

E-Bilanz

Zusammenfassung

Begriff

Unter E-Bilanz versteht man die Regelung zur elektronischen Übermittlung von Bilanzen sowie Gewinn- und Verlustrechnungen. Die elektronische Übermittlung ist erstmals für Jahresabschlüsse vorzunehmen, deren Wirtschaftsjahr nach dem 31.12.2011 beginnen. Damit gilt das Jahr 2012 bzw. das Wirtschaftsjahr 2012/2013 bei abweichendem Wirtschaftsjahr als Erstjahr. Die zwischenzeitlich am 29. September 2011 veröffentlichte endgültige Fassung des Anwendungsschreibens zu § 5b Einkommensteuergesetz enthält eine Nicht-Bearstandungsregelung für das Erstjahr. Danach wird die Finanzverwaltung es nicht beanstanden, wenn die Bilanz und Gewinn- und Verlustrechnung im Erstjahr noch nicht nach amtlich vorgeschriebenen Datensatz übermittelt werden.

Gesetze, Vorschriften und Rechtsprechung

§ 325 HGB; § 5 b EStG, BMF, Schreiben v. 28.9.2011, IV C6-S2133-b/11/10009

1 E-Government – Rechtsentwicklung und Eingliederung der E-Bilanz

Unter dem Begriff „Electronic Government“, kurz: „**E-Government**“, versteht das Bundesministerium des Innern alle Prozesse der öffentlichen Willensbildung, Entscheidungsfindung und Leistungserstellung in Politik, Staat und Verwaltung, soweit sie unter weitestgehender Nutzung von Informations- und Kommunikationstechnologien stattfinden.^[1] Als einige der vielen Beispiele nennt das Ministerium neben der Verwaltungsmodernisierung durch elektronische Vorgangsbearbeitungen auch die Bereitstellung von Verwaltungsinformationen auf Behördenportalen und interaktiven elektronischen Bürgerdiensten im Internet. Ziel soll es sein, den Bürgerinnen und Bürgern sämtliche Dienstleistungen der Verwaltung elektronisch zugänglich zu machen. Die Bundesregierung beabsichtigt die Förderung des in diesem Sinne zu verstehenden E-Governments. In diesem Zusammenhang hat der sog. IT-Planungsrat des Bundes am 24. September 2010 aufbauend auf dem bereits am 18. August 2010 von der Bundesregierung beschlossenen Regierungsprogramm „Vernetzte und transparente Verwaltung“^[2] eine nationale E-Government-Strategie^[3] beschlossen. Durch diese wird eine gemeinsame strategische Ausrichtung von Bund, Ländern und Kommunen in der Weiterentwicklung des E-Governments angestrebt.^[4] So soll die weitere Intensivierung des E-Governments u. a. mit den Zielsetzungen einer Nutzenorientierung für Bürger, Unternehmen und Verwaltung sowie einer Steigerung der Verwaltungseffizienz erfolgen.^[5] Ferner hat der Deutsche Bundestag am 18. April 2013 ein Gesetz zur Förderung der elektronischen Verwaltung sowie zur Änderung weiterer Vorschriften, das sog. „E-Government-Gesetz“^[6], beschlossen. Die Kernpunkte des Gesetzesvorhabens, das noch der Zustimmung des Bundesrats bedarf, sind

- Verpflichtung der Verwaltung zur Eröffnung eines elektronischen Kanals,
- Verpflichtung der Bundesverwaltung zur Eröffnung eines DE-Mail-Zugangs,
- Grundsätze der elektronischen Aktenführung,
- Erleichterungen bei der Erbringung elektronischer Nachweise und der elektronischen Bezahlung in Verwaltungsverfahren,
- Erfüllung von Publikationspflichten durch elektronische Amts- und Verkündungsblätter,
- Verpflichtung zur Dokumentation und Analyse von Prozessen,
- Bereitstellung von maschinenlesbaren Datenbeständen durch die Verwaltung.

Neben der bislang als elektronisches Äquivalent zur Schriftform allein zugelassenen qualifizierten elektronischen Signatur sollen durch das E-Government-Gesetz zukünftig zwei weitere Verfahren zugelassen werden, die DE-Mail mit der Versandoption „absenderbestätigt“ sowie Web-Anwendungen in Verbindung mit elektronischer Identifizierung durch die eID-Funktion des Personalausweises.

