

GoBD: Umsetzung im Fokus der Betriebsprüfungen

In einem schlichten Schreiben des Bundesfinanzministeriums (*BMF, Schreiben vom 14.11.2014 - IV A 4 - S 0316/13/10003*), angesichts der zahlreichen Änderungen, wurden die Grundsätze zur ordnungsmäßigen Führung und Aufbewahrung von Büchern, Aufzeichnungen und Unterlagen in elektronischer Form sowie zum Datenzugriff (GoBD) neu definiert.

In dieser Ausgabe möchte ich Sie darüber informieren, wie die Finanzverwaltung (Betriebsprüfungsstellen) mit diesem Thema umgeht. Wie Ihnen aus meinen bisherigen Editorials bekannt, werde ich auch in dieser Ausgabe bei Gelegenheit hilfreiche Tipps bzw. Gestaltungsüberlegungen geben.

Themeneinführung:

Neben der Beschreibung wie sich die Finanzverwaltung die mit Hilfe von Software und IT-Systemen erstellte Buchführung vorstellt und die sonstigen steuerrelevanten Aufzeichnungen in Unternehmen auszusehen haben, konkretisiert und verschärft die GoBD auch die Kriterien für die Ordnungsmäßigkeit der Buchführung.

Kritische Beiträge in der einschlägigen Fachliteratur mit Schlagworten wie „Praxisfern“ oder „ausufernde Anforderungen“ bis hin zur Frage, ob die Tauglichkeit der GoBD als Beurteilungsmaßstab für die Ordnungsmäßigkeit der Buchführung überhaupt gegeben sei, haben nichts daran geändert, dass die GoBD unverändert seit 2015 gelten. Schaut man sich dann die Unterlagenanforderungen der Betriebsprüfung i. V. m. den GoBD`s an, wird sich auch auf Sicht nichts ändern.

Bestärkt wird die Finanzverwaltung in ihrem „Dateninformationsdrang“ von jüngst ergangenen Entscheidungen des Bundesfinanzhof (BFH). Mehrfach wurden die Rechte der Betriebsprüfer erheblich gestärkt und die Anforderungen an eine ordnungsgemäße, d. h. digitale Buchführung enorm verschärft.

So hat der BFH gleich in drei Urteilen (*Urteile vom 16.12.2014 – sog. Apothekenurteile*) den Zugriff der Finanzverwaltung auf Warenwirtschaftssysteme zugelassen. In einem weiteren Urteil (*Urteil vom 25.3.2015 - X R 20/13*) zum Zeitreihenvergleich im Zusammenhang mit der Kassenführung wurde eine Verfahrensdokumentation für erforderlich gehalten.

Diese BFH-Entscheidungen haben die Finanzverwaltung bestärkt, die Umsetzung der GoBD bei Betriebsprüfungen in den Fokus zu rücken.

Neue Prüfungsschwerpunkte stellen die Revisionssicherheit von Warenwirtschafts-, Fakturierungs- und anderen Vorsystemen dar. Ein besonderes Augenmerk wird auf die zeitnahe Aufzeichnung und Verbuchung von Geschäftsvorfällen und das Vorliegen von Verfahrensdokumentationen gelegt.

Maßnahmenkatalog zur Vermeidung von Nachteilen:

- Prüfung von im Einsatz befindlichen Vor- bzw. Nebensystemen

Die Liste der möglichen Vor- und Nebensysteme ist lang. Der Phantasie des Betriebsprüfers sind hier kaum Grenzen gesetzt.

Grundsatz: Alles was digital eingesetzt wird und in irgendeiner Weise mit dem Rechnungswesen in Zusammenhang steht, ist der Finanzverwaltung zugänglich zu machen und muss den Anforderungen der GoBD genügen.

Vor- und Nebensysteme können sein: Anlagenbuchhaltung, Lohnbuchhaltung, Kassen bzw. Registrierkassen, PC-Kassensysteme, Warenwirtschaftssysteme, Fakturierungssysteme, Programme zur Kostenrechnung, Zahlungsverkehrssysteme, Waagen, Taxameter, Zeiterfassungssysteme, Dokumentenmanagementsysteme, elektronische Archive und Fahrtenbücher oder auch Zuschneidemaschinen mit elektronischem Speicher. Ganze Branchenlösungen können ebenfalls als Vorsysteme gelten.

