



BUNDESRECHTSANWALTSKAMMER

Stellungnahme
der Bundesrechtsanwaltskammer

zum

überarbeiteten Entwurf eines BMF-Schreibens zu § 5b EstG,

Veröffentlichung der Taxonomie

erarbeitet durch den

Ausschuss Steuerrecht der Bundesrechtsanwaltskammer

Mitglieder:

RAuN Wolfgang **Arens**

RA Dr. Joachim **Borggräfe**

RA Peter **Buhmann**

RA Dr. Uwe **Clausen**

RAin Alexandra **Mack**

RA Dr. Klaus **Otto**

RAin Friederike **Lummel**, Bundesrechtsanwaltskammer

RA Jürgen **Lawrenz**, Experte der BRAK in der BMF-AG „Taxonomie Steuer“

Juli 2011

BRAK-Stellungnahme-Nr. 45/2011

Im Internet unter www.brak.de

Verteiler:

Finanzausschuss des Deutschen Bundestages
Rechtsausschuss des Deutschen Bundestages
Bundesministerium der Finanzen
Finanzminister/Senatoren der Länder
Bundesministerium der Justiz
Landesjustizminister/Justizsenatoren der Länder
Präsident des Bundesfinanzhofs
Bundesnotarkammer
Bundessteuerberaterkammer
Wirtschaftsprüferkammer
Bundesverband der Freien Berufe
Deutscher Richterbund
Rechtsanwaltskammern
Deutscher Notarverein
Deutscher Anwaltverein
Steuerberaterverband
Bund Deutscher Finanzrichterinnen und Finanzrichter
Deutsche Steuer-Gewerkschaft
Deutscher Industrie- und Handelskammertag
Redaktion Anwaltsblatt/AnwBl
Redaktion Juristenzeitung/JZ
Redaktion Monatszeitschrift für Deutsches Recht/MDR
Redaktion Neue Juristische Wochenzeitschrift/NJW
Redaktion Verlag C. H. Beck

Die Bundesrechtsanwaltskammer (BRAK) ist als Dachorganisation der 27 regionalen deutschen Rechtsanwaltskammern und der Rechtsanwaltskammer beim BGH die gesetzliche Vertretung der derzeit ca. 157.000 in Deutschland zugelassenen Rechtsanwältinnen und Rechtsanwälte. Sie tritt für die wirtschaftlichen und rechtlichen Belange der Anwaltschaft ein.

Die BRAK hatte sich bereits im Oktober 2010 zum ursprünglichen Entwurf eines BMF-Schreibens zur Veröffentlichung der Taxonomie geäußert. Die in der Stellungnahme- Nr. 26/2010 dargestellte grundsätzliche Kritik der BRAK am Konzept der Verwaltung wird aufrechterhalten, da die dort aufgezeigten Mängel in dem nun vorgelegten überarbeiteten Entwurf eines BMF-Schreibens zu § 5b EStG nach wie vor enthalten sind. Die Hauptkritikpunkte sind insbesondere zum einen die große Regelungstiefe des Entwurfs, die u.a. die Abkehr vom Bilanz- und GuV-Begriff und von den Bilanzierungsgrundsätzen des HGB bedeutet; zum anderen die fehlenden Rechtsgrundlagen für die im Entwurf geplanten Regelungen, was erheblichen verfassungsrechtlichen Bedenken begegnet. Diesbezüglich wird ausdrücklich auf die ursprüngliche Stellungnahme der BRAK verwiesen, die dieser Stellungnahme nochmals als Anlage beigefügt ist.

Der Hinweis der BRAK, dass von der gesetzlichen Grundlage in § 5b EStG Fallgestaltungen nicht erfasst werden, in denen nur „einmalig“ bilanziert werden muss, wurde nicht berücksichtigt. § 5b EStG bezieht sich nur auf die regelmäßigen Gewinnermittlungen i.S.v. § 4a EStG für normale Wirtschaftsjahre und auf Eröffnungsbilanzen, weil anderenfalls die ausschließliche Erwähnung von Eröffnungsbilanzen in § 5b Abs. 1 Satz 4 EStG wenig Sinn machen würde. Übergangs-, Aufgabe- oder Veräußerungsgewinnermittlungen sind in § 5b Abs. 1 Satz 4 EStG gerade nicht genannt.