Für das E-Government finden sich bereits zahlreiche Beispiele aus dem Zusammenwirken zwischen Privatpersonen und Unternehmen einerseits und den verschiedenen regionalen Ebenen der öffentlichen Verwaltung andererseits. Sie reichen von der Bereitstellung von Informationen der Verwaltung über elektronische Antragsverfahren bis hin zu Mahn- oder Beschwerdeverfahren.^[7] Auch in das Verfahren zur Erfüllung der **handelsrechtlichen Offenlegungspflichten** hat das E-Government Einzug gehalten. Seit dem Inkrafttreten des Gesetzes über elektronische Handelsregister sowie das Unternehmensregister (EHUG)^[8] am

1. Januar 2007 sind Kapitalgesellschaften und Personengesellschaften i. S. d. § 264a HGB sowie unter die §§ 9, 15 PubliG fallende Unternehmen nach § 325 Abs. 1 S. 1 HGB verpflichtet, die jeweils offlegungspflichtigen Unterlagen beim Betreiber des elektronischen Bundesanzeigers (eBanz) elektronisch einzureichen. Die gesetzlichen Vertreter der Unternehmen haben die offlegungspflichtigen Unterlagen unverzüglich nach ihrer Einreichung im eBanz bekannt zu machen (§ 325 Abs. 2 HGB). Die Unterlagen selbst sind dann zusammen mit anderen Daten, wie z. B. denen aus dem Handelsregister, für jedermann über das Unternehmensregister^[9] online einsehbar.^[10]

Damit ist es aus handelsrechtlicher Sicht nichts Neues, neben den weiteren in § 325 Abs. 1 HGB genannten Unterlagen insbesondere

- den handelsrechtlichen Jahresabschluss,
- den Lagebericht und
- bei prüfungspflichtigen Gesellschaften den zugehörigen Bestätigungsvermerk

in elektronischer Form vorzuhalten und zur Erfüllung einer öffentlich-rechtlichen Pflicht auf elektronischem Wege an Institutionen der öffentlichen Verwaltung weiterzuleiten. Das mag sicherlich einerseits bei den offlegungspflichtigen Unternehmen nach anfänglichen Umstellungsschwierigkeiten mittlerweile zur Vereinfachung des Offenlegungsverfahrens beigetragen haben. Andererseits ermöglicht die elektronische Vorhaltung offlegungspflichtiger Unterlagen den zuständigen öffentlichen Stellen, hier konkret dem eigens für diese Aufgabe geschaffenen Bundesamt für Justiz mit Sitz in Bonn, die Einhaltung der Offenlegungspflichten leichter und effizienter zu überwachen sowie zügig Sanktionsmaßnahmen einzuleiten.^[11] Damit hat sich die elektronische Offenlegung nach § 325 Abs. 2 HGB zumindest für die zuvor nicht offlegungswilligen Unternehmen als zweischneidiges Schwert erwiesen.

Im Zusammenhang mit den **steuerlichen Pflichten** ist insbesondere ELSTER bzw. ElsterOnline, das Dienstleistungsportal der Finanzverwaltung, mittlerweile weithin bekannt. Über ElsterOnline ist es unter anderem möglich,^[12]

- online den Stand von Steuerkonten abzufragen,
- ein persönliches Postfach und ein Aufgabenmanagement zu nutzen und
- insbesondere Steuererklärungen elektronisch zu authentifizieren und zu versenden.

Der Ablauf der Abgabe und Bearbeitung von Steuererklärungen entspricht dem folgenden, vereinfachten Muster:

