

„Kultur und Klima“ Klimagespräch 2015 in den Deutschen Werkstätten Hellerau



„Kultur und Klima“ Klimagespräch 2015 in den Deutschen Werkstätten Hellerau

Die neuen GoBD

Wie wird die Finanzverwaltung damit umgehen?

ein Impulsreferat von

Armin Groß

amtierender

Bp-Hauptsachgebietsleiter

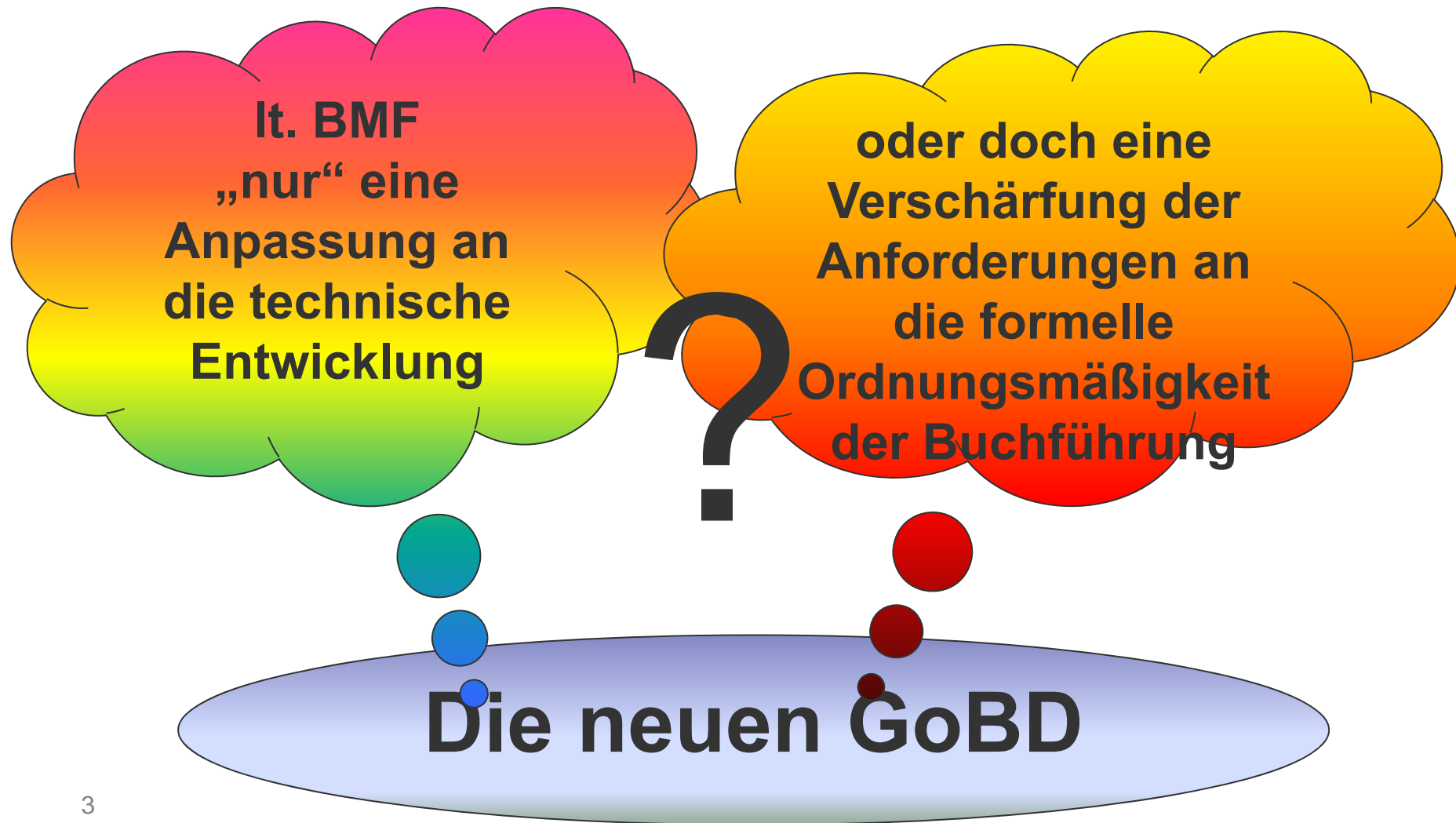
Finanzamt Dresden-Süd

Michael Glanz

Bp-Hauptsachgebietsleiter

Finanzamt Dresden-Nord

Was bringen uns die neuen GoBD ??



