

Institut der Wirtschaftsprüfer
in Deutschland e.V.

Wirtschaftsprüferhaus
Tersteegenstraße 14
40474 Düsseldorf
Postfach 32 05 80
40420 Düsseldorf

TELEFONZENTRALE:
+49 (0)211 / 45 61 - 0

FAX GESCHÄFTSLEITUNG:
+49 (0)211 / 454 10 97

INTERNET:
www.idw.de

E-MAIL:
info@idw.de

BANKVERBINDUNG:
Deutsche Bank AG Düsseldorf
BLZ 300 700 10
Kto.-Nr. 7480 213

An das
Bundesministerium der Finanzen
Wilhelmstraße 97

10117 Berlin

Düsseldorf, 5. Oktober 2010

515/564

Elektronische Übermittlung von Bilanzen sowie Gewinn- und Verlustrechnungen; Veröffentlichung der allgemeinen Taxonomie

Sehr geehrte Damen und Herren,

wir bedanken uns für die Gelegenheit, im Vorfeld der Verbandsanhörung am 11.10.2010 zu dem Entwurf eines BMF-Schreibens „Elektronische Übermittlung von Bilanzen sowie Gewinn- und Verlustrechnungen; Veröffentlichung der allgemeinen Taxonomie“ Stellung zu nehmen.

1. Allgemeine Anmerkungen

Datenumfang der vorgeschlagenen Taxonomie

Wir begrüßen das vom Gesetzgeber mit dem Steuerbürokratieabbaugesetz verfolgte Ziel, papierbasierte Verfahrensabläufe durch elektronische Kommunikation zu ersetzen, um damit zum Abbau bürokratischer Lasten sowie zur Einführung von Verfahrenserleichterungen bei der Steuererhebung beizutragen. Durch die Regelung des § 5b EStG wird die bisherige Papierform der Bilanz sowie Gewinn- und Verlustrechnung durch eine elektronische Fassung ersetzt. Daraus folgt, dass Umfang und Gliederungstiefe der elektronisch zu übermittelnden Daten dem Inhalt der bislang in Papierform eingereichten Bilanz sowie Gewinn- und Verlustrechnung entsprechen müssen und nicht erweitert werden dürfen. Der Entwurf des BMF-Schreibens geht insoweit über die bisher in Papierform vorzulegenden Unterlagen hinaus und ist u.E. nicht von der Ermächtigungsgrundlage des § 51 Abs. 4 Nr. 1b EStG gedeckt. So sollen auch Daten übermittelt werden, die sich nicht unmittelbar aus

GESCHÄFTSFÜHRENDER VORSTAND:
Prof. Dr. Klaus-Peter Naumann,
WP StB, Sprecher des Vorstands;
Dr. Klaus-Peter Feld, WP StB CPA;
Manfred Hamann, RA

Seite 2/5 zum Schreiben vom 05.10.2010 an das Bundesministerium der Finanzen

der Bilanz sowie Gewinn- und Verlustrechnung ergeben (z.B. Anlagespiegel, Rückstellungsspiegel, außerbilanzielle Zu- und Abrechnungen, Anhang, Lagebericht, Kapitalflussrechnung). Die Gliederungstiefe der Mussfelder der Taxonomie geht weit über mit die für die Steuerbilanz nach dem Maßgeblichkeitsgrundsatz geltenden handelsrechtlichen Anforderungen der §§ 266, 275 HGB hinaus. Ferner sollen Kontennachweise für bestimmte Mussfelder eingereicht werden. Rechtlich bedenklich ist zudem, dass die Gliederungstiefe der Taxonomie für Kapital- und Personengesellschaften unterschiedlich ist. Nicht berücksichtigt werden außerdem bislang branchenspezifische Besonderheiten (z.B. für Banken und Versicherungsunternehmen).

Vereinbarkeit mit der Konzeption des deutschen Steuerrechts

Das Grundkonzept der Taxonomie setzt voraus, dass eine handelsrechtliche Bilanz sowie Gewinn- und Verlustrechnung als Ausgangspunkt der zu übermittelnden Daten vorhanden sind. Diese Voraussetzung ist nach der Konzeption des deutschen Steuerrechts jedoch vielfach nicht erfüllt. So unterliegen inländische Betriebsstätten ausländischer Unternehmen, die kein Kaufmann i.S. der Vorschriften der §§ 1 bis 7 HGB sind, keiner handelsrechtlichen Buchführungspflicht. Problematisch sind auch Umwandlungsfälle mit steuerlicher Rückwirkung i.S. von § 2 UmwStG. Nach § 2 Abs. 1 UmwStG sind das Einkommen und das Vermögen der übertragenden Körperschaft und des übernehmenden Rechtsträgers so zu ermitteln, als ob das Vermögen der Körperschaft mit Ablauf des steuerlichen Übertragungstichtags auf den übernehmenden Rechtsträger übergegangen wäre. Diese Rückwirkung gilt lediglich für steuerliche Zwecke und wird nicht in der handelsrechtlichen Buchführung nachvollzogen. Es kann sich deshalb in Umwandlungsfällen das Problem stellen, dass keine handelsrechtliche Bilanz nebst Gewinn- und Verlustrechnung existiert, aus denen die für die Taxonomie erforderlichen Daten entnommen werden können. Vergleichbares gilt in Fällen der Liquidation von Körperschaften. Im Liquidationsfall ist der Abwicklungsgewinn durch Vergleich des Abwicklungs-Endvermögens mit dem Abwicklungs-Anfangsvermögen für den Besteuerungszeitraum, der drei Jahre umfassen darf, zu ermitteln (vgl. § 11 KStG). Für den handelsrechtlichen Jahresabschluss gibt es jedoch keine vergleichbare „Dreijahres-Regelung“. Auch Sonderbilanzen von Mitunternehmerschaften sind mit dem Grundkonzept der Taxonomie nicht zu vereinbaren. Handelsrechtlich wird das Sonderbetriebsvermögen im handelsrechtlichen Einzelabschluss des Gesellschafters erfasst. Lediglich für steuerliche Zwecke wird das Sonderbetriebsvermögen auf Ebene der Mitunternehmerschaft abgebildet.

