

Grundsätze zur ordnungsmäßigen Führung und Aufbewahrung von Büchern, Aufzeichnungen und Unterlagen in elektronischer Form sowie zum Datenzugriff (GoBD)

Sehr geehrte Damen und Herren,
am 14.11.2014 hat das Bundesministerium der Finanzen den neuen GoBD-Erlass veröffentlicht und konkretisiert somit die Ordnungsmäßigkeitsanforderungen der Finanzverwaltung an den Einsatz von Datenverarbeitungssystemen bei der Buchführung und bei sonstigen Aufzeichnungen.

Diese Anforderungen treten mit Wirkung zum 01.01.2015 in Kraft.

Zukünftig werden Betriebsprüfer nicht nur steuerliche Aspekte der Buchführung überprüfen, sondern auch ein vermehrtes Augenmerk auf die vorgelagerten Systeme lenken.

Ein Verstoß gegen die nachfolgend genannten Auflagen führt demnach auf Grund von verletzten Aufzeichnungs- und Aufbewahrungspflichten zum Verwerfen der Buchführung und zur Schätzungsbefugnis seitens der Finanzverwaltung!

Um dieser Problematik entgegen zu wirken bedarf es der Beachtung folgender Grundsätze:

- Grundsatz der Nachvollziehbarkeit und Nachprüfbarkeit
- Grundsätze der Wahrheit, Klarheit und fortlaufenden Aufzeichnung in Form von:
 - Vollständigkeit
 - Richtigkeit
 - Zeitgerechte Buchungen und Aufzeichnungen
 - Ordnung
 - Unveränderbarkeit
- Belegwesen
- Aufzeichnung der Geschäftsvorfälle
- Internes Kontrollsystem
- Datensicherheit
- Aufbewahrung
- Datenzugriff

Diese Grundsätze müssen während der Dauer der Aufbewahrungsfrist (10 Jahre) nachweisbar erfüllt werden und erhalten bleiben.

Grundsatz der Nachvollziehbarkeit und Nachprüfbarkeit

Die einzelnen Geschäftsvorfälle (z. B. Wareneinkauf und -verkauf) müssen nachvollziehbar sein. Die Buchungen und die sonst erforderlichen Aufzeichnungen müssen durch Beleg nachgewiesen sein bzw. nachgewiesen werden können.

Die Geschäftsvorfälle müssen sich in ihrer Entstehung und Abwicklung lückenlos verfolgen lassen.

Die Nachprüfbarkeit der Bücher und sonst erforderlichen Aufzeichnungen erfordert eine aussagekräftige und vollständige Verfahrensdokumentation.

Grundsätze der Wahrheit, Klarheit und fortlaufenden Aufzeichnung in Form von

... Vollständigkeit

Die vollständige und lückenlose Erfassung und Wiedergabe aller Geschäftsvorfälle ist bei Datenverarbeitungssystemen von technischen und organisatorischen Kontrollen sicherzustellen. Dies ist zum Beispiel durch inhaltliche Plausibilitätskontrollen, durch automatisierte Vergabe von Rechnungsnummern oder Lückenanalysen gewährleistet. Ein und derselbe Geschäftsvorfall darf nicht mehrfach aufgezeichnet werden. Tatsächliche Geschäftsvorfälle dürfen bei Erfassung bzw. Bearbeitung nicht unterdrückt werden. Somit wäre eine Bon- oder Rechnungserteilung ohne Erfassung der vereinnahmten Beträge (Vorgangsabbruch) unzulässig.

... Richtigkeit

Alle Geschäftsvorfälle sind mit den tatsächlichen Verhältnissen und somit der Wahrheit entsprechend aufzuzeichnen.

... Zeitgerechten Buchungen und Aufzeichnungen

Kasseneinnahmen und –ausgaben sind täglich zu erfassen. Unbare Geschäftsvorfälle (z. B. Überweisungen) sind bis zum Ablauf des folgenden Monats zu buchen und die jeweiligen Buchungen sind bis zu diesem Zeitpunkt festzuschreiben. Um eine fristgerechte Bearbeitung Ihrer Unterlagen zu gewährleisten ist es somit erforderlich, dass Ihre Unterlagen bis zum 10. des Folgemonats (z. B. 10.02. für Buchhaltung Januar) bei uns eingehen. Auch wenn für umsatzsteuerliche Zwecke nur eine vierteljährliche oder sogar jährliche Erfassung Ihrer Geschäftsvorfälle erfolgt, ist es neuerdings dennoch Notwendigkeit, Ihre Unterlagen monatlich zu erfassen.