Regeln zur Buchführung verschärft !!!

Weitreichende Folgen für Betriebsprüfungen ???

Unveränderbarkeit ab dem Zeitpunkt ihrer Erfassung

Buchungstechnische Erfassung innerhalb konkreter Fristen, maximale Verbuchungszeit 30 Tage

Bei einem erheblichen Verstoß gegen die GoBD droht außerdem die Verwerfung der gesamten Buchhaltung und Schätzung des steuerpflichtigen Gewinns – was sich in der Regel nachteilig für den Steuerpflichtigen auswirkt.

Auszug aus den Steuertipps einer Steuerkanzlei im Internet

Geschichtlicher Exkurs – Reichsabgabenordnung vom 13.12.1919

Dritter Abschnitt

Ermittlung und Festsetzung der Steuer

Erster Titel

File: ../dra/1919/19190004/00002030.tif

Pflichten der Steuerpflichtigen und anderer Personen

I. Allgemeine Vorschriften

§ 162

Wer nach den Steuergesetzen Bücher zu führen oder Aufzeichnungen zu machen hat, soll die folgenden Vorschriften beachten.

Die Eintragungen in die Bücher sollen fortlaufend, vollständig und richtig bewirkt werden. Der Steuerpflichtige soll sich einer lebenden Sprache und der Schriftzeichen einer solchen bedienen.

Geschäftsbücher sollen keine Konten enthalten, die auf einen falschen oder erdichteten Namen lauten.

Die Bücher sollen, soweit es geschäftsüblich ist, gebunden und Blatt für Blatt oder Seite für Seite mit fortlaufenden Zahlen versehen sein.

Geschichtlicher Exkurs – Reichsabgabenordnung vom 13.12.1919

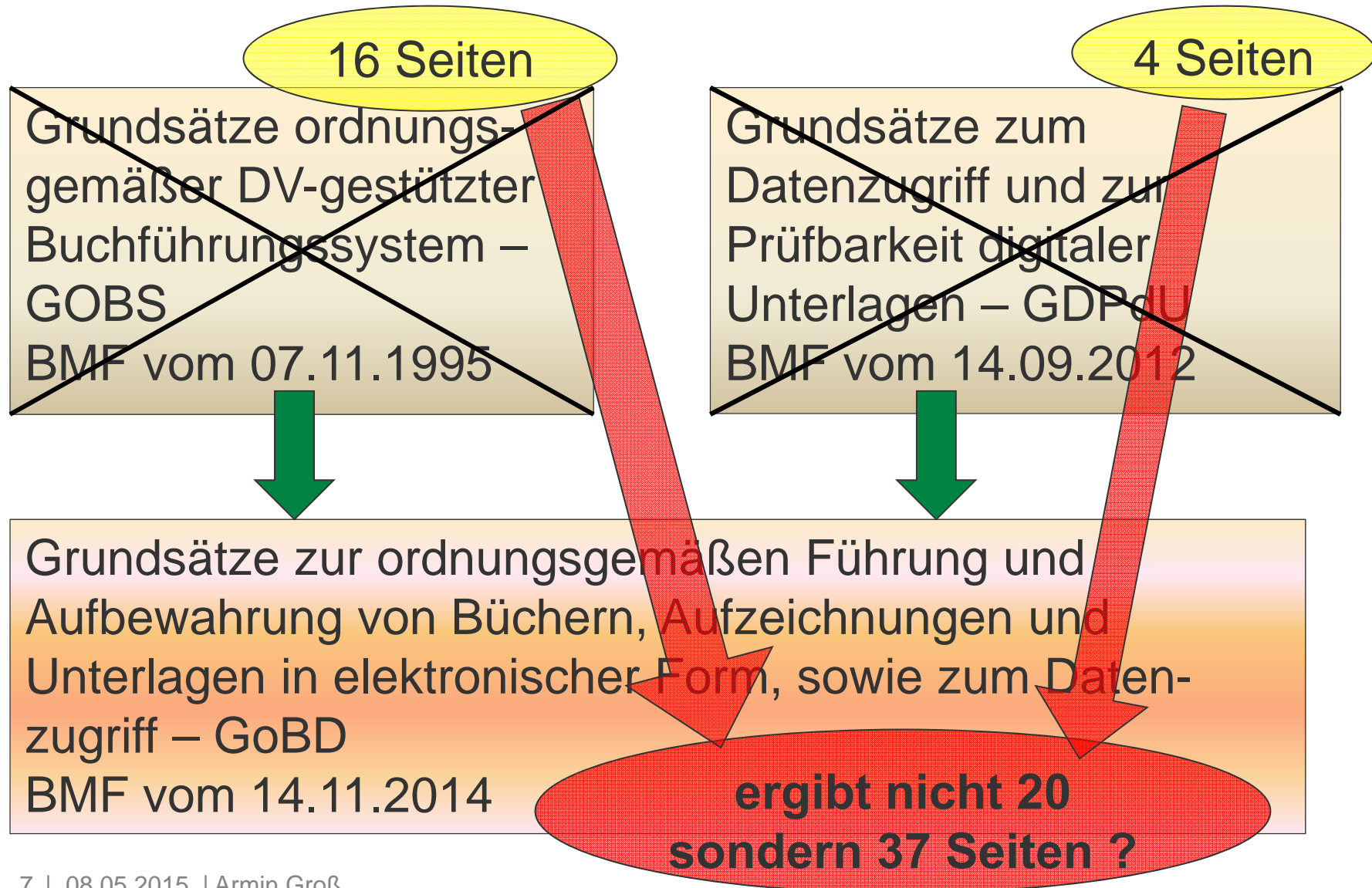
An Stellen, die der Regel nach zu beschreiben sind, sollen keine leeren Zwischenräume gelassen werden. Der ursprüngliche Inhalt einer Eintragung soll nicht mittels Durchstreichens oder auf andere Weise unleserlich gemacht, es soll nicht radiert, auch sollen solche Veränderungen nicht vorgenommen werden, deren Beschaffenheit es ungewiß läßt, ob sie bei der ursprünglichen Eintragung oder erst später vorgenommen sind.

