

VERFAHRENSRECHT

Verwaltung veröffentlicht finale Fassung der GoBD

von StB Dipl.-Kffr. (FH) Ulrike Geismann, Köln

| Lange wurde diskutiert und nachgebessert – nun wurde das Schreiben zu den „Grundsätzen zur ordnungsmäßigen Führung und Aufbewahrung von Büchern, Aufzeichnungen und Unterlagen in elektronischer Form sowie zum Datenzugriff (GoBD)“ endlich veröffentlicht (BMF 14.11.14, IV A 4 - S 0316/13/10003, Abruf-Nr. 143316). Mithilfe des nachfolgenden Fragen-Antworten-Katalogs erhalten Sie einen Überblick über die 183 Textziffern umfassende Verwaltungsanweisung. |

1. Anwendungszeitpunkt

FRAGE: „Ab wann sind die GoBD anzuwenden?“

ANTWORT: Die neuen GoBD sind für VZ, die nach dem 31.12.14 beginnen, anzuwenden. Sie lösen die beiden BMF-Schreiben „Grundsätze ordnungsmäßiger DV-gestützter Buchführungssysteme (GoBS)“ vom 7.11.95 (IV A 8 - S 0316 - 52/95) und „Grundsätze zum Datenzugriff und zur Prüfbarkeit digitaler Unterlagen (GDPdU)“ vom 16.7.01 (IV D 2 - S 0316 - 136/01) ab und ersetzen auch die „Fragen und Antworten zum Datenzugriffsrecht der Finanzverwaltung“ (letzte Version vom 22.1.09).

2. Aufzeichnungsumfang, DV-Systeme und Verantwortlichkeit

FRAGE: „Gibt es einen unternehmensbezogenen, klar definierten Umfang für die Aufzeichnungs- und Aufbewahrungspflichten?“

ANTWORT: Den gibt es (leider) nicht. Nach Tz. 6 werden Form, Umfang und Inhalt der aufzeichnungs- und aufbewahrungspflichtigen Unterlagen und der zu ihrem Verständnis erforderlichen Unterlagen durch den Steuerpflichtigen bestimmt. Ausdrücklich verweist das BMF darauf, dass die Verwaltung die Unterlagen nicht für alle Unternehmen abschließend definieren kann. Begründet wird dies mit Divergenzen in den betrieblichen Abläufen sowie mit der Tatsache, dass verschiedenartige Buchführungs- und Aufzeichnungssysteme verwendet werden. Aus Kreisen der Wirtschaft mehren sich indes die Stimmen, die hier eine eindeutigere Definition verlangen.

Die Buchführung und die Aufzeichnungen des Steuerpflichtigen, die den Vorschriften der §§ 140 bis 148 AO entsprechen, sind der Besteuerung zugrunde zu legen, soweit kein Anlass besteht, ihre sachliche Richtigkeit zu beanstanden (Tz. 11).

FRAGE: „Wann ist von einer Mehrfachaufzeichnung abzusehen?“

ANTWORT: Erfordern verschiedene Rechtsnormen gleichartige Aufzeichnungen, ist eine mehrfache Aufzeichnung für jede Rechtsnorm nicht erforderlich (Tz. 13).



IHR PLUS IM NETZ
mbp.iww.de
Abruf-Nr. 143316

GoBD gelten für
VZ ab dem 31.12.14

Eindeutigere
Definition wäre
wünschenswert

Keine Mehrfach-
aufzeichnungen

FRAGE: „Was ist unter einem Datenverarbeitungssystem zu verstehen?“

ANTWORT: Hierunter wird die im Unternehmen zur elektronischen Datenverarbeitung eingesetzte Hard- und Software verstanden, mit denen Daten und Dokumente erfasst, erzeugt, empfangen, übernommen, verarbeitet, gespeichert oder übermittelt werden. Dazu gehören das Hauptsystem sowie Vor- und Nebensysteme (z.B. Finanzbuchführungssystem, Anlagenbuchhaltung, Kassensystem, Warenwirtschaftssystem, Fakturierung, Zeiterfassung, Dokumenten-Management-System) einschließlich der Schnittstellen zwischen den Systemen (Tz. 20).