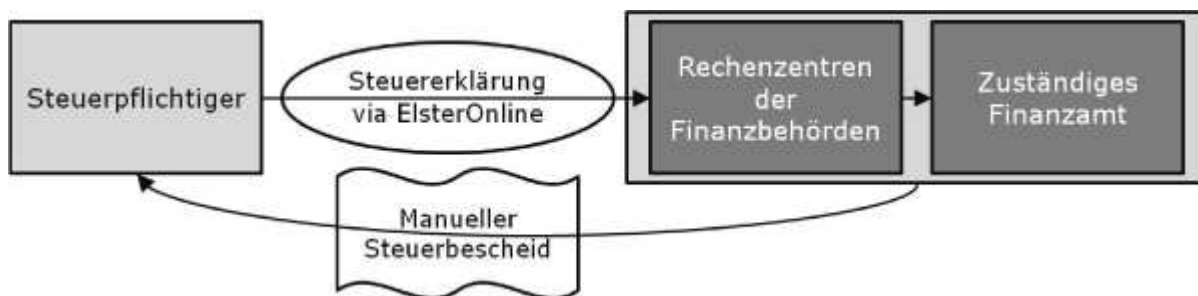


Abb. 1: Vereinfachter Ablauf ELSTER

Nach der gegenwärtigen Gesetzeslage betrifft die elektronische Übermittlung von Steuererklärungen an die Finanzbehörden die Ertragsteuern einschl. des Steuerabzugs und die Umsatzsteuer. Hierbei wurden vielfach Härtefallregelungen in die jeweilige gesetzliche Regelung eingefügt, um es den Steuerpflichtigen im Einzelfall zu ermöglichen, ihrer Pflicht auch dann nachzukommen, wenn ihnen eine elektronische Datenübermittlung nicht möglich sein sollte. Im Einzelnen gibt es für die folgenden Steueranmeldungen und -erklärungen gesetzliche Grundlagen der pflichtmäßigen oder wahlweisen elektronischen Datenübermittlung (Stand: März 2013):

Steuerliche Pflicht	Gesetzliche Grundlage	Elektronische Übermittlung
Umsatzsteuer-Voranmeldung	§ 18 Abs. 1 UStG	Pflicht mit Härtefallregelung
Zusammenfassende Meldung	§ 18a Abs. 1, Abs. 5 UStG	Pflicht mit Härtefallregelung
Umsatzsteuererklärung	§ 18 Abs. 3 UStG	Pflicht mit Härtefallregelung
Körperschaftsteuererklärung	§ 31 Abs. 1a KStG	Pflicht mit Härtefallregelung
Erklärung zur gesonderten Feststellung von Besteuerungsgrundlagen	§ 31 Abs. 1a KStG	Pflicht mit Härtefallregelung
Erklärung zur Zerlegung der Körperschaftsteuer	§ 6 Abs. 7 ZerlG	Pflicht mit Härtefallregelung
Gewerbesteuererklärung einschl. Zerlegungserklärung	§ 14a GewStG	Pflicht mit Härtefallregelung

Erklärung zur gesonderten (und einheitlichen) Feststellung der Einkünfte nach § 180 Abs. 1 Nr. 2 AO	§ 181 Abs. 2a AO	Pflicht mit Härtefallregelung
Kapitalertragsteuer-Anmeldung	§ 45a Abs. 1 EStG	Pflicht
Lohnsteuer-Anmeldung	§ 41 Abs. 1 EStG	Pflicht mit Härtefallregelung
Einkommensteuererklärung	§ 25 Abs. 4 EStG	Pflicht bei Erzielung von Gewinneinkünften und keine Veranlagung nach § 46 Abs. 2 Nr. 2-8 EStG mit Härtefallregelung; im Übrigen Wahlrecht

In diesem Kontext der Ausweitung des E-Governments durch die Bundesregierung, die neben den handelsrechtlichen Offenlegungspflichten bereits wesentliche Mitwirkungspflichten der Steuerpflichtigen gegenüber der Finanzverwaltung umfasst, stellt sich die E-Bilanz zunächst nur als ein Teil der vereinfachten und effizienteren Kommunikation mit den staatlichen Exekutivorganen, hier mit den Finanzbehörden, dar. Die die obige Liste ergänzende Regelung nach § 5b EStG zur elektronischen Übermittlung von Bilanzen sowie Gewinn- und Verlustrechnungen versteht sich damit als eine logische Fortsetzung des Grundgedankens des E-Governments.

2 Grundlagen und Schwerpunkte zur Einführung der E-Bilanz

Die vorstehend genannten elektronischen Steuererklärungspflichten – fakultativ schon bestehend für die privaten Steuererklärungen – umfassen ab dem Veranlagungs- bzw. Erhebungszeitraum 2011 sämtliche betrieblichen Jahressteuererklärungen, sodass auch eine zeitnahe Regelung für die Einbindung der elektronischen Bilanz und Gewinn- und Verlustrechnung in den elektronischen Deklarationsbereich erforderlich war.

Mit dem **Steuerbürokratieabbaugesetz** vom 20. Dezember 2008^[1] wurde über **§ 5b EStG** die gesetzliche Grundlage zur elektronischen Übermittlung von Jahresabschlüssen an die Finanzverwaltung geschaffen. Gleichzeitig wurde das Bundesministerium der Finanzen über **§ 51 Abs. 4 EStG** ermächtigt, den Mindestumfang der zu übermittelnden Daten zu bestimmen. Das Bundesministerium hat hiernach in mehreren BMF-Schreiben die Regelungsgrößen (Übermittlungsformat und -inhalt) zur Umsetzung des Projekts „E-Bilanz“ festgelegt und ergänzend eine Pilotierungsphase des Projekts ins Leben gerufen, die bereits Ende Juni 2011 abgeschlossen wurde.