In Bücher soll, wo dies geschäftsüblich ist, mit Tinte eingetragen werden. Trägt der Steuerpflichtige nach vorläufigen Aufzeichnungen ein, so soll er diese aufbewahren. Belege sollen mit Nummern versehen und gleichfalls aufbewahrt werden.

Kasseneinnahmen und -ausgaben sollen im geschäftlichen Verkehr mindestens täglich aufgezeichnet werden.

Quelle: Österreichische Nationalbibliothek

GoBD = GOBS und GDPdU ?



Inhaltsübersicht - GoBD

- Fortbestand der GoB und weiterhin gültige BMF-Schreiben
- Geltungsbereich der GoBD (betroffener Personenkreis)
- Unveränderbarkeit von Buchungen und Aufzeichnungen
- zeitgerechte Aufzeichnungen und Ordnung von Grundaufzeichnungen
- Verfahrensdokumentation
- Datensicherheit – Datensicherungskonzept
- Rechtsfolgen fehlender formeller Ordnungsmäßigkeit

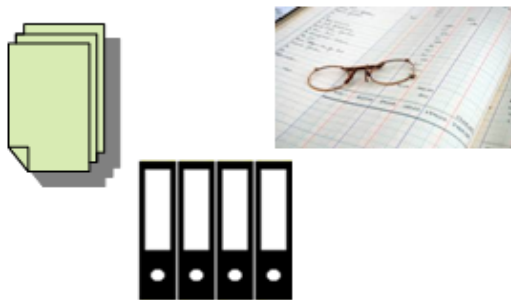
Fortbestand der GoB – Rz. 17-19

- GoB als unbestimmter Rechtsbegriff
- Die sich aus den §§ 238 ff. HGB bzw. §§ 145 bis 147 AO ergebenden Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung - GoB gelten fort
- Die GoB können sich durch organisatorische und technische Änderungen weiterentwickeln und sind einem Wandel unterworfen
- BMF-Schreiben vom 01.02.1984, BStBl I S. 155 - Verwendung von Mikrofilmaufnahme zur Erfüllung gesetzlicher Aufbewahrungspflichten gilt unverändert fort