Hauptsystem
einschließlich Vor-
und Nebensysteme

Für die Einhaltung der Ordnungsvorschriften des § 146 AO hat der Steuerpflichtige Kontrollen einzurichten, auszuüben und zu protokollieren. Hierzu gehören z.B. Zugangs- und Zugriffsberechtigungskontrollen. Die konkrete Ausgestaltung des Kontrollsystems ist abhängig von der Komplexität und Diversifikation der Geschäftstätigkeit und der Organisationsstruktur sowie des eingesetzten Datenverarbeitungssystems, so das BMF in Tz. 100.

FRAGE: „Wer ist für die Ordnungsmäßigkeit elektronischer Bücher verantwortlich?“

ANTWORT: In Tz. 21 stellt das BMF klar, dass für die Ordnungsmäßigkeit elektronischer Bücher und weiterer erforderlicher elektronischer Aufzeichnungen allein der Steuerpflichtige verantwortlich ist. Dies gilt auch bei teilweiser oder vollständiger Auslagerung von Buchführungs- oder Aufzeichnungspflichten auf Dritte (Steuerberater/Rechenzentrum).

Verantwortlichkeit
liegt allein beim
Steuerpflichtigen

Für die Ordnungsmäßigkeit gelten im Grundsatz die gleichen Prinzipien wie bei manuell erstellten Büchern oder Aufzeichnungen (Tz. 22).

3. Zeitgerechte Erfassung von Geschäftsvorfällen

FRAGE: „Macht das BMF Vorgaben für eine zeitgerechte Erfassung der Geschäftsvorfälle?“

ANTWORT: Allerdings. Jeder Geschäftsvorfall ist möglichst unmittelbar nach seiner Entstehung in einer Grundaufzeichnung oder in einem Grundbuch zu erfassen. In Tz. 46 verweist das BMF-Schreiben auf die Möglichkeit, dass die Funktion der Grund(buch)aufzeichnungen auch auf Dauer durch eine geordnete und übersichtliche Belegablage erfüllt werden kann.

Kasseneinnahmen und Kassenausgaben sollen nach § 146 Abs. 1 S. 2 AO täglich festgehalten werden. Nach Ansicht des BMF ist eine Erfassung von unbaren Geschäftsvorfällen innerhalb von zehn Tagen unbedenklich (Orientierungshilfe). Darüber hinaus ist es, so das BMF, nicht zu beanstanden, wenn Waren- und Kostenrechnungen, die innerhalb von acht Tagen nach Rechnungseingang oder innerhalb der ihrem gewöhnlichen Durchlauf durch den Betrieb entsprechenden Zeit beglichen werden, kontokorrentmäßig nicht erfasst werden.

10 Tages-Fiktion für
die Erfassung als
Orientierungshilfe

Werden bei der Erstellung der Bücher Geschäftsvorfälle nicht laufend, sondern nur periodenweise gebucht, dann ist dies unter folgenden Voraussetzungen nicht zu beanstanden:

- Die Erfassung der unbaren Geschäftsvorfälle eines Monats erfolgt bis zum Ablauf des folgenden Monats in den Büchern und
- durch organisatorische Vorkehrungen ist sichergestellt, dass die Unterlagen bis zu ihrer Erfassung nicht verloren gehen.

4. Trennungsprinzip und Unveränderbarkeit der Daten

FRAGE: „Gibt es bestimmte Ordnungsprinzipien?“

ANTWORT: Nach Tz. 55 verstößt die nicht getrennte Verbuchung von baren und unbaren Geschäftsvorfällen oder von nicht steuerbaren, steuerfreien und steuerpflichtigen Umsätzen ohne genügende Kennzeichnung gegen die Grundsätze der Wahrheit und Klarheit einer kaufmännischen Buchführung. Ohne hinreichende Kennzeichnung kann ein Verstoß gegen steuerrechtliche Anforderungen (z.B. § 22 UStG) vorliegen.

FRAGE: „Dürfen Buchungen oder Aufzeichnungen verändert werden?“

ANTWORT: Eine Buchung oder Aufzeichnung darf nicht dergestalt verändert werden, dass der ursprüngliche Inhalt nicht mehr feststellbar ist. Veränderungen oder Löschungen müssen daher so protokolliert werden, dass die Voraussetzungen des § 146 Abs. 4 AO bzw. § 239 Abs. 3 HGB erfüllt sind (Tz. 58, 59).