Jedoch enthält der überarbeitete Entwurf unter der Randziffer 1 (Persönlicher Anwendungsbereich) den Zusatz:

„Auch die anlässlich einer Betriebsprüfung, Betriebsaufgabe, Änderung der Gewinnermittlungsart oder in Umwandlungsfällen aufzustellende Bilanz ist durch Datenfernübertragung zu übermitteln.“

Das bedeutet, dass beispielsweise der Fall erfasst würde, in dem wegen eines Betriebsaufgabebetandes (§ 16 EStG) ein Einnahmen- und Überschussrechner zur Bilanzierung übergeben muss. Die BRAK bekräftigt ihre Forderung, dass in diesen Fällen generell von der Pflicht zur Taxonomie abgesehen wird, da dies ohne gesetzliche Grundlage geschehen würde, aber auch einen unverhältnismäßig hohen Aufwand darstellt.



BUNDESRECHTSANWALTSKAMMER

Stellungnahme
der Bundesrechtsanwaltskammer

zum

Entwurf eines BMF-Schreibens zur Veröffentlichung der Taxonomie

erarbeitet durch den

Ausschuss Steuerrecht der Bundesrechtsanwaltskammer

Anlage zu BRAK-Stellungnahme-Nr. 45/2011

Mitglieder:

RAuN Wolfgang **Arens**

RA Dr. Joachim **Borggräfe**

RA Peter **Buhmann**

RA Dr. Uwe **Clausen**

RAin Alexandra **Mack**

RA Dr. Klaus **Otto**

RAin Friederike **Lummel**, Bundesrechtsanwaltskammer

RA Jürgen **Lawrenz**, Experte der BRAK in der BMF-AG „Taxonomie Steuer“

Oktober 2010

BRAK-Stellungnahme-Nr. 26/2010

Verteiler:

Finanzausschuss des Deutschen Bundestages
Rechtsausschuss des Deutschen Bundestages
Bundesministerium der Finanzen
Finanzminister/Senatoren der Länder
Bundesministerium der Justiz
Landesjustizminister/Justizsenatoren der Länder
Präsident des Bundesfinanzhofs
Bundesnotarkammer
Bundessteuerberaterkammer
Wirtschaftsprüferkammer
Bundesverband der Freien Berufe
Deutscher Richterbund
Rechtsanwaltskammern
Deutscher Notarverein
Deutscher Anwaltverein
Steuerberaterverband
Bund Deutscher Finanzrichterinnen und Finanzrichter
Deutsche Steuer-Gewerkschaft
Deutscher Industrie- und Handelskammertag
Redaktion Anwaltsblatt/AnwBl
Redaktion Juristenzeitung/JZ
Redaktion Monatszeitschrift für Deutsches Recht/MDR
Redaktion Neue Juristische Wochenzeitschrift/NJW
Redaktion Verlag C. H. Beck

Die Bundesrechtsanwaltskammer (BRAK) ist als Dachverband der 27 regionalen deutschen Rechtsanwaltskammern und der Rechtsanwaltskammer beim BGH die gesetzliche Vertretung der ca. 155.000 in Deutschland zugelassenen Rechtsanwältinnen und Rechtsanwälte. Sie tritt für die wirtschaftlichen und rechtlichen (auch steuerrechtlichen) Belange der Anwaltschaft ein.

Zu dem Entwurf eines BMF-Schreibens zur Veröffentlichung der Taxonomie, von dem auch Rechtsanwältinnen und Rechtsanwälte betroffen sind, nimmt die BRAK wie folgt Stellung:

Das Bundesministerium der Finanzen (BMF) arbeitet an der Einführung der grundsätzlichen Verpflichtung bilanzierender Unternehmen, Jahresabschlüsse für Wirtschaftsjahre, die nach dem 31.12.2010 beginnen werden (§ 52 Abs. 15a EStG), standardisiert elektronisch zu übermitteln (§§ 5b, 51 Abs. 4 Nr. 1b EStG). Dadurch soll eine der Zielvorgaben des Steuerbürokratieabbaugesetzes (BGBl I 2008, S. 2850 ff.) erfüllt werden. Die BRAK ist der Bitte des BMF um Mitarbeit in der Arbeitsgruppe „Taxonomie Steuer“ im Februar 2009 gern nachgekommen, indem sie einen Experten entsandt hat.

