

E-Bilanz

Ein praktischer Leitfaden

von

Dr. Eckart Ebner, Dr. Hansjörg Stolz, Dr. Johann H. Mönning, Dr. Hellmuth Bachem, Dr. Erdogan Atilgan, Jens Geiger, Thomas Herzogenrath, Jochen Kirsammer, Prof. Dr. Ursula Ley

1. Auflage

[E-Bilanz – Ebner / Stolz / Mönning / et al.](#)

schnell und portofrei erhältlich bei [beck-shop.de](#) DIE FACHBUCHHANDLUNG

Thematische Gliederung:

[Bilanz-, Bilanzsteuerrecht](#)



Verlag C.H. Beck München 2013

Verlag C.H. Beck im Internet:

www.beck.de

ISBN 978 3 406 63683 7

bezogene Waren“ und „b) Aufwendungen für bezogene Leistungen“ unterteilt, sieht die E-Bilanz-Taxonomie auf der Ebene 8 zusätzlich die **Untergliederung in die Aufwendungen für 1. „Roh-, Hilfs- und Betriebsstoffe“ und 2. „Bezogene Waren“** vor.

Des Weiteren werden die Posten, wie oben erwähnt, **in umsatzsteuerliche Tatbestände untergliedert**. Hierbei wird im Bereich „Aufwendungen für Roh-, Hilfs- und Betriebsstoffe und für bezogene Waren“ durch die Einfügung von entsprechenden Mussfeldern zwischen Erwerben zum Regelsteuersatz und zum ermäßigten Steuersatz sowie EU-Erwerben unterschieden. Die „Aufwendungen für bezogene Leistungen“ sind hingegen hinsichtlich der Anwendung des § 13b UStG und der Möglichkeit des Vorsteuerabzugs zu untergliedern. Auffällig ist hier, dass sich die Finanzverwaltung wohl nicht für Lieferungen und Leistungen aus Drittländern zu interessieren scheint. Auch wurde scheinbar übersehen, dass durchaus auch Lieferungen von Roh-, Hilfs- und Betriebsstoffen sowie Waren unter die Anwendung des § 13b UStG fallen können (z.B. die Lieferung sicherungsübereigneter Gegenstände oder die Lieferung integrierter Schaltkreise u.v.m.). Ein Blick in die von der Finanzverwaltung zum Erstentwurf der Kerntaxonomie veröffentlichten Erläuterung zeigt jedoch, dass unter der Taxonomieposition „Aufwendungen für bezogene Leistungen/Leistungen nach § 13b UStG“ tatsächlich auch der Ausweis der Aufwendungen für solche Lieferungen erwartet wird. Sofern diese Forderung der Verwaltung erfüllt werden soll, ist eine Umgliederung der nach dem Handelsrecht korrekt unter der Position „a) Aufwendungen für Roh-, Hilfs- und Betriebsstoffe und für bezogene Waren“ ausgewiesenen Lieferungen notwendig, auf die § 13b UStG Anwendung gefunden hat. Diese Forderung ist, unabhängig von den im Folgenden dargestellten Schwierigkeiten, nur schwer nachvollziehbar.

Sowohl für die „Aufwendungen für Roh-, Hilfs- und Betriebsstoffe“ als auch für die „Aufwendungen für bezogene Waren“ sind Auffangpositionen mit der Textierung „ohne Zuordnung nach Umsatzsteuertatbeständen“ vorgesehen. Im Bereich der bezogenen Leistungen besteht nach der Textierung nur eine Auffangposition für die „übrigen Leistungen ohne Zuordnung nach Umsatzsteuertatbeständen“. Hierbei muss es sich um einen redaktionellen Fehler handeln, gemeint sind sicherlich sämtliche bezogenen Leistungen. Zusammenfassend kann die von der Verwaltung geforderte Untergliederung nach umsatzsteuerlichen Tatbeständen in den allermeisten Fällen nicht erfüllt werden, so dass die Praxis mit den Auffangpositionen arbeiten wird. Eine gemeinsame Auffangposition für Roh-, Hilfs- und Betriebsstoffe und bezogene Waren existiert indes nicht, so dass eine Trennung dieser Materialgruppen erforderlich wäre. Nach dem FAQ-Bericht besteht in diesen Fällen die Möglichkeit, den gesamten Einkauf unter den bezogenen Waren auszuweisen.¹⁹⁷