Wenn diese Systeme als Teil des Datenverarbeitungssystems gesehen werden, unterliegen sie hinsichtlich der Beurteilung der Ordnungsmäßigkeit der Buchführung den gleichen Anforderungen wie die Hauptsysteme und sind daher der Betriebsprüfung zugänglich zu machen, wenn sie für die Besteuerung von Bedeutung sind.

Bemerkenswert in diesem Kontext ist, dass auch Microsoft Office-Produkte oder vergleichbare Programme als Vorsysteme gelten können. Dies ist z. B. der Fall, wenn Rechnungen mit Microsoft Word erstellt, oder Reisekosten der Arbeitnehmer mittels Excel-Tool abgerechnet werden. Das Problem bei dieser Vorgehensweise ist, dass Vor- und Nebensysteme revisionssicher sein müssen.

Das zum Einsatz kommende Datenverarbeitungssystem muss die Gewähr dafür bieten, dass alle Programme und Datenbestände revisionssicher sind. Das gilt auch für die Vor- und die Nebensysteme.

Folge: Falls die revisionssicheren Daten doch geändert werden, müssen die Änderungen nachvollziehbar sein.

Eine solche Revisionssicherheit ist so gut wie bei keiner Software gegeben. Um weitestgehend abgesichert zu sein, sollten deshalb alte Programmversionen durch neue ersetzt werden. Gleichzeitig sollte versucht werden, vom jeweiligen Hersteller die GoBD-Sicherheit bestätigt zu bekommen.

Amtlich anerkannte „GoBD-Testate“ gibt es (noch) nicht. In dem einen oder anderen Fall kann es jedoch hilfreich sein, von einem namhaften Softwareanbieter die GoBD-Sicherheit garantiert zu bekommen.

Diese Sicherheit beim Einsatz von Office-Produkten zu bekommen ist schwierig.

Gleichwohl erstellen zahlreiche Mandanten Rechnungen in Microsoft Word, wandeln diese in das PDF-Format um und versenden diese dann per E-Mail. Zwar führt der Versand per E-Mail nicht dazu, dass z.B. Microsoft Outlook gleich zum Vorkurs wird.

Wenn jedoch mit diesem E-Mail-Account weiterführende E-Mails (z.B. über Zahlungskonditionen) erfolgen, wird Ihr Microsoft Outlook zum Vorkurs.

Folge: Die erzeugten Daten und Dateien sind revisionssicher in einem unveränderbaren Format zu speichern. Auch einfache Excel-Tabellen (z.B. Kalkulationen von Angeboten) können darunter fallen.

Merke: Jeglicher E-Mail-Verkehr, der steuerungsrelevante Sachverhalte betrifft, muss revisionssicher abgespeichert werden.

- Digitale Ablage elektronischer Belege, zeitgerechte Aufzeichnung und Verbuchung

Bei der digitalen Ablage ist der Grundsatz zu beachten.

Ein elektronisch erstelltes Dokument ist auch digital vorzuhalten.

Die bestmögliche Abwehr von negativen Folgen im Vorfeld einer Betriebsprüfung ist die Vermeidung von unzulässigen Vermengungen von Papierbelegen und elektronischen Belegen.

Es reicht nicht, einen elektronischen Beleg auszudrucken und lediglich den Papierausdruck abzuheften. Es muss eine digitale Archivierung passieren. Das gilt übrigens auch dann, wenn eine Rechnung im PDF-Format per Mail eingeht.

Nach den GoBD führt es zu einem formellen Fehler der Buchführung, wenn die elektronischen Belege ausgedruckt und der Papierausdruck mitsamt den anderen Papierbelegen abgeheftet wird.

Folge: Ein elektronisch erstelltes Dokument ist digital revisionsicher abzuspeichern.

Beraterhinweis:

Sind hauptsächlich digitale Belege vorhanden, kann es sinnvoll sein, die wenigen Papierbelege einzuscannen und damit zum Bestandteil der digitalen Buchführung zu machen.

ACHTUNG: Im Anschluss an den Scanvorgang darf die weitere Bearbeitung nur mit dem elektronischen Dokument erfolgen. D.h., keine Notizen auf den Papierbelegen vermerken, die auf dem elektronischen Dokument nicht enthalten sind.

Die zeitgerechte Aufzeichnung und Verbuchung hat besonderes Gewicht.

Was die Aufzeichnungspflichten betrifft, kennt die GoBD kein Erbarmen, selbst Vereinfachungsregelungen für Quartalszahler sind nicht vorgesehen.