... Ordnung

Es sind eine systematische Erfassung sowie übersichtliche, eindeutige und nachvollziehbare Buchungen erforderlich. Geschäftliche Unterlagen dürfen nicht planlos gesammelt und aufbewahrt werden um eine Übersichtlichkeit der Buchführung zu gewährleisten.

... Unveränderbarkeit

Buchungen oder Aufzeichnungen dürfen nicht verändert werden, solange nicht sichergestellt ist, dass der ursprüngliche Inhalt feststellbar ist (zum Beispiel durch Änderungshistorien). Veränderungen und Löschungen von Buchungen oder Aufzeichnungen müssen protokolliert werden.

Belegwesen

Jeder Geschäftsvorfall ist mit dem Originalbeleg bzw. als Kopie des Originals zu belegen. Die Belege in Papierform oder in elektronischer Form sind zeitnah (möglichst unmittelbar nach Eingang bzw. Entstehung) gegen Verlust zu sichern. Den jeweiligen Buchungen sind die entsprechenden Belegnummern (Rechnungsnummern) hinzuzufügen. Bei Dauersachverhalten (z. B. Abschreibungen) sind die Ursprungsbelege (Anschaffungsrechnung) für die Automatikbuchungen maßgebend.

Aufzeichnung der Geschäftsvorfälle

Der Steuerpflichtige hat organisatorisch und technisch sicherzustellen, dass die Buchungen/Aufzeichnungen vollständig, richtig, zeitgerecht und geordnet vorgenommen werden.

Sämtliche Geschäftsvorfälle sind in der zeitlichen Reihenfolge und mit richtigen und erkennbaren Inhalt festzuhalten.

Fehlerhafte Buchungen können durch Stornierungen bzw. Neubuchungen wirksam und nachvollziehbar geändert werden.

Bei Buchungen sind folgende Angaben zu erfassen:

- Eindeutige Belegnummer
- Buchungsbetrag
- Währungsangabe und Wechselkurs bei Fremdwährung
- Hinreichende Erläuterung
- Belegdatum und Buchungsdatum sowie Erfassungsdatum
- Buchungsperiode/Voranmeldungszeitraum
- Umsatzsteuersatz
- Steuerschlüssel
- Umsatzsteuerbetrag
- Umsatzsteuerkonto
- Umsatzsteuer-Identifikationsnummer
- Steuernummer
- Konto und Gegenkonto
- Soll- und Haben-Betrag
- Eindeutige Identifikationsnummer des Geschäftsvorfalles

Internes Kontrollsystem (IKS)

Es sind Kontrollen einzurichten, auszuüben und zu protokollieren für die Einhaltung der Ordnungsvorschriften.

Hierzu gehören beispielsweise:

- Funktionstrennungen
- Erfassungskontrollen
- Zugangs- und Zugriffsberechtigungskontrollen
- Verarbeitungskontrollen
- Abstimmungskontrollen
- Schutzmaßnahmen gegen die (un-)beabsichtigte Verfälschung von Programmen, Daten und Dokumenten

Datensicherheit

Das Datenverarbeitungssystem ist gegen Verlust und gegen unberechtigte Eingaben/Veränderungen zu schützen.

Werden entsprechende Daten nicht hinreichend geschützt und können diese dadurch nicht mehr vorgelegt werden, so ist die Buchführung nicht mehr ordnungsgemäß!

Aufbewahrung

Müssen Bücher für steuerliche Zwecke geführt werden, sind sie in vollem Umfang aufbewahrungs- und vorlagepflichtig.

Aber auch Gewinnermittler nach §4 Abs. 3 EStG (Freiberufler, Selbständige) sind verpflichtet steuerlich Relevante Aufzeichnungen und Unterlagen aufzubewahren.

Die aufbewahrungspflichtigen Unterlagen müssen geordnet aufbewahrt werden.