Der vorliegende Entwurf des BMF-Schreibens gibt allerdings nicht das Ergebnis der Diskussionen der Arbeitsgruppe, sondern in erster Linie das (vorläufige) Resultat der Erörterungen der obersten Finanzbehörden der Länder untereinander wider. Er drückt deshalb nicht die Ansicht der BRAK, ihres Vertreters oder der anderen Vertreter der Verbände in der BMF-Arbeitsgruppe aus. Aus diesem Grund haben die Verbandsangehörigen der Arbeitsgruppe zum Entwurf eine eigene Stellungnahme vorgelegt.

Die BRAK-Stellungnahme ergänzt diese Stellungnahme der Experten. Da die Frist hierzu unzureichend war, zeigt die BRAK aber nur die aus ihrer Sicht wichtigsten Kernkritikpunkte auf.

Zu bemängeln sind in dem jetzigen Konzept der Verwaltung

- die große Regelungstiefe des Entwurfs (I.),

- u. a. die Abkehr vom Bilanz- und GuV-Begriff und von den Bilanzierungsgrundsätzen des HGB, sowie die fehlenden Rechtsgrundlagen für die im Entwurf geplanten Regelungen (II.),
- einige Details der geplanten Regelungen (III.)
- sowie der Zeitpunkt des geplanten In-Kraft-Tretens (IV.).

I.

Die Umstellung von der schriftlichen auf eine elektronische Übermittlung der Dokumente wurde zum Anlass genommen, eine Fülle von Regelungen zu schaffen, die weit über die gesetzlichen Ermächtigungsgrundlagen hinausgehen.

Basis des jetzt im Entwurf vorliegenden BMF-Schreibens zur Veröffentlichung der Taxonomie ist § 5b EStG. § 5b EStG spricht von einem amtlichen Datensatz der Bilanz und der Gewinn- und Verlustrechnung (GuV), der zu übermitteln ist. § 51 Abs. 15a EStG sieht dazu vor, dass das BMF den Mindestumfang der zu übermittelnden Daten festlegen soll. Was unter diesem Mindestumfang zu verstehen ist, war in der o.g. BMF-Arbeitsgruppe streitig.

Bislang richtet sich die steuerliche Gewinnermittlung des Jahresabschlusses, bestehend aus Bilanz und Gewinn- und Verlustrechnung, nach den gesetzlichen Vorschriften. Dazu gehören die Gliederungsvorschriften des HGB und die dort vorausgesetzten und in Bezug genommenen Grundsätze ordnungsgemäßer Bilanzierung. Diese gelten wegen des in §§ 4 Abs. 1, 5 EStG niedergelegten Grundsatzes der Maßgeblichkeit der Handelsbilanz für die Steuerbilanz auch für die steuerliche Gewinnermittlung. Es gibt bisher keine eigenständige steuerliche Bilanz. Daher geht das Steuerrecht von dem handelsrechtlichen Begriff der Bilanz und der Gewinn- und Verlustrechnung aus. Deren Gliederungen sind in §§ 266, 275 HGB geregelt. Nur soweit aufgrund steuergesetzlicher Vorschriften Abweichungen von der Handelsbilanz geregelt sind, wird die Maßgeblichkeit durchbrochen.