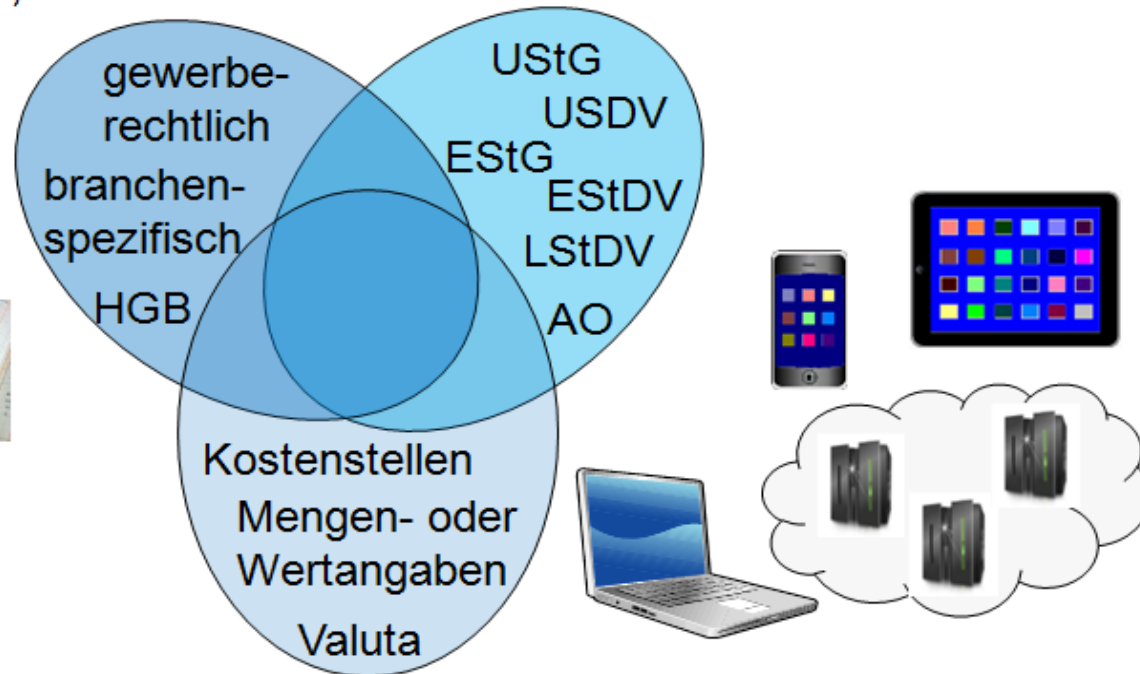
Geltungsumfang der GoBD

**Außersteuerliche
Aufzeichnungspflichten, Rz. 3**

„...die für die Besteuerung
von Bedeutung sind...“
(§ 140 AO)



**Steuerliche
Aufzeichnungspflichten, Rz. 4**



**Unterlagen zu Geschäftsvorfällen und zum Verständnis
und zur Überprüfung gesetzlich vorgeschriebener Aufzeichnungen, Rz. 5**

steuerliche Aufzeichnungspflichten-Rz. 4



Die GoBD gelten nicht nur für Buchführungspflichtige nach §§ 140 und 141 AO und diejenigen die freiwillig Bücher und Aufzeichnungen führen, sondern darüber hinaus auch aus Einzelsteuergesetzen u.a. für folgenden Personenkreis

- § 22 UStG = Unternehmer, unabhängig von den Einkunftsart, d.h. beispielsweise auch bei Einkünften aus Vermietung und Verpachtung die umsatzsteuerpflichtig sind,
- § 4 Absatz 3 Satz 5 EStG = Einnahme-Überschuß-Rechnung
- § 41 EStG = Arbeitgeber

Vollständigkeit und Richtigkeit von Buchungen und Aufzeichnungen



- Grundsatz u.a. bereits im BMF-Schreiben vom 26.11.2010 zur Aufbewahrung digitaler Unterlagen bei Bargeschäften enthalten

- GoBD bringt nur eine Klarstellung, dass
 - einmal erfasste Daten nicht verdichtet werden dürfen

 - Verdichtung nur im Hauptbuch zulässig ist, wenn die Einzelaufzeichnungen im Kassenbuch unveränderlich enthalten und erhalten bleiben bzw. nachvollziehbar in Einzelpositionen mittels Grundaufzeichnungen aufgelöst werden können.

 - Keine Möglichkeit der Unterdrückung von tatsächlichen Geschäftsvorfällen – Bonierung / Rechnungserteilung ohne Registrierung bestehen darf (sehr hohe Wichtigkeit bei Vorsystemen z.B. Kassensystemen)