Kernpunkte der elektronischen Übermittlung sind der **technische Übermittlungsstandard** und der **Mindestumfang der zu übermittelnden Daten**. Die Finanzverwaltung hat festgelegt, dass für die technische Übermittlung der allgemein gebräuchliche und in der Unternehmenswelt weitverbreitete **Standard XBRL** (**eXtensible Business Reporting Language**) für den „amtlich vorgeschriebenen Datensatz“ zu verwenden ist. Hierbei handelt es sich um ein weltweit anerkanntes und häufig genutztes Verfahren zur standardisierten, elektronischen Übermittlung stark strukturierter Informationen. XBRL kann als flexibles und erweiterbares Datenformat sowohl nationale und internationale Rechnungslegungen und Bilanzen als auch branchenspezifische Erweiterungen modular unterstützen und ist durch seine flexible Infrastruktur die Grundlage für herstellerunabhängige Datenverarbeitungen.^[2] Seinen Einsatz findet dieser Standard bereits bei der Übermittlung der Veröffentlichungen im elektronischen Bundesanzeiger. Die standardisierten Datensätze sind außerdem mehrfach nutzbar, z. B. neben der Veröffentlichung im elektronischen Bundesanzeiger auch zur Information von Geschäftspartnern, Kreditunternehmen oder Aufsichtsbehörden. Die Finanzverwaltung hat in einer Arbeitsgruppe mit dem Verein XBRL Deutschland e. V. die fachlichen und technischen Voraussetzungen für die elektronische Datenübermittlung auf der Basis der bereits existierenden Datenschemata der HGB-Taxonomie erarbeitet und entwickelt diese kontinuierlich weiter. Danach sind die Inhalte der Bilanz und der Gewinn- und Verlustrechnung nach verbindlich vorgeschriebenen Taxonomieschemata – vergleichbar mit einem Kontenrahmen und der zwingend dazugehörigen Kontenzuordnungstabelle für die Gliederungsschemata der Bilanz und der Gewinn- und Verlustrechnung – in Form von XBRL-Datensätzen zu übermitteln.

Das BMF ist gemäß § 51 Abs. 4 Nr. 1b EStG ermächtigt, den **Mindestumfang** der zu übermittelnden Daten festzulegen. Er ist in der vorliegenden Umsetzungsvorgabe mit sog. Mussfeldern versehen. Hierdurch ist gewährleistet, dass die für das Besteuerungsverfahren **notwendigen** Daten elektronisch übermittelt werden. Aus der Umsetzung resultiert ein „Stammdatenmodul“ (GCD-Modul), in dem insbesondere Informationen zum Unternehmen wie bspw. die Rechtsform, der Sitz, die Steuernummer, das Wirtschaftsjahr, Angaben zu den Gesellschaftern usw. erfasst werden. Ergänzend gibt es ein sog. „Jahresabschluss-Modul“ (GAAP-Modul), mit dem sich die für die Ermittlung der Besteuerungsgrundlagen erforderlichen Bestandteile wie die Bilanz, die Gewinn- und Verlustrechnung einschließlich möglicher steuerrechtlicher Überleitungsrechnungen, Kapitalkontenentwicklungen, Ergebnisverwendungsrechnungen usw. darstellen lassen.

Die Anforderungen an die Erfüllung des technischen Übermittlungsstandards und den Mindestumfang der zu übermittelnden Daten stellt die Unternehmen vor neue Herausforderungen. Sie sind gehalten, die technischen und organisatorischen Voraussetzungen der Konvertierung der Daten in ein von der Finanzverwaltung

vorgegebenes Schema (Taxonomie) zu schaffen. Dabei bestehen die Schwierigkeiten in erster Linie sowohl in der rein fachlichen Zuordnung von Buchungsvorgängen (Kontenzuordnungen und Buchungsschemata) als auch in der Zusammenführung, Verprobung und Übersendung der einzelnen Datenbestände (Taxonomiebestandteile). Im Wesentlichen sind die folgenden Herausforderungen zu bewältigen:

- Anpassung der bestehenden Kontenrahmen und Kontenzuordnungen
 - bestehende Kontenpläne sind ggf. anzupassen oder zu erweitern
 - Geschäftsvorfälle sind neuen Konten zuzuordnen
 - die geänderten Buchungsinhalte sind zu dokumentieren
- Erfüllung der Taxonomieanforderungen
 - Datentransfer und -austausch im XBRL-Format
 - Schlüsselung der geforderten Mussfelder
 - Schaffung von Schnittstellen zu bestehenden Datenverarbeitungssystemen
- Koordination der Projekte zur E-Bilanz zwischen Steuer-, Rechnungswesen- und IT-Abteilung
- Überprüfung der Prozessorganisation im Finanz- und Rechnungswesen
- Einbindung bestehender ERP-Systeme
- Schaffung eines eigenständigen steuerlichen Buchungskreises
- Gewährleistung einer reibungslosen Datenweitergabe zwischen den verschiedenen internen Systemen; der Fokus darf EDV-technisch nicht nur auf der externen Schnittstelle (Finanzverwaltung und Unternehmen) liegen.
- Zeitliche Fertigstellung bis zum Beginn des ersten zu übermittelnden Wirtschaftsjahres
 - die Geschäftsvorfälle müssen in der erforderlichen Gliederungstiefe erfasst werden, um die gewünschte Zuordnung in der E-Bilanz zu erhalten
 - aufwendige Nacharbeiten sind sehr kostenintensiv

Das durch die Regelungen des Steuerbürokratieabbaugesetzes vorgegebene Zeitfenster für diese Maßnahmen war äußerst knapp bemessen. Der ursprüngliche zeitliche Anwendungsbereich erstreckte sich für alle bilanzierenden Unternehmen, unabhängig von ihrer Größe und ihrer Rechtsform auf Wirtschaftsjahre, die nach dem **31. Dezember 2010** beginnen. Die Finanzverwaltung hat den erstmaligen Anwendungszeitpunkt durch die „Verordnung zur Festlegung eines späteren Anwendungszeitpunkts der Verpflichtungen nach § 5b EStG (Anwendungszeitpunktverschiebungsverordnung – AnwZpvV)“^[3] um ein weiteres Jahr verschoben, sodass § 5b EStG danach verpflichtend für Wirtschaftsjahre gilt, die nach dem **31. Dezember 2011** beginnen. Durch diese Verschiebung sollte – letztlich auch aufgrund des massiven Drucks der Unternehmen – sichergestellt werden, dass alle organisatorischen und technischen Voraussetzungen durch die Unternehmen geschaffen werden können, die notwendig sind, um eine reibungslose Umsetzung des Projekts „E-Bilanz“ zu gewährleisten.

Das Bundesministerium der Finanzen hat das ursprüngliche Anwendungsschreiben zur Veröffentlichung der Taxonomie vom 19. Januar 2010^[4] nochmals in einigen Punkten überarbeitet und in einer endgültigen Fassung als **Schreiben vom 28. September 2011**^[5] am 29. September 2011 veröffentlicht. Darin wird nochmals auf die zeitliche Anwendung Bezug genommen. Von der Finanzverwaltung wird es nicht beanstandet, wenn für **das erste Wirtschaftsjahr**, das nach dem 31. Dezember 2011 beginnt, die Bilanz und die Gewinn- und Verlustrechnung für **dieses Jahr** noch **nicht** gemäß § 5b EStG nach amtlich vorgeschriebenem Datensatz übermittelt werden und eine Abgabe in Papierform erfolgt (sog. **Nichtbeanstandungsregelung**). Ergänzend wurde darauf hingewiesen, dass eine Gliederung gemäß der Taxonomie dabei nicht erforderlich ist.

Durch diese Nichtbeanstandungsregelung rückt im Ergebnis die erstmalige zwingende elektronische Übermittlung der Bilanzdaten um ein weiteres Jahr (Wirtschaftsjahrbeginn nach dem **31. Dezember 2012**) nach hinten.

Es ist damit zu rechnen, dass nur wenige Unternehmen – nämlich die Unternehmen, die bereits im Geschäftsjahr 2012 die Umstellung abgeschlossen haben – nicht von einer erstmaligen Anwendung für das Wirtschaftsjahr 2012 abweichen und die Übermittlung bereits in Verbindung mit den Steuererklärungen für das Jahr 2012 vornehmen werden. Die übrigen Unternehmen – und hier dürfte insbesondere der Mittelstand angesprochen sein – werden sicherlich die Möglichkeit nutzen, die Vorbereitungs- und Umsetzungsphase um ein weiteres Jahr zu verlängern, und somit erstmals für das Jahr 2013 übermitteln.

