" sollte dann unter "steuerliche Gewinnermittlung nur bei Personengesellschaften" firmieren. Dies wurde in der vorgelegten Taxonomie nicht umgesetzt. Obendrein entsteht der Eindruck, dass Angaben zur steuerlichen Gewinnermittlung für alle Rechtsformen im abzugebenden Daten-

satz enthalten sein müssten. Dies lehnt die Wirtschaft ab, solange kein einheitlicher Prozess zur Übermittlung der Bilanz/Überleitungsrechnung/Steuererklärungen vorhanden ist.

3.10 Überleitungsrechnung (Details)/Keine Verpflichtung zur Erstellung und Abgabe einer „gebuchten Steuerbilanz“

Das Steuerrecht kennt keine Verpflichtung zur Erstellung und Abgabe einer „gebuchten Steuerbilanz“. Daher sieht § 5b Abs. 1 S. 2 EStG vor, dass die handelsrechtlichen Wertansätze durch „Zusätze oder Anmerkungen den steuerlichen Vorschriften“ anzupassen sind. Dies war auch die Arbeitsgrundlage in der Fach-AG Taxonomie und ist der Grund dafür, dass eine „steuerliche Überleitungsrechnung“ eingefügt wurde. Der Entwurf des BMF-Schreibens vermittelt jedoch den Eindruck, dass eine Umstellung des Rechnungswesens und die Abgabe einer gebuchten Steuerbilanz künftig von der Finanzverwaltung gefordert werden könnte. Den Unternehmen muss es auch künftig frei stehen, ihr Rechnungswesen nach den kaufmännischen Erfordernissen einzurichten. Dabei ist auf das Handelsrecht, wie es im Handelsgesetzbuch kodifiziert wurde, und im Übrigen auf die Grundsätze ordnungsgemäßer Buchhaltung zurückzugreifen. Einen auch nur indirekten Zwang über die Festlegung der Taxonomie Steuer zur Einführung eines „dritten Abschlusses“ lehnen wir entschieden ab.

Durch ein BMF-Schreiben kann Handelsrecht weder geschaffen, geändert noch aufgehoben werden. Daher kann auch durch die Anforderungen an die E-Bilanz keine andere Gliederung oder Gliederungstiefe für die Bilanz oder die Gewinn- und Verlustrechnung vorgeschrieben werden. Es stellt sich also auch die Frage, ob durch die Anforderungen an die E-Bilanz der Grundsatz der Gewaltenteilung verletzt wird, da sich die Verwaltung wie ein Gesetzgeber verhält.

3.11 „Steuerlicher Erläuterungsbericht“

Das Textfeld soll nach unserem Verständnis dem Steuerpflichtigen ermöglichen, zusätzliche Informationen – z. B. Erläuterungen zu Abweichungen zwischen Handels- und Steuerbilanz – der Finanzverwaltung mitzuteilen. Für Dokumentationen wird in den Unternehmen in der Regel Standardsoftware verwendet, deren XBRL-Fähigkeit nur in wenigen Fällen gewährleistet ist. Zur Vermeidung von zusätzlichem Aufwand sollte hier die Sendung von unstrukturierter Daten (z. B. pdf-Dateien) zulässig sein.

3.12 Übermittlung an Finanzamt (künftiger Prozess)

Eine mehrfache Übermittlung von Daten und/oder Unterlagen (z.B. WP-Bericht) sollte vermieden werden. Wie die Angaben zum Textfeld, siehe Rn. 13, sollten auch andere Erläuterungsunterlagen freiwillig in unstrukturierter Form übertragen werden können (z. B. als pdf-Datei). Die Datenübermittlung an den Bundesanzeiger wird derzeit von der Mehrzahl der Großunternehmen nicht im XBRL-Format vorgenommen, so dass eine Übertragung von Daten zum handelsrechtlichen Jahresabschluss ohne weiteren Mehraufwand nicht möglich wäre.

3.13 Einarbeitung BilMoG in die Taxonomie

Die Änderungen durch das Bilanzrechtsmodernisierungsgesetz (BilMoG) sind nicht vollumfänglich in der Taxonomie zu berücksichtigen. Es handelt sich um folgende Punkte:

Aktivseite

Mit der Bitte um Streichung:

- Rückständige Einzahlungen mit den Unterpunkten
 - o Ausstehende Einlagen, davon eingefordert
 - o Ausstehende Einlagen, davon nicht eingefordert
 - o rückständige fällige Einzahlungen auf Geschäftsanteile
- Bilanzierungshilfe
 - o Aufwendungen für die Währungsumstellung auf Euro
- Wertpapiere des Umlaufvermögens
 - o eigene Anteile.

