

Münch Steuerberatungsgesellschaft mbH
Marktplatz 34
34560 Fritzlar

Mandanten- Informationsbrief zu den GoBD

zum
15. Dezember 2017

Inhalt

- 1) Anwendungsbereich
- 2) Anforderungen an die Ordnungsmäßigkeit der Bücher
- 3) Ausgestaltung der wichtigsten Grundsätze
 - a) Belegwesen (Belegfunktion)
 - b) Scannen von Belegen
 - c) Kontierung von Papier und elektronischen Belegen versus ordnungsgemäße Ablage
 - d) Aufzeichnung der Geschäftsvorfälle (Buchung)
- 4) Weitere Informationen

Mandanteninformationsbrief zu den GoBD

Die Finanzverwaltung hat mit Schreiben des Bundesfinanzministeriums (BMF) vom 14.11.2014 die neuen GoBD dargestellt. Die Abkürzung GoBD steht für „Grundsätze zur ordnungsmäßigen Führung und Aufbewahrung von Büchern, Aufzeichnungen und Unterlagen in elektronischer Form sowie zum Datenzugriff“.

Diese Verwaltungsregelung ist ab 01.01.2015 anzuwenden

1) Anwendungsbereich

Die Finanzverwaltung definiert wie folgt den Anwendungsbereich der GoBD:

„Steuerliche Buchführungs- und Aufzeichnungspflichten ergeben sich sowohl aus der Abgabenordnung (z.B. §§ 90 Absatz 3, 141 bis 144 AO), als auch aus Einzelsteuergesetzen (z.B. § 22 Umsatzsteuergesetz, § 4 Absatz 3 Satz 5, § 4 Absatz 4a Satz 6, § 4 Absatz 7 und § 41 Einkommensteuergesetz).“

Die Finanzverwaltung trennt an den meisten Stellen bezüglich der GoBD nicht explizit zwischen bilanzierenden und nicht bilanzierenden Betrieben, so dass man der Ansicht sein könnte, dass die Finanzverwaltung die wesentlichen Regelungen des BMF-Schreibens auch auf die Einnahmen-Überschuss-Rechnung anwenden möchte.

Inwieweit es jedoch eine Rechtsgrundlage hierfür eine gültige Rechtsgrundlage gibt, ist m.E. sehr strittig.

2) Anforderungen an die Ordnungsmäßigkeit der Bücher

Grundaussage:

Die Ordnungsmäßigkeit elektronischer Bücher und sonst erforderlicher elektronischer Aufzeichnungen ist nach den gleichen Prinzipien zu beurteilen wie die Ordnungsmäßigkeit bei manuell erstellten Büchern oder Aufzeichnungen.

Demnach sind bei der Führung von Büchern in elektronischer oder in Papierform und sonst erforderlicher Aufzeichnungen in elektronischer oder in Papierform die folgenden Anforderungen zu beachten:

- Grundsatz der Nachvollziehbarkeit und Nachprüfbarkeit,
- Grundsätze der Wahrheit, Klarheit und fortlaufenden Aufzeichnung:
 - Vollständigkeit,
 - Richtigkeit,
 - zeitgerechte Buchungen und Aufzeichnungen,
 - Ordnung,
 - Unveränderbarkeit.

Diese Grundsätze müssen während der Dauer der Aufbewahrungsfrist nachweisbar erfüllt werden und erhalten bleiben. Nachfolgend werden die für die Praxis wichtigsten und kritischsten Punkte dargestellt.

3) Ausgestaltung der wichtigsten Grundsätze

a) Belegwesen (Belegfunktion)

Tz. 67 des BMF-Schreibens

„Die Belege in Papierform oder in elektronischer Form sind zeitnah, d.h. möglichst unmittelbar nach Eingang oder Entstehung gegen Verlust zu sichern und müssen so vorgehalten werden, dass ein jederzeitiges Aufbereiten möglich ist.“

Erläuterung

Für die Sicherung der Belege ist kein festes Verfahren von der Verwaltung vorgeschrieben. In der Praxis wird sich das eingesetzte Verfahren stark danach unterscheiden, ob es sich um einen Papierbeleg oder ein elektronisches Dokument handelt.

Papierbeleg

Bei Papierbelegen erfolgt eine Sicherung z.B.

- durch laufende Nummerierung der eingehenden und ausgehenden Lieferscheine und Rechnungen,
- durch laufende Ablage in besonderen Mappen und Ordnern,
- durch zeitgerechte Erfassung in Grund(buch)aufzeichnungen oder
- durch laufende Vergabe eines Barcodes und anschließendes Scannen.

Elektronische Belege

Bei elektronischen Belegen kann die laufende Nummerierung automatisch vergeben werden (z.B. durch eine eindeutige Belegnummer). Die Belegsicherung kann organisatorisch und technisch mit der Zuordnung zwischen Beleg und Grund(buch)aufzeichnung oder Buchung verbunden werden.

b) Scannen von Belegen

Nach dem Einscannen dürfen Papierdokumente vernichtet werden, soweit sie nicht nach außersteuerlichen oder steuerlichen Vorschriften im Original aufzubewahren sind.