Auch erschließt sich die Sinnhaftigkeit dieser Unterteilung nicht. Ein Informationsmehrgewinn ist hier nicht erkennbar, daher kann keinem An-

¹⁹⁷ Siehe FAQ-Bericht v. 15.6.2012, 12.

wender die Änderung des bisherigen Systems empfohlen werden; die vollständige Nutzung der Auffangpositionen ist angezeigt.

360 Personalaufwand

Ebene	Taxonomie-Position	Feldtyp	gültig für			Rechtl. Grundlage	Erläuterungen der Finanzverwaltung (31.8.2010)
			KSt	PG	EU		
5	6. Personalaufwand	S	×	×	×	§ 275 (2) Nr. 6 HGB	Löhne und Gehälter sind alle als Aufwendungen zu erfassende Personalkosten für gewerbliche Arbeitnehmer, für Angestellte, für Vorstände oder Geschäftsführer. Die Löhne sind brutto zu buchen, vor Abzug der Lohnsteuer und der von den Arbeitnehmern zu tragenden Sozialabgaben.
6	a) Löhne und Gehälter	S	×	×	×	§ 275 (2) Nr. 6 a) HGB	
7	Löhne für Minijobs	M	×	×	×	§ 8 (1) Nr. 1 SGB IV	Eine geringfügige Beschäftigung liegt vor, wenn das Arbeitsentgelt aus dieser Beschäftigung regelmäßig im Monat 400 Euro nicht übersteigt (§8 Abs. 1 Nr. 1 SGB IV).
7	Vergütungen an Gesellschafter-Geschäftsführer	M	×				Vergütung und sonstige Leistungen (inkl. Sachbezüge) an Gesellschafter-Geschäftsführer einer GmbH/Limited, unabhängig von der Beteiligungshöhe.
7	Vergütungen an angestellte Mitunternehmer, § 15 EStG	M		×		§ 15 (1) Nr. 2 EStG	Vergütungen und sonstige Leistungen (incl. Sachbezüge) an Mitunternehmer i. S. d. § 15 Abs. 1 Nr. 2 EStG. Die schuldrechtlichen „Lohnzahlungen“ an Mitunternehmer sind

Ebene	Taxonomie-Position	Feldtyp	gültig für			Rechtl. Grundlage	Erläuterungen der Finanzverwaltung (31.8.2010)
			KSt	PG	EU		
							innerhalb der Gesellschaft (Gesamthand) nicht zu korrigieren. Vielmehr erfolgt die „Korrektur“ im Rahmen der Sonderbilanz bzw. Sonder-GuV.
7	Übrige und nicht zuordenbare Löhne und Gehälter	M - A	×	×	×		Löhne (z.B. für Produktion und Fertigung) sowie Gehälter (z.B. für Verwaltung und Vertrieb), inklusive Sachbezüge, soweit keine Vergütungen an Gesellschafter-Geschäftsführer oder Mitunternehmer.
7	Davon Sachbezüge	M	×	×	×	§ 8 EStG, § 3 (1)b UStG, § 3 (9)a UStG	Sachbezüge, z.B. für zur privaten Nutzung überlassene Firmenfahrzeuge oder Telefonanschlüsse, Gestellung von Wohnungen und Mahlzeiten, Überlassung von Waren etc.
7	Davon freiwillige Zuwendungen	M	×	×	×		Insb. freiwillige soziale Aufwendungen wie z. B. Aufwendungen für die Zukunftssicherung, Werkspensionen, Werksrenten, Erholungsbeihilfen, Fortbildungskosten, Studien- und Ausbildungsbeihilfen, Gelegenheitsgeschenke, Heirats- und Geburtsbeihilfen, Jubiläums-geschenke, Sterbebeihilfen, Aufwendungen für Werksküche, Ledigenheime, Werkschor und Werkskapelle, Belegschaftsveranstaltungen, Mietzuschüsse, verbilligte Überlassung