Von dieser Rechtslage geht auch § 5b EStG für die sog. E-Bilanz aus. Wörtlich heißt es in § 5b Abs. 1 Satz 2 EStG:

„Enthält die Bilanz Ansätze oder Beträge, die den steuerlichen Vorschriften nicht entsprechen, so sind diese Ansätze oder Beträge durch Zusätze oder

Anmerkungen den steuerlichen Vorschriften anzupassen und nach amtlich vorgeschriebenem Datensatz durch Datenfernübertragung zu übermitteln.“

Es sind daher nur Ansätze oder Beträge der Handelsbilanz bzw. der handelsrechtlichen GuV, die den steuerrechtlichen Vorschriften nicht entsprechen, für die E-Bilanz anzupassen. Die Gliederungsvorschriften des HGB geben den Rahmen vor. Nach ihnen ist nach dem Willen des Gesetzgebers auch die E-Bilanz zu gliedern. Die Gliederungstiefe der handelsrechtlichen Gewinnermittlungen richtet sich ihrerseits nach der Größe der Unternehmen, insbesondere nach den im HGB definierten Größenmerkmalen. Das HGB gibt also den „Maximalumfang“ der Gliederung der E-Bilanzen vor. Nur innerhalb dieses gesetzlichen Rahmens darf die Finanzverwaltung nach dem in § 5b EStG definierten Auftrag einen „Mindestumfang“ bestimmen.

Der Entwurf des BMF-Schreibens will stattdessen im Verwaltungswege eine originäre Steuerbilanz einführen. Es wird eine gegenüber der Handelsbilanz bzw. der daraus „abgeleiteten“ bisherigen Steuerbilanz eine neue „Steuerbilanz“ für die E-Bilanz entwickelt. Die steuergesetzlichen Vorgaben und die handelsrechtliche Gewinnermittlung werden durch technische Übermittlungsregelungen und verwaltungsinterne Bestimmungen ausgehebelt. Damit wird die gesetzliche Vorgabe der Maßgeblichkeit der Handelsbilanz für die Steuerbilanz beendet. Dieses Vorgehen/Konzept entspricht nicht rechtstaatlichen Grundsätzen, insbesondere nicht dem Grundsatz der Gewaltenteilung (Vorbehalt des Gesetzes im Bereich der Eingriffsverwaltung).

Das Bestreben der Finanzverwaltung ist offenkundig: Es soll eine möglichst große Informationsdichte über die Daten eines jeden Unternehmens erreicht werden. Die Vertreter der Finanzverwaltung haben vorgesehen, dass viele Pflichtangaben, sog. Muss-Felder, in der E-Bilanz vorgesehen sind. Viele Felder müssen belegt werden, obwohl in diesen Punkten bilanziell bislang gar keine Angaben erforderlich waren. Die maschinelle Lesbarkeit und technische Auswertbarkeit der erhobenen Daten ist erkennbar das oberste Ziel, ohne dass es im konkreten Fall auf die steuerliche Relevanz der Menge der erhobenen Zahlen ankommt. Beispielhaft zu nennen sind die vielen Felder in den Erhebungsbögen, die mit einer sog. „technischen Null“ bebucht werden müssen. Die Einnahmenseite soll nun z. B. in ca. 30 Positionen aufgegliedert werden; bislang reichten hierzu wenige Positionen. Die derzeit vorliegenden Muster

der Finanzverwaltung stellen keine Bilanzen oder Gewinn- und Verlustrechnungen im gesetzlichen Sinne mehr dar. Sie sind eine Mischung aus Bilanzen bzw. Gewinn- und Verlustrechnungen und Kontenrahmen bzw. Summen- und Saldenlisten sowie Angaben aus dem Anhang zur Bilanz.

Es drängt sich der Eindruck auf, dass statt des gesetzlich vorgesehenen Mindestumfangs ein „Maximalumfang“ des Datensatzes für eine völlig neue steuerliche Gewinnermittlung festgelegt werden soll. Der handelsrechtliche Bilanzbegriff wird unbeachtet gelassen. Eine völlig neue „Steuerbilanz“ soll mit großer Regelungstiefe und umfassender Datenerhebung eingeführt werden. Für dieses Vorgehen gibt es keine Rechtsgrundlage. § 5b EStG reicht hierfür als Kompetenznorm nicht aus.

II.

Die Regelungen/das Konzept des BMF-Schreibens begegnet erheblichen verfassungsrechtlichen Bedenken.