Mit der Bitte um Aufnahme:

- Aktiver Unterschiedsbetrag aus der Vermögensverrechnung.

Passivseite

Mit der Bitte um Streichung:

- Rücklage für eigene Anteile
- Aufwendungen im Zusammenhang mit der Euro-Umstellung
- Aufwandsrückstellungen (seit BilMoG weder handels- noch steuerrechtlich zulässig).

Anhangsangaben

Mit der Bitte um Aufnahme:

- Ausschüttungssperre für selbstgeschaffene immaterielle Wirtschaftsgüter
- Ausschüttungssperre für aktiven Unterschiedsbetrag aus der Vermögensverrechnung.

3.14 Signatur „Organisationszertifikat“ muss erläutert werden

Für einige praktische Anwendungsfälle ist nicht klar, wie ein Organisationszertifikat, siehe Datei ELSTER_Bilanz_AG Taxonomie_Teil1_20100421.pptx, für die ELSTER-Übermittlung genutzt werden kann. Immer dann, wenn die handelnde Person nicht zugleich Mitarbeiter des meldenden Unternehmens ist, z. B.

- Steuerberater für seinen Mandanten,
- Konzernsteuerabteilung für Konzern-Tochterunternehmen,

wird eine praktikable Lösung benötigt. Vorschlag: „Generalberechtigungen“ sollten möglich sein.

3.15 Ausweis von ausländischen Steuern in der Taxonomie

Weder bei der Taxonomie für Einzelpersonen noch bei der für Personengesellschaften noch bei der für Körperschaften ist ein separater Ausweis von ausländischen Steuern vorgesehen.

Die Taxonomie für Körperschaften/Gesamtkostenverfahren sieht bei den Steuerrückstellungen auf Seite 10/22 des Entwurfs folgende Aufteilung vor:

Steuerrückstellungen

davon Steuerrückstellungen langfristiger Teil

Gewerbesteuerrückstellung

Körperschaftsteuerrückstellung

Rückstellung für sonstige Steuern (außer für latente Steuern)

Rückstellung für latente Steuern

Rückstellungen für ausländische Steuern, die z. B. für ausländische Betriebsstätten anfallen, müssten hiernach unter „Rückstellungen für sonstige Steuern“ berichtet werden.

Die Taxonomie für Körperschaften/Gesamtkostenverfahren sieht bei den Steuern auf den Seiten 19/22 und 20/22 des Entwurfs folgende Aufteilung vor:

Steuern vom Einkommen und Ertrag

davon Steuern vom Einkommen und Ertrag – verbundene Unternehmen/Organverrechnung

Körperschaftsteuer

Solidaritätszuschlag

Gewerbsteuer

Kapitalertragsteuer

Steuernachzahlungen für Vorjahre (Steuern vom Einkommen und Ertrag)

Steuererstattungen für Vorjahre (Steuern vom Einkommen und Ertrag)

Erträge aus der Auflösung von Steuerrückstellungen (Steuern vom Einkommen und Ertrag)

Veränderung bilanzierter latenter Steuern

Sonstige Steuern (mit weiterer Unterteilung)

Aufwendungen und Erträge im Zusammenhang mit ausländischen Ertragsteuern sind in der Gewinn- und Verlustrechnung unter Steuern vom Einkommen und Ertrag auszuweisen. Die Taxonomie sieht das nicht vor. Sonstige Steuern sind solche, die nicht Steuern vom Einkommen und Ertrag sind. Ein Ausweis von ausländischen Ertragsteuern unter den sonstigen Steuern ist demzufolge nicht statthaft.

Es wäre hilfreich, wenn der Ausweis von ausländischen Steuern widerspruchsfrei geregelt würde; hierzu dürfte ein gesonderter Ausweis bei den Steuerrückstellungen und in dem Posten Steuern vom Einkommen und Ertrag erforderlich sein. Dies erscheint sachgerecht, da auch die latenten Steuern aus Auslandsachverhalten (z. B. im Zusammenhang mit ausländischen Betriebsstätten) in den entsprechenden Posten der Bilanz und Gewinn- und Verlustrechnung ausgewiesen werden müssen.