3 Reaktionen und Beurteilungen zur E-Bilanz

Abgeleitet aus der Gesetzesbegründung^[1] sieht der Gesetzgeber in der **erfolgreichen Umsetzung des Projekts „E-Bilanz“** in erster Linie einen nachhaltigen Bürokratieabbau sowie entsprechende Verwaltungsvereinfachungen. Den Unternehmen soll es möglich sein, ihren steuerlichen Pflichten durch die elektronische Datenübermittlung zeit- und kostensparend nachzukommen. Die sich durch das zum Einsatz kommende XBRL-Verfahren ergebenden Möglichkeiten – wie z. B. die Mehrfachnutzung der Datensätze – ziehen entsprechende Synergie- und Kosteneinspareffekte nach sich. So können Unternehmen die technisch und organisatorisch erforderlichen Maßnahmen der Systemimplementierung zum Anlass nehmen, die Organisation ihrer Finanzbuchhaltung zu überdenken und die bisherigen Bearbeitungsprozesse zur Ermittlung der Besteuerungsgrundlagen neu aufzustellen. Somit erlangen sie zeitnah Rechts- und Planungssicherheit hinsichtlich der einzelnen Besteuerungsabschnitte.

Die Einführung bestimmter Branchentaxonomien (Versicherungen, Krankenhäuser, kommunale Eigenbetriebe usw.) gewährleistet auch diesen Unternehmen die vorteilhafte Nutzung des XBRL-Verfahrens.

Aus Sicht der Finanzverwaltung ist durch die Umsetzung des § 5b EStG ein schnelleres und effektiveres Deklarations- und Bearbeitungsverfahren zu erwarten. Steuerliche Außenprüfungen lassen sich auf der Basis der zur Verfügung gestellten Daten effizienter gestalten und in der Praxis zeitnaher durchführen. Das zeitliche Argument ist bereits heute eine Forderung vieler Unternehmen. Der in der Kritik an der E-Bilanz oftmals erwähnte „gläserne Steuerpflichtige“ reduziert sich darauf, dass im Ergebnis nur die Daten übermittelt werden müssen, die der Finanzverwaltung auch bisher in Papierform zur Verfügung standen, und insoweit der Vorteil allein in der standardisierten Auswertbarkeit der zur Verfügung gestellten Daten liegen wird. Die Finanzverwaltung wird längerfristig auf einen Datenpool zurückgreifen können, der es ihr ermöglicht, mithilfe mathematisch-statistischer Methoden elektronische Risikomanagementsysteme zur Bestimmung prüfungsrelevanter Fälle zu implementieren.

Trotz der Vorteilhaftigkeitsbetrachtungen ist die beschlossene Einführung des Projekts „E-Bilanz“ schon sehr früh von Verbänden, Unternehmen und Berufsorganisationen^[2] massiv kritisiert worden. Dies war auch im Wesentlichen der Anlass für die Finanzverwaltung, die Zeitschiene zur Einführung des Projekts „E-Bilanz“ deutlich zu erweitern, aber gleichzeitig auch klarzustellen, dass sie sich dem Projekt nicht entziehen wird. Zusammengefasst lassen sich die **wesentlichen Kritikpunkte** wie folgt darstellen:

- Die Schaffung der technologischen und organisatorischen Voraussetzungen werden erhebliche personelle und finanzielle Ressourcen der Unternehmen binden. Dies allerdings nur bis zur Systemimplementierung, was mit der Einführung z. B. eines Qualitätsmanagementsystems vergleichbar ist
- Unsicherheit durch die in der frühen Phase noch nicht vorliegende abschließende Regelung zur Taxonomie durch die Finanzverwaltung (finale BMF-Schreiben kam sehr spät)
- Eingriff in das bestehende Buchungsverhalten
- Viele Mussfelder und hoher Gliederungsumfang der Taxonomie
 - Mindestanforderungen müssen so ausgestaltet sein, dass keine wesentlichen Eingriffe in das Buchungsverhalten erfolgen müssen (wie nach dem bisher dargestellten Standard)
 - deutlich umfangreichere Daten sind aufzubereiten
 - individuelle Taxonomieerweiterungen sollten möglich sein
- Fehlen größenabhängiger Erleichterungsvorschriften für kleine und mittelgroße Gesellschaften i. S. d. §§ 267 HGB
- Faktisch erweiterte Buchführungs- und Aufzeichnungspflichten für die Unternehmen, da mitunter nicht alle Informationen verfügbar sein könnten
- Besonderheiten bei multinationalen Unternehmen
 - Verwendung einheitlicher Kontenpläne ist nicht gewährleistet, da zur Generierung aller Mussfelder steuerliche Informationen im geforderten Detailgrad bereits im globalen Kontenrahmen Berücksichtigung finden müssen
 - steuerlich besondere Sachverhalte müssen bereits im Tagesgeschäft identifiziert und unmittelbar (steuerlich) bilanziert werden
- Die Steuerbilanz bleibt ein eigenständiges Rechenwerk (steuerlicher Buchungskreis)
 - die Gliederungstiefe geht weit über die des HGB-Abschlusses hinaus
 - das bereits durch das BilMoG initiierte Parallelbuchen wird ausgeweitet
 - die Abbildung der E-Bilanz in ERP-Systemen wird erschwert
 - Lösungsansätze im Konten- oder Ledger-Konzept (beim Kontenkonzept erfolgen die Steuerbuchungen im gleichen Hauptbuch wie die Handelsbilanzbuchungen, während bei der Ledger-Lösung ein eigenes Steuerhauptbuch existiert)
- Vereinbarkeit mit der Konzeption des deutschen Steuerrechts (Sonderfälle, bei denen bei Fehlen der handelsrechtlichen Grundlage – Handelsbilanz – auch nicht zwingend eine Steuerbilanz vorliegen muss)
 - inländische Betriebsstätten ausländischer Unternehmen (keine handelsrechtliche Buchführungspflicht)
 - Umwandlungsfälle mit steuerlicher Rückwirkung (lediglich für steuerliche Zwecke)
 - Liquidation von Körperschaften (Drei-Jahres-Regelung nach § 11 Körperschaftsteuergesetz)
 - Sonderbilanzen von Mitunternehmern
- Einbeziehung von wirtschaftlichen Geschäftsbetrieben steuerbegünstigter Körperschaften und Betrieben gewerblicher Art juristischer Personen des öffentlichen Rechts