Die vorgesehenen Übertragungspflichten stellen einen Eingriff in die Grundrechte der Unternehmer gem. Art. 2, Art. 12 und Art. 14 GG dar. Ohne Rechtsgrundlage werden ihnen Pflichten auferlegt. Die beabsichtigte Neuregelung entspricht auch nicht mehr dem Verhältnismäßigkeitsgrundsatz. Die Finanzverwaltung veranlagt über die E-Bilanz nicht nur den einzelnen Steuerpflichtigen. Sie schafft sich so Datenmaterial für Datenbanken und externe Quervergleiche. Auch das Personal der Finanzverwaltung wird den Umfang der erhobenen Daten nicht mehr personen-individuell prüfen können. Daher sind in der „Welt der Taxonomie“ programmgesteuerte Rechenregeln „eingebaut“, die jede E-Bilanz „automatisch“ prüfen soll. Konsequenterweise sieht Randziffer 10 des BMF-Entwurfs vor, dass Datensätze, die den Rechenregeln nicht entsprechen, für die Veranlagung zurückgewiesen werden. Die Bilanz soll in einem solchen Fall als nicht übermittelt gelten, mit erheblichen Konsequenzen für den Übermittler. Für diese verfahrensrechtliche Fiktion („gilt“) gibt es erneut keine Rechtsgrundlage. Die Finanzverwaltung selbst erhält im Falle der Zurückweisung gar keine Kenntnis vom Übermittlungsversuch, weil ein vorgeschaltetes Unternehmen diese Vorabprüfung vornehmen soll. Ein Rechenfehler in der Gewinnermittlung kann

also letztlich zu einer steuerstrafrechtlichen Kriminalisierung des Steuerpflichtigen führen.

Die Gewinnermittlung ist aber steuerrechtlich nur Teil (Anlage) der Steuererklärung. Die Zurückweisung wegen technischer (mathematischer) Fehlerhaftigkeit korrespondiert nicht mit der Behandlung in den Fallgestaltungen, in denen andere Einkünfte als Gewinneinkünfte erklärt werden. Dort führt eine fehlerhafte Überschussermittlung auch nicht zu einer Zurückweisung bzw. zu einer „Nichtabgabe-Fiktion“. Die beabsichtigte Handhabung verstößt damit auch gegen den Gleichbehandlungsgrundsatz.

III.

Nach Ansicht der BRAK ist es nicht sinnvoll, im Zuge der Umsetzung des Bürokratieabbaugesetzes eine überbordende neue Bürokratie einzuführen. Die für die E-Bilanz abzufragenden Daten liegen bei den meisten Unternehmen nicht vor. Es besteht dabei auch kein unternehmerisches (betriebswirtschaftliches) Interesse daran, diese Daten der E-Bilanz zu erfassen. Ihre Erhebung müsste geplant, organisiert und eingeführt werden.

Es sind zudem branchenspezifische Taxonomien geplant. Dies muss langfristig zu einer Umkehr der Darlegungs- und Beweislast führen, wenn ein Unternehmen mit einzelnen Kennzahlen außerhalb der Bandbreite branchenüblicher Parameter liegt. Gegen diesen - von der Finanzverwaltung offenbar beabsichtigten - Effekt müssen den Betroffenen Möglichkeiten zur angemessenen Verteidigung eingeräumt werden. So sollten die erhobenen und die ausgewerteten Daten - anonymisiert - durch die Finanzverwaltung veröffentlicht werden, um den betroffenen Unternehmen und ihren Beratern einen Branchenvergleich zu ermöglichen. Allerdings entstehen über die Daten der E-Bilanz aller Unternehmen gigantische „Datenfriedhöfe“. Deren Nutzung außerhalb der Verwaltung ist eher zweifelhaft. Vielmehr sind diese Datenbanken auch ein erhebliches Sicherheitsrisiko, da sie die Möglichkeit bieten, deutsche Unternehmen lückenlos auszuspähen.