3.16 Rechnerisch verknüpfte Felder

Warum gibt es unterhalb eines Summen-Muss-Feldes auf gleicher Ebene gleichzeitig rechnerisch verknüpfte Felder und nicht rechnerisch verknüpfte Felder? Eine Rechenregel kann hier doch nicht funktionieren. Unterhalb eines Summen-Muss-Feldes können die Felder der gleichen Ebene entweder nur alle rechnerisch verknüpft sein oder alle nicht rechnerisch verknüpft sein.

3.17 Fehlerhinweise der Finanzverwaltung

Da die Finanzverwaltung zwar die Taxonomie vorgibt, aber keine Technik zur Verfügung stellt, sind die Steuerpflichtigen auf Drittanbieter oder eigene Entwicklungen angewiesen. Damit ist eine Übereinstimmung mit der Technik der Finanzverwaltung nicht zwingend gewährleistet. Sollte die Lieferung durch einen Steuerpflichtigen beim Empfänger Finanzverwaltung zu einer Unplausibilität führen, regen wir an, die Finanzverwaltung zur Rücksendung

eines Fehlerhinweises zu verpflichten, um den Steuerpflichtigen vor ungewollten "Nichtlieferungen" zu schützen. Eine entsprechende Regelung sollte in Rn. 10 des BMF-Schreibens aufgenommen werden.

4 Zeitrahmen

Der Zeitrahmen zur Umsetzung in den Unternehmen ist viel zu kurz. Auch wenn die erste E-Bilanz erst 2012 einzureichen ist, muss die EDV in den Unternehmen bereits zu Beginn des Geschäftsjahres 2011 umgestellt sein. Mit einer Vorlaufzeit von nur wenigen Wochen ist die Umstellung der Software und der Organisation in den Unternehmen nicht machbar. War bisher die Überleitung von der Handels- zur Steuerbilanz im Wesentlichen durch Ansatz- und Bewertungsunterschiede begründet, sieht dagegen die neue Taxonomie eine Umgliederung und Neudefinition von Positionen vor. Dies bedeutet für die Unternehmen einen erheblichen Mehraufwand, der sich nicht nur wie bisher bei der – in der Regel außerhalb der Buchführung erstellten – Überleitungsrechnung bemerkbar macht, sondern bereits die Buchführung erheblich beeinflusst. Kontenrahmen und Buchungsvorgänge sind gegebenenfalls zu ändern. Im Gegensatz zu der aktuellen Lage der nachgelagerten Anpassung der Steuer- an die Handelsbilanz bedeutet der Entwurf einen massiven Eingriff in betriebliche Abläufe. Zumindest bestehen nach dem veröffentlichten Entwurf des BMF-Schreibens erhebliche Unklarheiten für die Unternehmen. Sofern diese eine „gebuchte Steuerbilanz“ erstellen, reicht die vorhandene Zeit nicht, um notwendige Umstellungen allein im Rechnungswesen vorzunehmen. Wenn das Unternehmen eine Handelsbilanz mit Überleitungsrechnung erstellt, ist die vorhandene Zeit wegen der erheblichen und notwendigen Analyse und danach Umstellung der Prozesse viel zu kurz, um dies für das Wirtschaftsjahr 2011 noch leisten zu können. Ferner muss die Software, die zur Erstellung von XBRL-Dateien aus dem Datenbestand des Rechnungswesens/der steuerlichen Überleitungsrechnung erforderlich ist, erst noch erarbeitet werden. Programme, die zur Abgabe von Bilanzen beim Bundesanzeiger verwendet werden, können nicht genutzt werden, da der Datenbestand nicht im Rechnungswesen liegt. Vielfach muss er auch erst in einem künftig zu erstellenden Prozess digitalisiert werden. Auch auf die Schnittstellenproblematik (ERiC-Client oder offene Schnittstelle) ist hier noch hinzuweisen.

Schließlich wäre zu klären, wie weit die Nichtbeanstandung reicht, die in Rn. 25 des Entwurfs des BMF-Schreibens vorgesehen ist. Aus der Formulierung „im“ Kalenderjahr könnte geschlossen werden, dass dies nur unterjährige Bilanzen (z. B. für Rumpfgeschäftsjahre) betreffen soll. Eine sinnvolle Nichtbeanstandung sollte angesichts der kurzen Umsetzungsfrist alle für den Veranlagungszeitraum 2011 und 2012 zu erstellenden Bilanzen umfassen,

die sowohl die Erleichterung bei der Sendung des Datenumfangs als auch die Einreichung der Bilanz und GuV in Papierform vorsieht.