Damit kommt ein ersetzendes Scannen fast für alle Unterlagen bis auf Spendenbelege, Kapitalertragssteuerbescheinigungen, ... in Betracht.

Der Steuerpflichtige muss entscheiden, ob Dokumente, deren Beweiskraft bei der Aufbewahrung in elektronischer Form nicht erhalten bleibt, zusätzlich in der Originalform aufbewahrt werden sollen.

c) Kontierung von Papier und elektronischen Belegen versus ordnungsgemäße Ablage

Das Belegwesen als Grundfunktion für die Beweiskraft der Buchführung erfordert generell, dass eine Verknüpfung zwischen Beleg und Buchung besteht. Hierbei gibt es folgende Möglichkeiten:

- Zur Erfüllung der Belegfunktion sind Angaben zur Kontierung, zum Ordnungskriterium für die Ablage und zum Buchungsdatum auf dem Papierbeleg erforderlich (**Kontierungspflicht von Papierbelegen**).
- Bei elektronischen Belegen kann dies auch durch Verbindung mit einem Datensatz mit Angaben zur Kontierung erfolgen (**Kontierungspflicht E-Belege**).
- Ausnahme: Ein Steuerpflichtiger hat andernfalls durch organisatorische Maßnahmen sicherzustellen, dass die Geschäftsvorfälle auch ohne Angaben auf den Belegen in angemessener Zeit progressiv und retrograd nachprüfbar sind (**Ausnahme von der Kontierungspflicht**).

Erläuterung

Wie dargestellt muss ohne Kontierung das organisatorische System die Zuordnung zwischen Beleg und Buchung ermöglichen. Sofern auf eine Kontierung verzichtet wird, ist kritisch zu hinterfragen, ob das eingesetzte System diesen Anforderungen gerecht wird.

d) Aufzeichnung der Geschäftsvorfälle (Buchung)

- **10-Tagesregel und grundbuchmäßig Erfassung**

Das BMF (Tz. 46) sieht dies konkret wie folgt:

„Eine Erfassung von unbaren Geschäftsvorfällen innerhalb von zehn Tagen ist unbedenklich (vgl. BFH-Urteil vom 2.10.1968, BStBl 1969 II S. 157; BFH-Urteil vom 26.3.1968, BStBl 1968 II S. 527 zu Verbindlichkeiten und zu Debitoren). (...) Die Funktion der Grund(buch)aufzeichnungen kann auf Dauer auch durch eine geordnete und übersichtliche Belegablage erfüllt werden.“

Erläuterungen

Die zeitnahe Belegablage ermöglicht dem Steuerpflichtigen das Kriterium der 10-Tages-Regelung zu erfüllen.

Problemstellung

Wegen der Forderung nach zeitnaher chronologischer Erfassung der Geschäftsvorfälle ist nach Verwaltungsauffassung zu verhindern, dass die Geschäftsvorfälle buchmäßig für längere Zeit in der Schwebe gehalten werden und sich hierdurch die Möglichkeit eröffnet, sie später anders darzustellen, als sie richtigerweise darzustellen gewesen wären, oder sie ganz außer Betracht zu lassen und im privaten, sich in der Buchführung nicht niederschlagenden Bereich abzuwickeln.


Bei zeitlichen Abständen zwischen der Entstehung eines Geschäftsvorfalles und seiner Erfassung sind daher geeignete Maßnahmen zur Sicherung der Vollständigkeit zu treffen.

Beispiel

Freddy Fuchs bringt seine Buchhaltungsunterlagen immer quartalsweise ins Steuerbüro. Allerdings heftet er immer zeitnah nach Eingang die Belege sortiert nach Datum in den Buchhaltungspendel-Ordner ab. Jeden zweiten Tag holt er Kontoauszüge von seinem Bankkonto und sortiert die jeweiligen Belege dazu. Die Barbelege erfasst er täglich im Kassenbuch und heftet sie ebenfalls in seinem Ordner ab.

Konsequenzen

Trotz der periodenweisen Erfassung der Geschäftsvorfälle hat Freddy die 10-Tage-Regel erfüllt.