Der Gesetzgeber und die Finanzverwaltung werden an der Umsetzung des Projekts „E-Bilanz“ trotz aller Kritik festhalten. Die Unternehmen sind deshalb gehalten, sich mit den Vorgaben zur Umsetzung ernsthaft auseinanderzusetzen und auch ihrerseits zeitnah die Projektphase abzuschließen. Ungeachtet möglicher Startschwierigkeiten werden die Steuertaxonomie und die elektronische Ertragsteuererklärung nur einige wenige Schritte auf dem Weg zu einem umfassenden E-Taxation-Konzept als einem Bestandteil eines effizienten E-Governments sein.

4 Abschließend noch ein Blick über die Grenze

Das Projekt „E-Government“ wird bereits seit Jahren zentral in der Europäischen Union verfolgt. Nicht erst seit der Einführung der sog. EU-Dienstleistungsrichtlinie 2006^[1], die u. a. die Verpflichtung enthielt, bis Ende 2009 einen umfangreichen Teil der wirtschaftsrelevanten Verwaltungsdienstleistungen auf elektronischem Wege anzubieten, sondern bereits viel früher hat sich die EU mit dem Einsatz von Informations- und

Kommunikationstechnologien in öffentlichen Verwaltungen zur Verbesserung der öffentlichen Dienste und der erleichterten Gestaltung und Durchführung staatlicher Politik auseinandergesetzt.^[2]

Ausgehend vom Aktionsplan „E-Government“ der europäischen Initiative i2010^[3], von den Erfahrungen mit BundOnline 2005^[4] und Deutschland-Online^[5] hat die Bundesregierung am 13. September 2006 das Programm „E-Government 2.0“^[6] als Konkretisierung eines Teils der Gesamtstrategie im Regierungsprogramm „Zukunftsorientierte Verwaltung durch Innovation“ beschlossen.

Zur konkreten Umsetzung der in der Minister-Erklärung von Malmö am 18. November 2009 formulierten E-Government-Ziele veröffentlichte die Europäische Kommission am 14. Dezember 2010 in Brüssel den E-Government-Action-Plan 2011–2015^[7]. Ziel dieser Agenda ist der Einsatz der Informations- und Kommunikationstechnologien zur Förderung intelligent, nachhaltig und innovativ handelnder Behörden. Ab 2015 sollen demnach europäische öffentliche Verwaltungen „in ihren Beziehungen zu Bürgern und Unternehmen als offen, flexibel und kooperativ angesehen werden. Sie nutzen E-Government, um ihre Effizienz und Wirksamkeit zu steigern und Behördendienste kontinuierlich zu verbessern, damit sie den verschiedenen Anforderungen der Nutzer gerecht werden, den Nutzen für die Öffentlichkeit maximieren und somit Europas Entwicklung zu einem führenden wissensbasierten Wirtschaftsraum unterstützen.“^[8]

Die Basis des Aktionsplans sind u. a. die beiden Ziele der Digitalen Agenda für Europa^[9], bis 2015 grundlegende Onlinedienste grenzübergreifend anzubieten und den Nutzungsgrad dieser Angebote auf zumindest 50 Prozent der europäischen Bevölkerung zu steigern. Außerdem möchte man bis dahin erreichen, dass 80 Prozent der Wirtschaftsunternehmen Europas behördliche Onlinedienste in Anspruch nehmen. Im Jahr 2009 nutzten nur 38 Prozent der EU-Bürger das Internet für die Inanspruchnahme elektronischer Behördendienste. Dem gegenüber standen bereits 72 Prozent der Unternehmen.