Seite 3/5 zum Schreiben vom 05.10.2010 an das Bundesministerium der Finanzen

Wir regen an, den Entwurf um eine Regelung zu ergänzen, nach der in den genannten Fällen keine Verpflichtung zur Übermittlung einer E-Bilanz besteht.

Auswirkungen auf den Investitionsstandort Deutschland

Eine besondere Problematik stellt die Taxonomie für inländische Tochterunternehmen ausländischer Gesellschaften dar, deren Rechnungswesen auf einem ausländischen Kontenrahmen, z.B. dem US-GAAP-Kontenrahmen, aufbaut. Diese Gesellschaften leiten die handelsrechtliche Bilanz sowie Gewinn- und Verlustrechnung aus einer Überleitungsrechnung ab und verfügen im Regelfall nicht über die für die Taxonomie erforderlichen Detailinformationen. Die erhöhten Anforderungen der Taxonomie könnten deshalb ausländische Investoren von einem Engagement in Deutschland abhalten und zu einer Schwächung des Investitionsstandortes Deutschland führen.

Umstellungsaufwand für Unternehmen

Die Einführung der Taxonomie führt zu einer einseitigen Belastung des Steuerpflichtigen, dem eine Effektivitätssteigerung im Steuervollzug auf Seiten der Finanzverwaltung gegenübersteht. Die Verpflichtung zur elektronischen Übermittlung standardisierter Daten in dem im Entwurf vorgesehenen Umfang und der vorgesehenen Tiefe ist für den Steuerpflichtigen mit erheblichem Aufwand verbunden. Erschwerend kommt hinzu, dass weitreichende Änderungen des Kontenrahmens erforderlich sind, um die Daten automatisiert übertragen zu können. Darüber hinaus hat der Steuerpflichtige aufwändige Verarbeitungs- und Ausgabekontrollen durchzuführen, um die Vollständigkeit und Richtigkeit der übertragenen Daten sicherzustellen.

Um die für den Steuerpflichtigen erforderlichen Umsetzungsmaßnahmen auf ein vertretbares Maß zu reduzieren, wäre es hilfreich, wenn die Finanzverwaltung ein kostenfreies Erfassungs- und Übermittlungstool für die E-Bilanz zur Verfügung stellt. Alternativ wären größenabhängige Erleichterungen denkbar, wie sie §§ 266 Abs. 1 S. 3 und 276 HGB für kleine und mittelgroße Kapitalgesellschaften in Bezug auf die Gliederung von Bilanz sowie Gewinn- und Verlustrechnung vorsehen.

2. Einbeziehung von anschlussgeprüften Unternehmen

Mangels größenabhängiger Erleichterungen gilt die Verpflichtung zur elektronische Übermittlung von Bilanz sowie Gewinn- und Verlustrechnung auch für anschlussgeprüfte Unternehmen, d.h. für Groß- und Konzernunternehmen, die aufgrund ihrer Größenmerkmale nach den Vorgaben in der „Betriebsprüfungsordnung Steuern“ der „fortlaufenden“ steuerlichen Außenprüfung unterliegen.

Seite 4/5 zum Schreiben vom 05.10.2010 an das Bundesministerium der Finanzen

Der Vorteil der E-Bilanz besteht für die Finanzverwaltung vor allem darin, an Amtsstelle die Prüfungsbedürftigkeit von Unternehmen besser beurteilen zu können. Bei Groß- und Konzernunternehmen besteht hierfür keine Notwendigkeit, da der Gesetzgeber bereits aufgrund der Größenklasse eine besondere Kontrollbedürftigkeit unterstellt und die fortlaufende Außenprüfung anordnet. Aus der elektronischen Übermittlung der Bilanz ergibt sich somit auch für die Finanzverwaltung bei diesen Unternehmen kein besonderer Nutzen, sodass überlegt werden sollte, anschlussgeprüfte Unternehmen von der Verpflichtung zur Übermittlung einer E-Bilanz auszunehmen.