Zeitgerechte Aufzeichnungen Tz. 3.2.3

- Kasseneinnahmen und Kassenausgaben sind täglich aufzuzeichnen
- Erfassung von unbaren Geschäftsvorfällen innerhalb von 10 Tagen ist unbedenklich (BFH Urteile vom 02.10.1968 und vom 26.03.1968)
- Bei zeitlichem Abstand zwischen Entstehung und Verbuchung des Geschäftsvorfalles (z.B. im Steuerbüro) sind geeignete Maßnahmen zur Sicherung zu treffen
- Waren-und Kostenrechnungen die nicht innerhalb von 8 Tagen nach Rechnungseingang – oder nach ihrem betriebsgewöhnlichen Durchlauf – beglichen wurden, sind kontokorrent zu erfassen
- Nicht zulässig ist, die Erfassung von Geschäftsvorfällen buchmäßig eine längere Zeit in der Schwebe zu halten -> Festschreibung

Zeitgerechte Aufzeichnungen bei nicht laufender sondern periodischer Buchung



- Keine Beanstandung wenn die Erfassung der unbaren Geschäftsvorfälle eines Monats bis zum Ablauf des folgenden Monats erfolgt und sichergestellt ist, dass durch organisatorische Vorkehrungen die Unterlagen bis zur Erfassung nicht verloren gehen z.B. durch laufende Nummerierung, Ablage in besonderen Mappen und Ordern
- Über die vorgenannte Monatsfrist hinaus ist die Ordnungsmäßigkeit nur gewährleistet, wenn die Geschäftsvorfälle vorher fortlaufend richtig und vollständig in den Grund(buch)aufzeichnungen oder in Grundbüchern unveränderbar festgehalten sind d.h. die Möglichkeit einer unprotokollierten Änderung ist auszuschließen
- Praxisproblem : Bei umsatzsteuerlicher Dauerfristverlängerung, da Verkürzung der Bearbeitungszeit um 10 Tage eintritt.

Verfahrensdokumentation

- Beschreibung des organisatorisch und technisch gewollten Prozess
 - Inhalt / Aufbau / Ablauf / Ergebnisse des DV-Verfahrens
 - vollständig und schlüssig
 - verständlich

- Besteht aus:
 - a) allgemeiner Beschreibung
 - b) Anwenderdokumentation
 - c) technische Systemdokumentation
 - d) Betriebsdokumentation

- Dokumentation und Verfahren müssen für die Dauer der Aufbewahrungsfrist einander entsprechen, d.h. die Verfahrensdokumentation muss ggf. historisiert werden

Verfahrensdokumentation

I Fehlende oder unvollständige Dokumentation:

„Soweit eine fehlende oder ungenügende Verfahrensdokumentation die Nachvollziehbarkeit und Nachprüfbarkeit nicht beeinträchtigt, liegt kein formeller Mangel mit sachlichem Gewicht vor, der zum Verwerfen der Buchführung führen kann.“

I Beachte:

Durch den Unternehmer sollte das verwendete System bestimmungsgemäß und entsprechend den Vorgaben des Herstellers eingesetzt werden

-> „Fehlbedienungen“ gehen zu Lasten des Einsetzenden

Internes Kontrollsystem (IKS)

- Zugangs- und Zugriffsberechtigungskonzepte (z.B. Prüferrolle am EDV-System)
- Funktionstrennungen (z.B. Belegersteller ist nicht Belegverarbeiter)
- Erfassungskontrollen (z.B. Plausibilitätsüberprüfungen)
- Abstimmungskontrollen bei Dateneingabe
- Verarbeitungskontrollen
- Systemcheck des EDV-Systems
- Schutzmaßnahmen gegen Verfälschung von Programmen, Daten und Dokumenten entsprechend der Komplexität der verwendeten Systeme
- Beschreibung des IKS ist Bestandteil der Verfahrensdokumentation

Datensicherheit und Aufbewahrung

I Grundsätzliche Problemstellung:

Definition des Zweckes der Führung von Büchern und Aufzeichnungen durch die Finanzverwaltung als Sicherstellung des Besteuerungsverfahrens.

I Fazit der Finanzverwaltung:

Bei Prüfungen durch die Finanzverwaltung muss der aktuelle und historische (Daten)Bestand sichtbar gemacht werden können. Dieses ist während der gesamten gesetzlichen Aufbewahrungsfrist zu gewährleisten (6 bzw. 10 Jahre).

Datensicherheit und Aufbewahrung

- Die Sicherung gegen Verlust (Unauffindbarkeit, Vernichtung, Untergang, Diebstahl) sowie unberechtigte Eingaben und Veränderungen obliegt dem Unternehmer selbst.
Dies gilt auch bei der Auslagerung von Systemen oder Buchführung von Fremden Dritten als Dienstleistung.
- Beschreibung der Vorgehensweise zur Datensicherung ist Bestandteil der Verfahrensdokumentation, der Umfang richtet sich nach der Komplexität der eingesetzten DV-Strukturen
- Können Daten mangels Schutzmaßnahmen nicht vorgelegt werden, ist die Buchführung formell nicht ordnungsgemäß.