Ebene	Taxonomie- Position	Feldtyp	gültig für			Rechtl. Grundlage	Erläuterungen der Finanzverwaltung (31.8.2010)
			KSt	PG	EU		
							von Werks- und Dienst- wohnungen, Unfallkos- ten und Zinszahlungen aufgrund von Arbeits- gerichtsprozessen.
6	b) Soziale Ab- gaben und Auf- wendungen für Altersversor- gung und für Unterstützung	S	×	×	×	§ 275 (2) Nr. 6 b) HGB	
7	Soziale Abgaben	M	×	×	×		Aufwendungen für Arbeitslosen-, Renten-, Kranken- und Pflege- versicherung.
8	Davon soziale Abgaben für angestellte Mit- unternehmer, § 15 EStG	M		×		§ 15 (1) Nr. 2 EStG	Arbeitslosen-, Renten-, Kranken- und Pflegever- sicherungsaufwendun- gen für Mitunternehmer i. S. d. § 15 Abs. 1 Nr. 2 EStG. Die sozialen Ab- gaben für angestellte Mitunternehmer sind innerhalb der Gesell- schaft (Gesamthand) nicht zu korrigieren. Vielmehr erfolgt die „Korrektur“ im Rahmen der Sonderbilanz bzw. Sonder-GuV.
7	Davon Auf- wendungen für Alters- versorgung	M	×	×	×	§ 275 (2) Nr. 6 b) HGB, § 4b EStG, § 4c EStG, § 4d EStG, § 4e EStG, § 6a EStG	Z. B. Aufwendungen für die Direktversicherung (§ 4b EStG), Pensions- kassenbeiträge (§ 4c EStG), Beiträge an Un- terstützungskassen (§ 4d EStG) oder an Pensions- fonds (§ 4e EStG).
8	Davon für Gesellschafter- Geschäftsführer	M	×				Aufwendungen für Altersversorgung, insb. Aufwendungen für die Direktversicherung (§ 4b EStG), Pensions-

Ebene	Taxonomie-Position	Feldtyp	gültig für			Rechtl. Grundlage	Erläuterungen der Finanzverwaltung (31.8.2010)
			KSt	PG	EU		
							kassenbeiträge (§ 4c EStG), Beiträge an Unterstützungskassen (§ 4d EStG) oder an Pensionsfonds (§ 4e EStG) für Gesellschafter-Geschäftsführer (unabhängig von der Höhe der Beteiligung).
8	Davon für angestellte Mitunternehmer, § 15 EStG	M		×		§ 15 (1) Nr. 2 EStG	Aufwendungen für Altersversorgung, insb. Aufwendungen für die Direktversicherung (§ 4b EStG), Pensionskassenbeiträge (§ 4c EStG), Beiträge an Unterstützungskassen (§ 4d EStG) oder an Pensionsfonds (§ 4e EStG) für Mitunternehmer i. S. d. § 15 Abs. 1 Nr. 2 EStG. Die Aufwendungen für Altersversorgung für angestellte Mitunternehmer sind innerhalb der Gesellschaft (Gesamthand) nicht zu korrigieren. Vielmehr erfolgt die „Korrektur“ im Rahmen der Sonderbilanz bzw. Sonder-GuV.
7	Aufwendungen für Unterstützung	M	×	×	×	§ 3 Nr. 34 EStG, H 3.11 EStR 2008 i.-i.V.m. R 3.11 (2) LStR 2008	Sonstige Unterstützungsleistungen des Arbeitgebers, z.B. nach § 3 Nr. 34 EStG.
7	Soziale Abgaben und Aufwendungen für Altersversorgung und für Unterstützung, nicht zuordenbar	R - A	×	×	×		