	Beratungshinweis
	<p>Bargeschäfte Kasseneinnahmen und Kassenausgaben sollen nach § 146 Absatz 1 Satz 2 AO weiterhin täglich festgehalten werden.</p> <p>Die 10-Tagesregel gilt nicht für Bargeschäfte. Hier bleibt es bei der bekannten täglichen Aufzeichnungspflicht.</p>

- **Buchungen erst nach Ablauf des Monats**

Tz. 50 des BMF-Schreibens

„Werden bei der Erstellung der Bücher Geschäftsvorfälle nicht laufend, sondern nur periodenweise gebucht bzw. den Büchern vergleichbare Aufzeichnungen der Nichtbuchführungspflichtigen nicht laufend, sondern nur periodenweise erstellt, 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 bzw. den Büchern vergleichbare Aufzeichnungen der Nichtbuchführungspflichtigen und*
- *durch organisatorische Vorkehrungen ist sichergestellt, dass die Unterlagen bis zu ihrer Erfassung nicht verloren gehen, z.B. durch laufende Nummerierung der eingehenden und ausgehenden Rechnungen, durch Ablage in besonderen Mappen und Ordnern oder durch elektronische Grund(buch)aufzeichnungen in Kassensystemen, Warenwirtschaftssystemen, Fakturierungssystemen etc.“*

Erläuterung

Danach kann wie bisher der monatliche, quartalsweise oder jährliche Buchhaltungszyklus mit dem Mandanten beibehalten werden.

Beispiele

Mandant A bringt kurz nach Ablauf des jeweiligen Buchhaltungsmonats den Pendel-Ordner in die Steuerkanzlei. Die Steuerkanzlei bucht den Ordner jeweils spätestens bis zum Ablauf des Folgemonats (z.B. Januar bis Ende Februar) und schreibt alle Buchungen fest.

Mandant B lässt seine Buchhaltung quartalsweise erstellen. Er sortiert allerdings seine Belege direkt nach Eingang in einen Ordner und erfasst den jeweiligen Beleg handschriftlich auf einem Deckblatt des Ordners. Dabei vergibt er eine Nummerierung, die er sowohl auf dem Deckblatt als auch auf dem jeweiligen Beleg vermerkt.

Konsequenzen

Beide Methoden entsprechen den Vorgaben der GoBD und stellen das Kriterium der Zeitgerechtigkeit bei periodenweiser Verbuchung sicher.

e) Vorhalten der Daten (Unveränderbarkeit/Ordnungskriterium)

Die Vorgabe elektronische Daten elektronisch vorzuhalten und auch die Einzelgrundsätze der GoBD (z.B. hinsichtlich Unveränderbarkeit oder Nachprüfbarkeit) betreffen nicht nur die einzelnen Buchungen der Finanzbuchhaltung, sondern auch alle Vor- und Nebensysteme, in denen steuerrelevante Daten gespeichert werden.

Dabei hat die Finanzverwaltung folgenden Grundsatz aufgestellt (Tz. 122):

„Ein elektronisches Dokument ist mit einem nachvollziehbaren und eindeutigen Index zu versehen. Der Erhalt der Verknüpfung zwischen Index und elektronischem Dokument muss während der gesamten Aufbewahrungsfrist gewährleistet sein. Es ist sicherzustellen, dass das elektronische Dokument unter dem zugeteilten Index verwaltet werden kann.“

Die Vorgabe der Finanzverwaltung erfordert eine Sensibilisierung von Mitarbeitern für den Umgang mit steuerlichen Daten.

Beispiel:

Außendienstmitarbeiter A ist von Montag bis Donnerstag unterwegs. Er erstellt seine Spesenabrechnung unterwegs mit auf seinem Laptop mit dem Programm MS Excel. Als er am

Freitag ins Büro kommt, druckt er die Spesenabrechnung aus und gibt diese in Papierform in der Personalabteilung ab. In der Personalabteilung wird der Papierbeleg bearbeitet und in Papierform abgeheftet. Die Excel-Datei speichert er auf seinem Laptop außerhalb des eigentlichen EDV-Systems des Unternehmens in einem Windows-Ordner mit der Bezeichnung „Spesenabrechnung A“ ab.

Lösung:

Die Excel-Datei hat steuerliche Relevanz. Daher sind die Vorgaben der GoBD zu beachten. Die Datei ist elektronisch vorzuhalten und nicht ausschließlich in Papierform. Diese Vorgabe wird von A zwar erfüllt, jedoch muss das eigentliche Vorhalten GoBD-konform erfolgen.

A muss das Abspeichern revisionssicher vornehmen; d.h. der Grundsatz der Unveränderbarkeit ist zu beachten. Dies ist bei einer Excel-Datei nicht gewährleistet. Daneben muss die Vorgabe der Indexierung beachtet werden.

Das Vorgehen ist somit nicht GoBD-konform.

4) Weitere Informationen

Die vorstehenden Ausführungen und Beiträge sind nach bestem Wissen und Kenntnisstand verfasst worden. Es handelt sich nicht um abschließende Informationen und ersetzt keine Beratung. Eine Haftung für den Inhalt dieses Informationsbriefs kann daher nicht übernommen werden.

Gerne beraten wir Sie zu diesen und anderen Themen.

Bitte vereinbaren Sie bei Interesse einen Besprechungstermin.

Wir analysieren individuell Ihre persönliche Situation, zeigen Ihnen Vor- und Nachteile auf und geben Ihnen Gestaltungsempfehlungen.