5 **Fazit**

Das Ziel der Bundesregierung ist, Bürokratie abzubauen. Um mit der E-Bilanz dieses Ziel erreichen zu können, müsste der Prozess der Erstellung und Einreichung der Handelsbilanz und Überleitungsrechnung (alternativ „gebuchte Steuerbilanz“) bzw. Steuerbilanz standardisiert und automatisiert werden. Würde der Inhalt Taxonomie Steuer auf den bisherigen Umfang der HGB-Bilanz /Gewinn- und Verlustrechnung inkl. Überleitungsrechnung reduziert, ergäbe sich grundsätzlich aus Sicht der Unternehmen zwar ein Bürokratieaufbau, aber die damit verbundenen Kosten wären nach erster Einschätzung nicht unverhältnismäßig.

Ein tatsächlicher Bürokratieabbau kann insbesondere bei Großunternehmen nur durch einen IT-gestützten Prozess, d. h. entweder über eine laufende parallele steuerliche Buchführung (Steuerbilanz) in einem Rechnungslegungssystem oder über eine Steuerbilanzsoftware, die auf die HGB-Daten zugreift, erfolgen. In beiden denkbaren Szenarien werden jedoch ein erheblicher Umstellungsaufwand und ein jährlicher Pflege-, Erstellungs- und Übermittlungsaufwand anfallen. Dieser Kostenblock ist umso größer, je detaillierter die Anforderungen an die zu übermittelnden Daten sind. Der E-Bilanz-Datensatz müsste, um solche Kosten zu vermeiden, entweder vollständig automatisch aus dem Rechnungslegungssystem erzeugt werden können (analog der Handelsbilanz für den Bundesanzeiger) oder unter Einbeziehung einer Steuerbilanzsoftware erzeugt werden können. Da die Finanzverwaltung mit der Taxonomie Informationen aus den Steuererklärungen in die Steuerbilanz verlagern möchte und darüber hinaus zusätzliche Informationen fordert, die nicht buchhalterisch abgebildet werden können, ist die Automatisierung dieses Prozesses nicht möglich. Da nicht wie bisher durchschnittlich ca. 10 bilanzielle Abweichungen erfasst werden müssen, sondern ca. 500 Mussfelder bedient werden müssen, ergibt sich dadurch für Großunternehmen ein enormer Mehraufwand, der nicht mit dem Ziel des Bürokratieabbaus vereinbar ist. Selbst bei kleinen Unternehmen ohne eigenes Rechnungswesen und ohne eigene Steuerabteilung ergeben sich weit höhere Umstellungskosten als die veranschlagten 37 Cent pro Unternehmen. Kleine Unternehmen müssen mit einem höheren Steuerberatungsaufwand rechnen, da der Prozess nicht vollständig automatisiert werden kann und beim Steuerberater ebenfalls manueller Aufwand sowie weiterer Softwareaufwand anfallen wird.

Die verbleibende Zeit ist zu knapp bemessen, um Anpassungen der komplexen Rechnungswesenprozesse vornehmen zu können, um wenigstens einen Teil der bisher in der Taxonomie Steuer enthaltenen Muss-Felder automatisch generieren zu können.

Die E-Bilanz ist daher auf den bisherigen Umfang der HGB-Bilanz/Gewinn- und Verlustrechnung incl. Überleitungsrechnung zu beschränken. Nur so wird gewährleistet, dass der Umstellungsaufwand und der laufende Aufwand noch in einem angemessenen Verhältnis zu den Zielen der elektronischen Übermittlung stehen.

Mittelfristig könnte allenfalls dann ein Bürokratieabbau bei den Unternehmen stattfinden, wenn auf dieser Basis ein durchgehender Prozess für die elektronische Erstellung und Übermittlung aller Informationen, die für die Steuerveranlagung erforderlich sind, entwickelt würde. Hierzu wäre nach Auffassung der Wirtschaft die Vorarbeit einer gemischten Arbeitsgruppe (Finanzverwaltung und Vertreter der Wirtschaft) nützlich. Ein Effizienzgewinn für beide Seiten erscheint dann möglich, wenn der gesamte Prozess bis zur Abgabe der Steuererklärung auf die absolut notwendigen Inhalte beschränkt wird.