- 361 Im Bereich des **Personalaufwands** fällt neben dem Mussfeld „Löhne für Minijobs“ auf, dass die Vergütungen für Gesellschafter-Geschäftsführer und Mitunternehmer in gesonderten Mussfeldern zu melden sind. Gemäß den Erläuterungen der Finanzverwaltung soll die Meldung unabhängig von der jeweiligen Beteiligungshöhe erfolgen. Eine Befüllung dieser Mussfelder auf der Grundlage gesondert geführter Sachkonten scheidet wohl in zahlreichen Fällen aus, da diese Vergütungen in der Regel einer besonderen Geheimhaltung unterliegen und kaum ein Gesellschafter-Geschäftsführer oder Mitunternehmer bereit sein wird, seine Vergütung prominent im Hauptbuch auf einem separaten Erlöskonto zu zeigen. Im Bereich der Löhne und Gehälter ist eine Auffangposition vorhanden, die in vielen Fällen aus den genannten Gründen entgegen den Erläuterungen der Finanzverwaltung zu nutzen ist. Alternativ kann die Meldung der Vergütungen für Gesellschafter-Geschäftsführer durch einen manuellen Eingriff außerhalb des Hauptbuchs im Rahmen der Erstellung des E-Bilanz-Datensatzes erfolgen, wenn eine gewünschte Geheimhaltung gesichert werden kann.
- 362 Hinsichtlich der „**Löhne für Minijobs**“ kann die Meldung des Mussfelds durch die Zuordnung eines in den meisten Fällen noch einzurichtenden Sachkontos zur Lohnart „Minijobs“ im Personalabrechnungssystem erreicht werden. Die Anpassung ist, sofern der Kontenplan ein weiteres Sachkonto in diesem Bereich zulässt, ohne viel Aufwand durchführbar, auch wenn sich uns der Nutzen dieser Information für die Finanzverwaltung nicht erschließt.
- 363 Neben den rechnerisch verknüpften Mussfeldern sind sowohl auf der Ebene der „Löhne und Gehälter“ als auch der „soziale Abgaben und Aufwendungen für Altersversorgung und für Unterstützung“ **diverse Davon-Felder als Mussfelder** angelegt, die über die handelsrechtliche Angabe „Davon für Altersversorgung“ weit hinausgehen. Auch hier ist die Separierung der Gesellschafter-Geschäftsführer und der Mitunternehmer deutlich, Auffangpositionen sind hier nicht vorgesehen. Weiter sollen sämtliche Sachbezüge und sog. „freiwillige Aufwendungen“ gesondert als Davon-Vermerke gemeldet werden. Die Separierung der Gesellschafter-Geschäftsführer und der Mitunternehmer ist aus Vertraulichkeitsgründen auch hier nur durch einen manuellen Eingriff in den Datensatz sinnvoll durchführbar, wenn die Vertraulichkeit sichergestellt werden kann. Für den Ausweis der Sachbezüge muss das Personalabrechnungssystem nach entsprechenden Lohnarten durchsucht werden. Hier empfiehlt sich, wie bereits bei dem Ausweis der „Löhne für Minijobs“, ggf. die Anlage weiterer Sachkonten und die Anpassung der Kontenfindung. Hinsichtlich der „freiwilligen Aufwendungen“ sind gemäß den Erläuterungen der Verwaltung insb. „Aufwendungen für die Zukunftssicherung, Werkspensionen, Werksrenten, Erholungsbeihilfen, Fortbildungskosten, Studien- und Ausbildungsbeihilfen, Gelegenheitsgeschenke, Heirats- und Geburtsbeihilfen, Jubiläumsgeschenke, Sterbebeihilfen, Aufwendungen für Werksküche, Ledigenheime, Werkschor und Werkskapelle, Belegschaftsveranstaltungen, Mietzuschüsse, verbilligte Überlassung von Werks- und Dienstwohnungen, Unfallkosten und Zinszahlungen aufgrund von Arbeitsgerichtsprozessen“ auszuweisen. Sofern der Unternehmer Teile der aufgeführten Aufwendungen handels-

rechtlich zutreffend im Bereich des sonstigen betrieblichen Aufwands aufgeführt, ist nach unserer Auffassung keine Umgliederung in den Personalaufwand angezeigt.