Beachten Sie | Die „Festschreibung“ der buchungstechnischen Erfassung sollte zeitnah erfolgen, um dem Kriterium der Unveränderbarkeit der Daten gerecht zu werden.

5. Aufbewahrung von Unterlagen

FRAGE: „Beim Betriebsvermögensvergleich sind Aufbewahrungspflichten zu beachten, was ist aber mit Einnahmen-Überschussrechnern?“

ANTWORT: Auch Steuerpflichtige, die ihren Gewinn mittels Einnahmen-Überschussrechnung ermitteln, sind verpflichtet, Aufzeichnungen und Unterlagen nach § 147 Abs. 1 AO aufzubewahren. Ferner können sich Aufbewahrungspflichten auch aus anderen Rechtsnormen (z.B. § 14b UStG) ergeben (Tz. 115, 116).

FRAGE: „Wie ist mit Daten, Datensätzen und Dokumenten in elektronischer Form zu verfahren?“

ANTWORT: Das ist und bleibt (vorerst) auch ein streitanfälliges Thema. Die Sichtweise der Finanzverwaltung ergibt sich aus Tz. 119 ff. Sind aufzeichnungs- und aufbewahrungspflichtige Daten, Datensätze, elektronische Dokumente

Vorgaben für die getrennte Verbuchung von Geschäftsvorfällen

Unveränderbarkeit gewährleisten

Auch Einnahmen-Überschussrechner müssen Aufzeichnungen aufbewahren

und elektronische Unterlagen im Unternehmen entstanden oder dort eingegangen, sind sie auch in dieser Form aufzubewahren und dürfen vor Ablauf der Aufbewahrungsfrist nicht gelöscht werden. Sie dürfen nicht ausschließlich in ausgedruckter Form aufbewahrt werden und müssen für die Dauer der Aufbewahrungsfrist unveränderbar erhalten bleiben (z.B. per E-Mail eingegangene Rechnung im PDF-Format oder eingescannte Papierbelege). Unter Zumutbarkeitsgesichtspunkten ist es nicht zu beanstanden, wenn der Steuerpflichtige elektronisch erstellte und in Papierform abgesandte Handels- und Geschäftsbriefe nur in Papierform aufbewahrt.

Das Anbringen von Buchungsvermerken, Indexierungen, farblichen Hervorhebungen etc. darf keinen Einfluss auf die Lesbarmachung des Originalzustands haben. Die elektronischen Bearbeitungsvorgänge sind zu protokollieren und mit dem elektronischen Dokument zu speichern, damit die Nachvollziehbarkeit und Prüfbarkeit des Originalzustands und seiner Ergänzungen gewährleistet ist.

FRAGE: „Darf denn die eigentliche E-Mail gelöscht werden?“

ANTWORT: Dient eine E-Mail nur als „Transportmittel“, z.B. für eine angehängte elektronische Rechnung, und enthält darüber hinaus keine weitergehenden aufbewahrungspflichtigen Informationen, ist diese nicht aufbewahrungspflichtig (Tz. 121).

6. Auslagerung von Daten und Systemwechsel

FRAGE: „Was ist bei einem Systemwechsel oder bei einer Datenauslagerung zu beachten?“

ANTWORT: Nach Tz. 142 ff. gilt im Grundsatz Folgendes: Alle aufzeichnungs- und aufbewahrungspflichtigen Daten (einschließlich Metadaten, Stammdaten, Bewegungsdaten und Verknüpfungen) müssen quantitativ und qualitativ gleichwertig in ein neues System überführt werden. Das neue System muss die gleichen Auswertungen der aufzeichnungs- und aufbewahrungspflichtigen Daten ermöglichen.

Ist dies nicht gewährleistet, muss die ursprüngliche Hard- und Software des Produktivsystems – neben den aufzeichnungs- und aufbewahrungspflichtigen Daten – für die Dauer der Aufbewahrungsfrist vorgehalten werden.

FRAGE: „Gibt es in diesen Fällen ggf. Erleichterungen?“

ANTWORT: Die Möglichkeit besteht. Zumindest weist das BMF an dieser Stelle auf die Möglichkeit der Bewilligung von Erleichterungen nach § 148 AO hin.

Nicht nur den
Papierausdruck
aufbewahren

Keine Aufbewahrungspflicht für
E-Mails mit reiner
Transportfunktion

Quantitativ und
qualitativ gleichwertige
Überführung
der Daten