In der Digitalen Agenda für Europa wird ausgeführt, dass es zur Entwicklung und Einführung grenzübergreifender öffentlicher Onlinedienste einer besseren Zusammenarbeit der Verwaltungen in Europa bedarf. Hierzu gehört z. B. die Einführung eines nahtlosen elektronischen Auftragswesens sowie eines grenzüberschreitenden Dienstes für elektronische Identität und Authentifizierung.

Dies finden wir z. B. im Bereich der Identifikation europäischer Unternehmen für die Umsatzbesteuerung. Über das Umsatzsteuerkontrollverfahren werden für den innergemeinschaftlichen Warenverkehr Umsatzsteuer-Identifikationsnummern vergeben und bestätigt, zusammenfassende Meldungen erfasst und deren Inhalte an die übrigen Mitgliedstaaten weitergeleitet.^[10] Des Weiteren ist bis 2013 in der EU die Entwicklung eines vollständig elektronischen Zollwesens geplant, das den Händlern Zugang zu elektronischen Behördendiensten geben und für die Interoperabilität nationaler IT-Systeme sowie eine einheitliche Verwaltung der Zollverfahren auf Unionsebene Sorge tragen soll.

Im Rahmen des sich immer stärker entwickelnden internationalen E-Governments ist auch die E-Bilanz – und das nicht nur auf EU-Ebene – nicht aufzuhalten. Neben den europäischen Staaten bestehen auch in den weltweit führenden Industrienationen wie den USA, Japan und Australien verpflichtende Regelungen zur elektronischen Übermittlung von Steuererklärungen und Jahresabschlüssen bzw. Gewinnermittlungen. Die Voraussetzungen für die elektronische Deklaration sind jedoch national unterschiedlich, wie das nachfolgende Beispiel der USA und auch die anschließende Tabelle^[11] zeigen:

Grundsätzlich besteht in den USA seit 2005 für alle Unternehmen mit verbrieften Anteilen (Assets > 10 Mio. USD oder > 250 Steuererklärungen im Konzern) die Verpflichtung zur Abgabe elektronischer Steuererklärungen. Alle bilanzierungspflichtigen Unternehmen dieser Größenklasse haben daneben den Jahresabschluss einschließlich der steuerlichen Überleitungsrechnung der Gewinn- und Verlustrechnung elektronisch zu übermitteln. Das Eingabetool wird als „Free-File-Tool“ kostenfrei von der Finanzverwaltung bereitgestellt. Als Übermittlungsformat wird bei den vorgegebenen Forms das XBRL-Format angewendet. Die übrigen Forms sind in PDF- oder Papierform einzureichen.

Auch in den angrenzenden EU-Ländern wie z. B. in Belgien, den Niederlanden und Österreich sowie in Großbritannien besteht die Möglichkeit bzw. zum Teil die Verpflichtung zur elektronischen Abgabe von Steuererklärungen und Jahresabschlüssen. In der nachfolgenden Darstellung werden die wesentlichen Anwendungsbereiche der Länder Großbritannien, Belgien und Österreich einander gegenübergestellt.

Anwendungsbereiche	Großbritannien	Belgien	Österreich
Steuererklärungen	Verpflichtend	Freiwillig	Verpflichtend
Jahresabschlüsse/ Gewinnermittlungen	Verpflichtend	Freiwillig	Freiwillig
Zeitraum	Verpflichtend für nach dem 31.03.2011 beginnende Wirtschaftsjahre	Steuererklärungen ab 2005	Seit 2003 freiwillig; seit 2005 verpflichtend

Format	iXBRL	PDF oder XBRL	XML für Steuer- erklärungen und E-Bilanz
Taxonomien	UK-GAAP, UK-IFRS, Corporation Tax	Besonderes Datenschema	Nein
Eingabetool der Finanzbehörde	Vorhanden	BIZTAX Onlineportal	Finanzonline

Quelle: Frank Althoff, Andreas Arnold, Arne Jansen, Tobias Polka, Frank Wetzel, E-Bilanz, Freiburg/München, 2013.

Autoren

- Prof. Frank Althoff
- Andreas Arnold
- Dipl.-Finw. (FH) Arne Jansen Rechtsanwalt, Steuerberater
- Tobias Polka, Dipl.-Kfm., Steuerberater
- Frank Wetzel