

GoBD – Aktuelle Hinweise

Am 14. November 2014 veröffentlichte das Bundesministerium für Finanzen die *GoBD* („Grundsätze zur ordnungsmäßigen Führung und Aufbewahrung von Büchern, Aufzeichnungen und Unterlagen in elektronischer Form sowie zum Datenzugriff“). Darin werden die Anforderungen an die Ordnungsmäßigkeit für den Einsatz von IT bei der Buchführung und bei sonstigen Aufzeichnungen konkretisiert.

Mitte 2015 haben wir bereits in einem Mandantenrundsreiben über die Auswirkungen der neuen GoBD informiert. Mittlerweile wurde das Schreiben in der Literatur und auch in der Presse vielfach diskutiert. Zusätzliche Hinweise der Finanzverwaltung sind ergangen und auch aus der Rechtsprechung lassen sich Konsequenzen ableiten.

Klar ist, dass die Finanzverwaltung strenge(re) Anforderungen an Buchführung, Aufzeichnung und Aufbewahrung stellt. Jeder Unternehmer muss seine IT-Systeme sowie Vorgehensweisen daraufhin überprüfen. Die GoBD schließen ausdrücklich die steuerlichen Aufzeichnungspflichten ein, denen z.B. auch Einnahmehüberschuss-Rechner unterliegen. Zudem erstrecken sich die Ausführungen z.B. auf die Materialwirtschaft, Lohnabrechnung, Zeiterfassung oder Kassensysteme; also die Vor- und Nebensysteme der Finanzbuchführung, in denen steuerrelevante Daten, vor allem Belege, entstehen oder verarbeitet werden.

Im Betrieb entstandene oder digital eingegangene aufzeichnungs- und aufbewahrungspflichtige Daten und Dokumente sind unverändert aufzubewahren, bis die Aufbewahrungsfrist abläuft. Die Erfassung muss zeitnah erfolgen. Der Finanzverwaltung muss zudem der Zugriff für Zwecke der maschinellen Auswertung gewährt werden. Erfolgt die fristgerechte „Erfassung“ zunächst durch eine geordnete Belegablage, gelten besondere Anforderungen zur Ordnung und Sicherung der Unterlagen gegen unberechtigten Zugriff und Veränderung in einem klar geregelten, dokumentierten Prozess. Lagern steuerrelevante Daten in Dateisystemen oder leicht veränderbaren Formaten oder Ordnern, ist zu prüfen, ob die Anforderungen an Unveränderbarkeit und Ordnungsmäßigkeit erfüllt werden oder ergänzende Maßnahmen zum Zugriffsschutz der Daten und zu ihrer Unveränderbarkeit erforderlich sind, beispielsweise durch eine Kombination aus regelmäßiger Sicherung, Zugriffsschutz und Verfahrensdokumentation.

Die Finanzverwaltung fordert in den GoBD für zahlreiche Bereiche Verfahrensdokumentationen von den steuerpflichtigen Unternehmen. Das betrifft vor allem die geordnete und sichere Belegablage. Insbesondere dann, wenn nicht täglich oder nicht kurzfristig gebucht wird, kommt es darauf an, wie im Unternehmen die Vollständigkeit, Ordnung und Unveränderbarkeit der Belege gesichert wird und wie sie vor Verlust geschützt werden.

Bestimmte Formate und Aufbewahrungsformen wie Office-Formate und Beleg- und Dokumentenablagen auf Dateisystemebene sind laut GoBD problematisch, da sie technisch einfach veränderbar bzw. unprotokolliert gelöscht werden können. Dennoch können Office-Formate, auch wenn sie Belegfunktion erfüllen, grundsätzlich weiterhin verwendet werden, sofern zusätzliche organisatorische und/oder technische Maßnahmen ergriffen werden. Für eine Excel-gestützte Kassen- oder Warenerfassung bedeutet dies z.B. eine tägliche Erfassung und Aufbewahrung eines Ausdrucks der Kassenblätter mit Zeitstempel (unveränderbar und vor unberechtigten Zugriffen geschützt).