Abschreibungen

364

Ebene	Taxonomie-Position	Feldtyp	gültig für			Rechtl. Grundlage	Erläuterungen der Finanzverwaltung (31.8.2010)
			KSt	PG	EU		
5	7. Abschreibungen	S	×	×	×	§ 275 (2) Nr. 7 HGB	
6	a) Abschreibungen auf immaterielle Vermögensgegenstände des Anlagevermögens und Sachanlagen	S	×	×	×	§ 275 (2) Nr. 7 a) HGB	
7	Auf Ingangsetzungsaufwendungen	R	×	×	×		
7	Auf Geschäfts-, Firmen- oder Praxiswert	M	×	×	×	§ 7 (1) S. 3 EStG	Abschreibungen auf den Firmen- oder Geschäftswert i. S. d. § 246 Abs. 1 S. 4 HGB. Dieser zeitlich begrenzt nutzbare Vermögensgegenstand unterliegt den allgemeinen Regelungen zur Zugangs- und Folgebewertung; als betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer gilt abweichend von handelsrechtlichen Maßstäben ein Zeitraum von 15 Jahren (§ 7 Abs. 1 S. 3 EStG). ¹⁹⁸
7	Auf andere immaterielle Vermögensgegenstände	M	×	×	×	§ 7 (1) EStG	
7	Auf Sachanlagen	M	×	×	×	§ 7 (1) EStG	

¹⁹⁸ Hinsichtlich der Abschreibung des Praxiswerts siehe BMF vom 15.1.1995, BStBl. I 1995, 14.

Ebene	Taxonomie-Position	Feldtyp	gültig für			Rechtl. Grundlage	Erläuterungen der Finanzverwaltung (31.8.2010)
			KSt	PG	EU		
8	Davon Sofortabschreibung GWG	M	×	×	×	§ 6 (2) EStG	Sofort als Betriebsausgabe zu erfassender Aufwand für GWG. Abschreibungen auf aktivierte GWG sind hier nicht auszuweisen.
8	Davon Auflösung GWG-Sammelposten	M	×	×	×	§ 6 (2a) EStG	Sammelposten, der mit jeweils einem Fünftel pro Wirtschaftsjahr aufzulösen ist.
7	Außerplanmäßige und Sonderabschreibungen	S	×	×	×	§ 253 (3) S. 3 HGB, § 277 (3) HGB, § 6 (1) Nr. 1 u. 2 EStG, § 7 (1) S. 7 EStG, § 7g EStG	
8	Außerplanmäßige Abschreibungen	S	×	×	×	§ 253 (3) S. 3 u. 4 HGB	Außerplanmäßige Abschreibungen dienen der Berücksichtigung von Wertverlusten beim abnutzbaren und nicht abnutzbaren Anlagevermögen zum Bilanzstichtag, soweit diese beim abnutzbaren Anlagevermögen nicht bereits durch planmäßige Abschreibungen erfasst wurden; steuerrechtlich sind außerplanmäßige Abschreibungen nur bei einer dauernden Wertminderung zulässig.
9	Außerplanmäßige Abschreibungen auf Geschäfts-, Firmen- oder Praxiswert	R	×	×	×	§ 253 (3) S. 3 HGB, § 6 (1) Nr. 1 EStG	
9	Außerplanmäßige Abschreibungen auf andere immaterielle Ver-	M	×	×	×		Außerplanmäßige Abschreibungen auf immaterielle Vermögensgegenstände wie z.B. bei