- Unbare Geschäftsvorfälle sind innerhalb von zehn Tagen aufzuzeichnen.
- Kreditorische Vorgänge sind innerhalb von acht Tagen zu erfassen.
- Nach den GoBD „sollen“ Kasseneinnahmen und Kassenausgaben täglich erfasst werden.

Diese Vorgaben sind mit dem „Gesetz zum Schutz vor Manipulationen an digitalen Grundaufzeichnungen“ nochmals verschärft worden.

- Kasseneinnahmen und Kassenausgaben „sind“ seither täglich festzuhalten.
- Zu einer zeitgerechten Erfassung gehört auch die rechtzeitige und klare Benennung bzw. Beschreibung des Geschäftsvorfalles. Mit Vorsicht zu genießen sind daher Buchungen auf Sammelkonten, Interimskonten, Verrechnungskonten oder Geldtransitkonten, bei denen die zugehörigen Geschäftsvorfälle nicht oder nur unzureichend beschrieben werden.

- Die Verfahrensdokumentation

Nach den GoBD ist eine Verfahrensdokumentation zu erstellen, aus der Inhalt, Aufbau, Ablauf und Ergebnisse der elektronischen Datenverarbeitung vollständig und schlüssig ersichtlich sein müssen.

Beraterhinweis:

Betriebe mit Registrierkassen müssen die Dokumentation zur Kassenführung ab dem 1. Januar 2018 jederzeit griffbereit haben.

Eine Verfahrensdokumentation besteht in der Regel aus:

- einer allgemeinen Beschreibung,
- einer Anwenderdokumentation,
- einer technischen Systemdokumentation und
- einer Betriebsdokumentation.

Bei einer fehlenden oder ungenügenden Verfahrensdokumentation muss die Nachvollziehbarkeit und Nachprüfbarkeit der Buchführung nicht zwingend beeinträchtigt sein. In diesem Fall liegt kein formeller Mangel vor, der zum Verwerfen der Buchführung führt.

Dennoch ist eine Verfahrensdokumentation ratsam, da bekannter Weise der Teufel im Detail steckt.

Beraterhinweis:

Es ist schon viel gewonnen, wenn alle relevanten Systeme aufgelistet sind, die entsprechenden Bedienungsanleitungen und Programmierprotokolle gesammelt übersichtlich zusammengestellt vorliegen. Mit diesen Unterlagen kann dann, wenn gewünscht gemeinsam, festgehalten werden, wie die Belegverarbeitung und die Buchhaltung in dem jeweiligen Unternehmen erfolgen.

Haben Sie einen bargeldintensiven Betrieb, sollte die Dokumentation noch in diesem Jahr erstellt werden, da die Finanzverwaltung bereits ab dem 1. Januar 2018 nach dem Kassengesetz eine Kassen-Nachschau vornehmen kann.

- Was passiert bei Verstößen?

Verstöße gegen einzelne Regelungen der GoBD führen vermutlich zu keinen Konsequenzen, solange keine materiellen Mängel oder weitere Fehler festgestellt werden.

Liegen eklatante Verstöße vor, kann es zu einer Verwerfung der gesamten Buchführung, bis hin zur Androhung bzw. Einleitung strafrechtlicher Maßnahmen kommen.

In dieser Bandbreite werden wir uns künftig in Schlussbesprechungen bewegen. Zur Vermeidung von Konsequenzen ist künftig noch mehr Verhandlungsgeschick erforderlich, zumal formelle Mängel ohne gleichzeitige materielle Mängel der Buchführung, wohl eher die Ausnahme sein dürften.

Eines ist klar, die digitale Buchführung entwickelt sich rasend schnell. Inwieweit die Anweisungen der Finanzverwaltung mit diesem Tempo Schritt halten oder noch mehr Tempo aufnehmen wird sich zeigen. Es ist nur zu hoffen, dass die Digitalisierung und Automatisierung der Buchführung mit ihren immer kürzeren Zyklen nicht alle Parteien überfordert.

Wir, die Steuerkanzlei Weichselbaum, werden alles unternehmen, Sie auf dem Weg zur Digitalisierung ihrer Daten und Geschäftsabläufe zu begleiten und dadurch mithelfen, Unannehmlichkeiten bei Betriebsprüfungen möglichst zu vermeiden.

Sollten Sie zu diesem oder anderen Themen noch Fragen haben, so freut sich mein Team von Ihnen zu hören/lesen.

Mit freundlichen Grüßen aus dem Merian Forum

Gerhard Weichselbaum
vereidigter Buchprüfer, Steuerberater

©