Datensicherheit und Aufbewahrung



- Das verwendete System muss den Grundsatz der Unveränderbarkeit gewährleisten, dies gilt auch für sog. Archivsysteme. Manipulationen, die die originalen Daten auslesen, unprotokolliert verändern und wieder in das System einzuspielen - z.B. Zapper - führen zur Ordnungswidrigkeit. Auch dürfen Buchungen nicht offen bleiben – Festschreibung.

- Sicherstellung der Unveränderbarkeit durch:

- a) Hardware: Verwendung unveränderbare Datenträger
- b) Software: Sicherungen, Sperren, Festschreibung, automatische Protokollierung
- c) Organisation: Zugriffsbeschränkungen

Allein die Ablage in einem Dateisystem ohne flankierende Maßnahmen erfüllt die Anforderung der Unveränderbarkeit nicht.

Datensicherheit und Aufbewahrung

Grundsätze der Aufbewahrung § 147 Abs. 1 AO:

elektronische Dokumente sollen indiziert werden und unter diesem Index während der gesamten Aufbewahrungsfrist verwaltet werden, andere technische Lösungen sind denkbar

Buchungsvermerke, Kodierungen o.Ä. sind so anzubringen, das die Lesbarkeit des Originals nicht beeinträchtigt wird, das gilt auch für elektronische Dokumente. Elektronische Bearbeitungsvorgänge sind zu protokollieren und mit dem Dokument zu speichern

Bargeschäfte – BMF v. 26.10.2010 IV A 4 – S 0316/08/10004-07
Speicherung der Einzeldaten / erzeugter Rechnungen /
Änderungsdaten - Übergangsregelung für Registrierkassen bis
31.12.2016

Datensicherheit und Aufbewahrung

Eingehende Unterlagen in Papierform

- Aufbewahrung in Papierform
- Scannen ist möglich

Eingehende Unterlagen in elektronischer Form

- Im eingehenden Format aufzubewahren
- Umwandlung ist möglich, wenn keine Einschränkung an Inhalt und Auswertbarkeit

Selbst erzeugte Daten

- Im Ursprungsformatformat aufzubewahren
- Umwandlung ist möglich, wenn keine Einschränkung an Inhalt und Auswertbarkeit
- Nichtbeanstandungsregel

Datensicherheit und Aufbewahrung - Scannen

- I Scannen von Handels- und Geschäftsbriefen / Buchungsbelege in Papierform ist grundsätzlich möglich und wird nicht beanstandet wenn:
 - a) Verfahrensdokumentation vorliegt
(Wer, Was, Wann, Kontrolle)
vgl. Muster-Verfahrensdokumentation des BStBK sowie DStV
 - b) Übereinstimmung Original <> Scan gewährleistet ist, ohne Informationsverlust ggf. incl. Farbinformationen
 - c) weitere Bearbeitung im Grundsatz nur am Scan, soweit nicht möglich nach Bearbeitung des Papierbelegs erneuter Scan und Verbindung mit dem ursprünglichen Scan (gemeinsamer Index)

Datensicherheit und Aufbewahrung – Scannen

- Papierbelege dürfen vernichtet werden, soweit nicht Original aufzubewahren ist (z.B. Spendenbescheinigungen, Bescheinigung Kapitalertragsteuer);

Hinweis: Beweiskraft in gerichtlichen Verfahren (Schwenkert, Datev-Magazin 02/15)

- Gescannte Unterlagen müssen auf Verlangen der Finanzverwaltung jederzeit per Bildschirm lesbar sein, nur eine Ausdruckmöglichkeit genügt nicht