Das gesamte BMF-Schreiben ist unter folgendem Link abrufbar:

http://www.bundesfinanzministerium.de/Content/DE/Downloads/BMF_Schreiben/Weitere_Steuerthemen/Abgabenordnung/Datenzugriff_GDPdU/2014-11-14-GoBD.pdf?__blob=publicationFile&v=1

Der nachfolgend wiedergegebene Auszug aus einer Verfügung der Oberfinanzdirektion NRW vom 28.07.2015 (S 0316-2015/0006-St 432a) soll die Bedeutung der GoBD noch einmal unterstreichen:

„...
Bei der Durchführung von Betriebsprüfungen bitte ich, wie folgt zu verfahren:

3.2.1. Künftige Betriebsprüfungen

Bei zukünftigen Betriebsprüfungen mit dem Prüfungsschwerpunkt „Vollständigkeit der Einnahmen“ sind grundsätzlich folgende Prüfungshandlungen durchzuführen:

- Analyse der Betriebsabläufe

Zur Feststellung der Betriebsabläufe wird i. d. R. eine Betriebsbesichtigung durchzuführen sein. Sowohl die Schilderung von Abläufen, wie z.B. Warenein- und -verkauf als auch die Demonstration von Kassenvorgängen, wie z.B. Stornobuchungen sowie die Dokumentation dieser Vorgänge, sind obligatorisch.

- Grundzüge einer Systemprüfung (Vorlage der Verfahrensdokumentation und Organisationsunterlagen)

Aus der Verfahrensdokumentation muss sich ergeben, dass das Verfahren (DVBuchführung) entsprechend seiner Beschreibung durchgeführt worden ist. Aus der zugrunde liegenden Verfahrensdokumentation müssen Inhalt, Aufbau und Ablauf des Abrechnungsverfahrens vollständig ersichtlich sein (vgl. vorgenannte BMF-Schreiben (GoBS, GDPdU und GoBD)). Die gesetzliche Vermutung der Richtigkeit der Kassenbuchführung erfordert, dass ein schlüssiger Nachweis hinsichtlich der Unveränderbarkeit der Einzelbuchungen und deren Zusammenführung bei der Erstellung steuerlicher Abschlüsse geführt werden kann (vgl. AEAO zu § 158 AO – Beweiskraft der Buchführung). Dieser Nachweis muss sich aus der Verfahrensdokumentation ergeben. Als weitere Organisationsunterlagen hinsichtlich der zu prüfenden Kassen sind die insoweit notwendigen Dokumentationen/Unterlagen der vorgenannten BMF-Schreiben anzufordern.

- Vorlage der digitalen Grundaufzeichnungen

Die digitalen Grundaufzeichnungen sind anzufordern. Die Nichtvorlage der digitalen Grundaufzeichnungen aufgrund fehlender Mitwirkung des Steuerpflichtigen verhindert die Prüfbarkeit des Systems und der Betriebseinnahmen bzw. der einzelnen Geschäftsvorfälle. Hieraus erwächst insoweit ebenfalls die Verwerfung der Ordnungsmäßigkeit der Buchführung mit der Folge einer formellen Schätzungsbefugnis mit sachlichem Gewicht. In geeigneten Fällen (z. B. erkennbare Nichtbeachtung der BFH-Urteile durch den Steuerpflichtigen oder seinen Steuerberater) kann auch die Festsetzung von Verzögerungsgeld zur Durchsetzung des Vorlageersuchens gem. § 146 Abs. 2 b AO in Betracht gezogen werden. Hier bitte ich, die Verfügung „Festsetzung von Verzögerungsgeld gem. § 146 Abs. 2 b AO“ vom 24. 4. 2012 zu beachten.

3.2.2. Offene Betriebsprüfungen

Bei laufenden Betriebsprüfungen, in denen noch Prüfungshandlungen möglich sind, ist die Prüfung nach Punkt 3.2.1 nachzuholen.

Begonnene Betriebsprüfungen nach Schlussbesprechung bis hin zu beendeten Betriebsprüfungen mit anhängigen Einspruchsverfahren sind nach Aktenlage auf die Kriterien nach Punkt 3.2.1 und die vom BFH bestätigte Verwaltungsauffassung hin zu prüfen und zu entscheiden.

...“

Auch der Bundesfinanzhof geht z.B. in einem Leitsatz (BFH-Urteil v. 25.03.2015; X R 20/13) auf das Thema ein:

„...Bei einem programmierbaren Kassensystem stellt das Fehlen der aufbewahrungspflichtigen Betriebsanleitung sowie der Protokolle nachträglicher Programmänderungen einen formellen Mangel dar, dessen Bedeutung dem Fehlen von Tagesendsummenbons bei einer Registrierkasse oder dem Fehlen von Kassenberichten bei einer offenen Ladenkasse gleichsteht und der daher grundsätzlich schon für sich genommen zu einer Hinzuschätzung berechtigt. ...“

Wirklich Konkrete Umsetzungsempfehlungen der Finanzverwaltung gibt es - wie zu erwarten war - nicht. Wie die Anforderungen tatsächlich ausgelegt werden, werden wahrscheinlich erst erste Erfahrungen aus der Betriebsprüfung zeigen. Gern beraten wir Sie natürlich auch im Hinblick auf die GoBD. Sprechen Sie uns bei Bedarf bitte an.