Zudem sind außersteuerliche Aufzeichnungsvorschriften aufzubewahren (Branchenspezifische Aufbewahrungspflichten, z.B. Herstellungs- und Prüfungsbücher der Apotheken, Ausbildungsbücher der Fahrschulen), da auch diese Unterlagen im Einzelfall zum Verständnis und zur Überprüfung der Besteuerung von Bedeutung sein können.

Aufzeichnungs- und aufbewahrungspflichtige Daten, Datensätze, elektronische Dokumente/Unterlagen, die im Unternehmen entstanden sind, sind auch in dieser Form aufzubewahren und dürfen nicht vor Ablauf der Aufbewahrungsfrist gelöscht werden, selbst wenn diese Unterlagen noch in ausgedruckter Form vorliegen. Zu diesen Unterlagen gehören unter Umständen auch E-Mails.

Werden E-Mails als Geschäftsbrief verwendet (z. B. E-Mail-Rechnung) sind diese abzuspeichern und aufzubewahren. Dient die E-Mail hingegen nur als „Transportmittel“ für eine angehängte Rechnung und beinhaltet sie keine weiteren steuerlich relevanten Daten, besteht keine Aufbewahrungspflicht.

Bei der Speicherung von E-Mails ist zu beachten, dass diese im ursprünglichen Format (.msg) abgelegt werden und nicht als PDF-Datei, da Informationen des Headers (Absenderinformationen) dabei verloren gehen.

Im Datenverarbeitungssystem erzeugte Dokumente (Ausgangsrechnungen, etc.) sind im Ursprungsformat aufzubewahren.

Beim Einsatz von Kryptografiertechniken (Datenverschlüsselung) ist sicherzustellen, dass die verschlüsselten Unterlagen im Datenverarbeitungssystem in entschlüsselter Form zur Verfügung stehen.

Eingehende elektronische Geschäftsbriefe müssen in dem Format aufbewahrt werden, in dem sie empfangen wurden.

Werden Papierdokumente in elektronische umgewandelt (Scanvorgang) ist dieses Verfahren zu dokumentieren.

Es sind Organisationsanweisungen zu erstellen mit folgenden Regeln:

- wer scannen darf
- zu welchem Zeitpunkt gescannt wird (z. B. beim Posteingang, während oder nach der Vorgangsbearbeitung)
- welches Schriftgut gescannt wird
- ob eine bildliche oder inhaltliche Übereinstimmung mit dem Original erforderlich ist
- wie die Qualitätskontrolle auf Lesbarkeit und Vollständigkeit und
- wie die Protokollierung von Fehlern zu erfolgen hat

Datenzugriff

Die Finanzbehörde hat im Rahmen einer Betriebsprüfung das Recht, die mit Hilfe eines Datenverarbeitungssystems erstellten und aufbewahrungspflichtigen Unterlagen durch Datenzugriff zu prüfen. Gegenstand der Prüfung sind alle nach steuerlichen und außersteuerlichen Vorschriften aufbewahrungspflichtigen Unterlagen. Insbesondere die Daten der Finanzbuchhaltung, der Anlagenbuchhaltung, der Lohnbuchhaltung sowie aller Vor- und Nebensysteme, die entsprechende Unterlagen enthalten.

Neben den Daten selbst müssen auch die Teile der Verfahrensdokumentation auf Verlangen zur Verfügung gestellt werden können, die einen vollständigen Systemüberblick ermöglichen und für das Verständnis des Datenverarbeitungssystems erforderlich sind.

Der Datenzugriff ist in folgenden Arten möglich:

- unmittelbarer Datenzugriff: Lesezugriff direkt in das jeweilige System
- mittelbarer Datenzugriff: über maschinelle Auswertung der entsprechenden Daten
- Datenträgerüberlassung (CD/DVD/USB-Stick etc.)

Folgende Datenverarbeitungssysteme sind betroffen:

- Lohnbuchhaltungssystem
- PC-Kassensystem
- Registrierkassensystem
- Warenwirtschaftssystem
- Zahlungsverkehrssystem
- Elektronische Waagen
- Materialwirtschaft
- Anlagenbuchhaltung
- MS-Office (Word, Excel, Outlook)
- Fakturierung
- Zeiterfassung
- Archiv- und Dokumenten-Management-System
- Rechnungseingangsbuch
- Fahrtenbuch
- Berechnungssysteme für Bestandsveränderungen, Rückstellungen, Darlehen, Eigenverbrauch