Rechtsfolgen fehlender formeller Ordnungsmäßigkeit

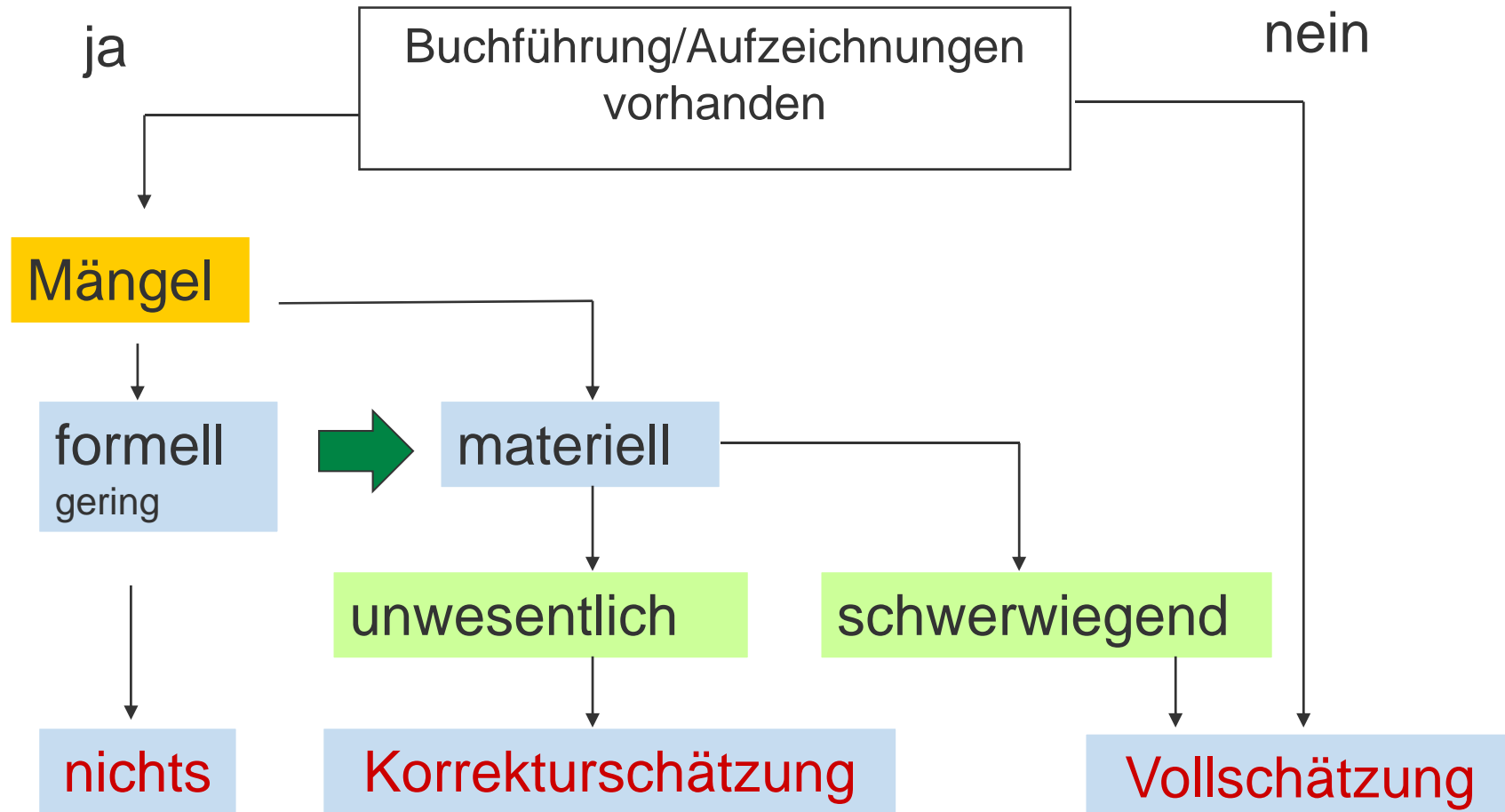


I Schätzung von Besteuerungsgrundlagen § 162 AO

(1) Soweit die Finanzbehörde die Besteuerungsgrundlagen nicht ermitteln oder berechnen kann, hat sie sie zu schätzen. Dabei sind alle Umstände zu berücksichtigen, die für die Schätzung von Bedeutung sind.

(2) Zu schätzen ist insbesondere dann, wenn der Steuerpflichtige über seine Angaben keine ausreichenden Aufklärungen zu geben vermag oder weitere Auskunft oder eine Versicherung an Eides statt verweigert oder seine Mitwirkungspflicht nach § 90 (2) verletzt. Das Gleiche gilt, wenn der Steuerpflichtige Bücher oder Aufzeichnungen, die er nach den Steuergesetzen zu führen hat, nicht vorlegen kann oder wenn die Buchführung oder die Aufzeichnungen der Besteuerung nicht nach § 158 zugrunde gelegt werden.