3. Einbeziehung von wirtschaftlichen Geschäftsbetrieben steuerbegünstigter Körperschaften und Betrieben gewerblicher Art juristischer Personen des öffentlichen Rechts

Der Entwurf sieht auch keine Ausnahmen oder Erleichterungen für steuerpflichtige wirtschaftliche Geschäftsbetriebe steuerbegünstigter Körperschaften vor. Daher müssen auch steuerbegünstigte Körperschaften für ihre steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetriebe sog. E-Bilanzen übermitteln, was jedoch mit einem unverhältnismäßig hohen Aufwand verbunden ist. Bei diesen Körperschaften handelt es sich um einen typischen Anwendungsfall des § 5b Abs. 2 EStG i.V. mit § 150 Abs. 8 AO, für den nicht im Einzelfall, sondern eine generelle Ausnahmeregelung im BMF-Schreiben getroffen werden sollte. Insoweit kann auch keine Überleitung von Taxonomien, die an einen Kontenrahmen, bestehend aus Bilanz- und Gewinn- und Verlustpositionen, angelehnt sind, in die steuerrechtliche Gemeinnützigkeit übertragen werden. Aus einer handelsrechtlichen Buchführungspflicht ergibt sich keine segmentierte Buchführungspflicht für den steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb. Eine solche kann isoliert für den steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb kaum erstellt werden, da Wirtschaftsgüter in den verschiedenen Bereichen der Körperschaft genutzt werden und daher nicht eindeutig dem wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb zugeordnet werden können. Entsprechendes gilt für die erforderliche Trennung der Erlöse und Kosten in die unterschiedlichen Bereiche der Körperschaft. Bisher erkennt die Finanzverwaltung Überschussrechnungen, ggf. auch ohne Überleitungsrechnungen zur Handelsbilanz, an. Es sollte daher auch weiterhin die Einreichung einer Gewinnermittlung für den steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb als Anlage zur ggf. einzureichenden Handelsbilanz ausreichen.

Entsprechendes gilt für Betriebe gewerblicher Art juristischer Personen des öffentlichen Rechts i.S. des § 4 KStG. Auch für juristische Personen des öffentlichen Rechts bedeutet es eine unverhältnismäßige Belastung, für ihre Betriebe gewerblicher Art sog. E-Bilanzen zu übermitteln.

Seite 5/5 zum Schreiben vom 05.10.2010 an das Bundesministerium der Finanzen

Wir regen daher an, den Entwurf des BMF-Schreibens um eine entsprechende Regelung zu ergänzen.

4. Zeitliche Anwendung der Taxonomie

Nach § 52 Abs. 15a EStG ist die Taxonomie erstmals für Wirtschaftsjahre anzuwenden, die nach dem 31.12.2010 beginnen. Dies bedeutet, dass die Unternehmen bereits vor Beginn des Jahres 2011 die erforderlichen Umstellungen vornehmen müssen, um die verlangte Gliederungstiefe der Taxonomie erfüllen zu können. Angesichts des erheblichen Umstellungsaufwandes, der innerhalb weniger Monate zu bewältigen ist, ist aus unserer Sicht eine Verschiebung der erstmaligen Anwendung um zwei Jahre unerlässlich.

Die in Tz. 25 des Entwurfs vorgesehene Übergangsregelung, wonach es nicht beanstandet wird, wenn die Bilanz sowie die Gewinn- und Verlustrechnung i.S. des § 5b EStG „im Kalenderjahr 2011“ noch nicht nach amtlich vorgeschriebenem Datensatz durch Datenfernübertragung übermittelt werden muss, läuft u.E. ins Leere. Bis auf den Ausnahmefall eines Rumpfwirtschaftsjahres besteht 2011 keine Verpflichtung zur Übermittlung sog. E-Bilanzen.

Sofern der Anwendungszeitpunkt nicht um zwei Jahre hinausgeschoben wird, regen wir an, die Taxonomie im Rahmen eines mehrstufigen Vorgehens einzuführen. So könnten Umfang und Gliederungstiefe der zu übermittelnden Daten innerhalb eines Zeitraums von ein bis zwei Jahren schrittweise erweitert werden. Damit würde sowohl der Finanzverwaltung als auch den Unternehmen zudem die Gelegenheit gegeben, die inhaltliche und technische Umsetzbarkeit der Taxonomie zu erproben.

5. Folgen einer fehlerhaften elektronischen Datenübermittlung

Der Entwurf sieht keine Regelungen für den Fall einer fehlerhaften elektronischen Datenübermittlung vor. Insbesondere in der Anfangsphase dürfte es vermehrt vorkommen, dass trotz Implementierung entsprechender Softwarelösungen fehlerhafte Daten übermittelt werden. Es wäre unverhältnismäßig, in diesen Fällen eine Verletzung der Mitwirkungspflichten des Steuerpflichtigen i.S. von § 90 AO anzunehmen mit der Konsequenz, dass die Besteuerungsgrundlagen gem. § 162 AO geschätzt werden. Der Entwurf sollte um eine klarstellende Regelung ergänzt werden.

Mit freundlichen Grüßen

Rindermann, RA StB
Fachleiterin Steuern und Recht

Dr. Rodermond, RA StB
Fachreferent