Es ist im Übrigen vorgesehen, dass ein „Client“ im eigenen EDV-System des Unternehmens integriert werden soll. Über diesen Client sollen die Daten eines Unterneh-

mens konvertiert und versandt werden. Die Organisation und der Vollzug der technischen Übermittlung wird dem Steuerpflichtigen auferlegt, ebenso das Risiko der Kompatibilität der zu importierenden Softwareprodukte mit den eigenen Softwareprogrammen der Unternehmen. Darüber hinaus entstehen Probleme im Zusammenhang mit der Gewährleistung von Softwareprodukten, wenn die zu implementierenden Softwareprodukte die vorhandene Softwareinfrastruktur stören oder sogar zu einem völligen Funktionsausfall führen sollten. Gerade bei großen Unternehmen und Unternehmensverbänden, die europa- und ggf. weltweit operieren, potenziert sich diese Gefahr, da eine Vielzahl von Systemen zu integrieren wäre.

Kritikwürdig ist auch, dass keine Möglichkeit mehr besteht, die Bilanz selbst zu übermitteln. „Hausgemachte“ Abschlüsse werden zukünftig kaum noch möglich sein. Vielmehr müssen sich Unternehmen an einen professionellen Anbieter wenden, die der Finanzverwaltung die Taxonomie übermitteln. Dies schafft zusätzliche Kosten für den Steuerpflichtigen. Hierzu kommen die Kosten der Einführung bzw. Umstellung.

Schließlich sollen Fallgestaltungen erfasst werden, in denen nur „einmalig“ bilanziert werden muss. So etwa, wenn wegen eines Betriebsaufgabetatbestandes (§ 16 EStG) ein Einnahmen- und Überschussrechner zur Bilanzierung übergehen muss. Es wird angeregt, dass in diesen Fällen generell von der Pflicht zur Taxonomie abgesehen wird, da dies einen unverhältnismäßig hohen Aufwand darstellt.

IV.

Der Einführungszeitpunkt für die Umstellung auf die elektronische Übermittlung der Jahresabschlüsse muss nach Ansicht der BRAK bis auf Weiteres, mindestens jedoch um ein Jahr, verschoben werden: Systeme, die inhaltlich und technisch nicht ausgereift sind, dürfen keinem Steuerpflichtigen auferlegt werden.

Mit einer Einführung schon ab dem 01.01.2011 wären die Unternehmen oder ihre Steuerberatungen gezwungen, die Datenerfassung und die Buchführung an die neuen Taxonomien anzupassen, damit sie daraus zum nächsten Jahresabschlussstichtag die entsprechenden E-Bilanzen und –GuVs entwickeln können.

Die EDV des Unternehmens müsste außerdem eine Schnittstelle zum Client schaffen. Zurzeit liegen noch nicht einmal die endgültigen Entwürfe der jeweiligen Taxonomien vor, geschweige denn die dazu erforderlichen Software-Produkte. Diese müssen ggf. noch bei den Anwendern implementiert, geprüft und in Probeläufen getestet werden. Das Personal muss dazu noch geschult werden, ohne dass derzeit irgendwelches Schulungsmaterial vorläge. In vielen Unternehmen muss eine neue Organisationsstruktur geschaffen werden. Es stellt sich das praktische Management-Problem, wer zukünftig die Taxonomie in einem Unternehmen verwalten soll: die Steuerabteilung, das Rechnungswesen oder die EDV-Abteilung?

Die oben angesprochenen grundsätzlichen Fragen, aber auch viele technische Details zur Einführung der E-Bilanz sind aus Sicht der BRAK noch ungeklärt. In Bezug auf die technische Umsetzung sollten in jedem Fall eine ausreichend bemessene Testphase durchgeführt und deren Ergebnisse abgewartet und ausgewertet werden. Es ist unverantwortlich, eine so komplexe Aufgabenstellung, die tief in die Organisation der Unternehmen und insbesondere in die sensible - kostenträchtige - Informationstechnologie der Betriebe eingreift, ohne vorherige Pilotphase zu starten. Jedes Anwaltsbüro ist mit den Anforderungen der Finanzverwaltung aus heutiger Sicht überfordert.