Rechtsfolgen - Schaubild



Rechtsfolgen fehlender formeller Ordnungsmäßigkeit

I Wann haben formelle Mängel das Gewicht eines materiellen Mangels:

- teilweise fehlende Aufzeichnungen:
 - Einnahmehsprungsaufzeichnungen (Tageslosung, Tagesendsummenbons)
 - fehlende Einzeldaten
 - fehlender Ausweis von Stornos
- keine Gewährleistung der Unveränderbarkeit
 - Zapper, Manipulationssoftware
- Bedienungsfehler bei der Kassenführung, keine Aufzeichnungen über Einrichtung und Umprogrammierung von Kassen

Vgl. Rechtsprechung z.B. FG Münster vom 18.05.2013 2 K 3030/11

Rechtsfolgen Schätzung

- Eine Schätzung ist nur rechtmäßig, wenn und soweit die den Anschein der sachlichen Unrichtigkeit, z.B. durch Ergänzungs- bzw. Vollschätzungen beseitigt (BFH v. 18.10.1983, BStBl II 1984, 88).

Schätzungsbefugnis -> bei materiellen oder erheblichen formellen Mängeln gegeben

Schätzungsrahmen -> wird durch die Verhältnisse der geprüften Firma bestimmt (Kalkulation, Richtsatzvergleiche, Sicherheitszuschläge)

Zeitliche Anwendung

Das BMF-Schreiben vom 14.11.2014 zu den GoBD ist für

Veranlagungszeiträume anzuwenden, die nach dem 31.12.2014

beginnen d.h. regelmäßig der Veranlagungszeitraum 2015

Die neuen GoBD : Erwartung und Realität Freistaat SACHSEN

Erwartung:

**Bürokratieabbau, Neufassung der entsprechenden
Verfahrensgrundsätzen unter Berücksichtigung der Weiterentwicklung
elektronischer Buchführungssysteme sowie des Datenzugriffs
→ Anpassung an aktuellen technischen Stand**

Realität (Entwurf und Endprodukt):

**„... es ist nicht mit einer umfassenden und zeitgemäßen Modernisierung
der GoBS zu rechnen. Der überwiegende Teil der Ausführungen
bezieht sich allgemein auf die Führung von Büchern und
Aufzeichnungen und eben nicht auf die speziellen Ausprägungen bei der
elektronischen Umsetzung. So liest sich das Entwurfsschreiben als
grundsätzliche Erläuterung der steuerlichen GoB in den
§ § 140 – 148 AO bzw. der handelsrechtlichen GoB und bietet für die
Unternehmenswelt keine neuen Erkenntnisse. ...“
*StB Jörg Herrfurth in StuB Nr.12 vom 28.06.2013, S. 458***

Die neuen GoBD : Kritik und eigene Auffassung



Kritik

Fehlende / nicht ausreichende Mitwirkung der Berufsverbände, ungenaue Regelungen, kein Bürokratieabbau sondern erhöhtes Kontrollbedürfnis der Finanzverwaltung, keine Definition (=Eingrenzung) der „steuerlich relevanten Daten“, Aufbewahrungspflicht von sog. Grundaufzeichnungen

Eigene Auffassung:

kein „neues“ Regelwerk sondern Zusammenfassung bereits bestehender Anforderungen bzw. Rechtsprechung als Standpunkt der Finanzverwaltung

Und was gibt es offiziell von der Verwaltung dazu ??????

AKTUELL – Fazit des BMF Monatsbericht vom 23.04.2015



- Die GoBD vereinheitlichen schon bisher bestehende Verwaltungsregelungen und passen diese an aktuelle technische Buchführungsstandards und die Rechtsprechung an
- Mit den GoBD ist **keine** Änderung der materiellen Rechtslage oder der bisherigen Verwaltungsauffassung zur Anwendung der Grundsätze zur ordnungsmäßigen Buchführung eingetreten
- Das Schreiben zu den GoBD bezieht sich sowohl auf Großbetriebe als auch auf Kleinbetriebe. Deshalb wurde an zahlreichen Stellen darauf hingewiesen, dass sich die einzelnen Anforderungen an der Betriebsgröße sowie an der Komplexität der Geschäftstätigkeit orientieren
- [BMF/Web/DE/Service/monatsbericht](#)

Die neuen GoBD

„Kultur und Klima“ Klimagespräch 2015 in den Deutschen Werkstätten Hellerau



Diskussion

Armin Groß

amtierender

Bp-Hauptsachgebietsleiter

Finanzamt Dresden-Süd

Michael Glanz

Bp-Hauptsachgebietsleiter

Finanzamt Dresden-Nord