

# Merkblatt

Neufassung  
der GoBD

## MERKBLATT

# Neufassung der GoBD

Am 28.11.2019 hat die Finanzverwaltung die Neufassung der Grundsätze zur ordnungsmäßigen Führung und Aufbewahrung von Büchern, Aufzeichnungen und Unterlagen in elektronischer Form sowie zum Datenzugriff (GoBD) veröffentlicht.

Zunächst zeigen wir die Änderungen der Neufassung zu den GoBD sowie den Anwendungszeitpunkt der neuen Anforderungen auf. Im zweiten Abschnitt stellen wir kurz die Inhalte der GoBD insgesamt dar und geben abschließend Hinweise für den Umgang mit den neuen GoBD.

## Änderungen zur GoBD 2014

In der nachfolgenden Tabelle geben wir eine Übersicht über die seitens der Finanzverwaltung vorgenommenen Änderungen. Anschließend werden diese einzeln dargestellt.

Thema	Bewertung der Änderung gegenüber GoBD 2014	Fundstellen
Anwendbarkeit der GoBD auf Kleinstunternehmer einzeln zu bewerten	Positive Eingrenzung	Rz. <sup>1</sup> 15
Einzelaufzeichnungspflicht	Höhere Anforderung	Rzn. 19, 26, 32, 36, 39, 50, 77, 82
Outsourcing, Cloud	Klarstellung	Rz. 20
Periodische Buchung	Höhere Anforderung	Rz. 50
kurzzeitige gemeinsame Erfassung von baren und unbaren Tagesgeschäften im Kassenbuch	Klarstellung	Rz. 55
Korrektur-/Stornobuchungen	Höhere Anforderung	Rz. 64
Bildliche Erfassung	Klarstellung	Rzn. 68, 119, 130, 136, 139, 140, 157, Überschrift zu Kapitel 9.3
Belegfunktion digitaler Ursprungsbelege und die Aufbewahrung bildhafter Ursprungsbelege	Niedrigere Anforderung	Rz. 76
Aufbewahrung einer bildhaften Kopie der Ausgangsrechnung	Niedrigere Anforderung	Rz. 76
Bildliche Erfassung von Belegen im Ausland	Niedrigere Anforderung	Rzn. 130, 136
Bildliche Erfassung von Belegen im Ausland bei Verlagerung der elektronischen Buchführung ins Ausland	Klarstellung	Rz. 136
Aufbewahrung bei Konvertierung	Niedrigere Anforderung	Rz. 135
Versionierung Verfahrensdokumentation	Klarstellung	Rz. 154
Datenzugriff im Rahmen gesetzlicher Regelungen	Höhere Anforderung	Rz. 158
Datenzugriff bei Außenprüfungen nach Systemumstellung	Niedrigere Anforderung	Rz. 164
Digitale Schnittstelle	Information	Rz. 178

<sup>1</sup> Rz = Randziffer

## Anwendbarkeit der GoBD auf Kleinstunternehmer

Die Anwendbarkeit der durch die GoBD festgelegten Anforderungen an die Aufzeichnungen ist bei Kleinstunternehmen, die ihren Gewinn durch Einnahmen-Überschussrechnung ermitteln (bis 17.500 Euro Jahresumsatz), regelmäßig auch mit Blick auf die Unternehmensgröße zu bewerten.

Da sich die Finanzverwaltung einen maßvollen Umgang des Geltungsbereichs auferlegt, sehen wir diese Änderung positiv.

## Einzelaufzeichnungspflicht

Entsprechend der Änderung des § 146 Abs. 1 Abgabenordnung (AO), dass Buchungen und sonst erforderliche Aufzeichnungen einzeln vorzunehmen sind, wurde die Einzelaufzeichnungspflicht von Geschäftsvorfällen in den GoBD aufgenommen.

## Outsourcing, Cloud

Da die Finanzverwaltung mit den GoBD keine Einschränkungen zur technologischen Umsetzung der Anforderungen formulieren möchte, wurde die Zulässigkeit von Cloud-Computing explizit aufgenommen.

## Periodische Buchung

Steuerpflichtige, die Geschäftsvorfälle nur periodisch buchen (lassen), müssen die Geschäftsvorfälle in ihren Grund(buch)aufzeichnungen oder Grundbüchern zukünftig kurzfristiger erfassen:

- » bare Geschäftsvorfälle täglich
- » unbare Geschäftsvorfälle innerhalb von 10 Tagen

Weiterhin ist die Vollständigkeit der Geschäftsvorfälle im Einzelfall zu gewährleisten und zeitnah eine Zuordnung (Kontierung, mindestens aber die Zuordnung betrieblich/privat, Ordnungskriterium für die Ablage) vorzunehmen.

## Kurzzeitige gemeinsame Erfassung von baren und unbaren Tagesgeschäften im Kassenbuch

Rz. 55 wurde um folgenden Satz ergänzt: *„Eine kurzzeitige gemeinsame Erfassung von baren und unbaren Tagesgeschäften im Kassenbuch ist regelmäßig nicht zu beanstanden, wenn die ursprünglich im Kassenbuch erfassten unbaren Tagesumsätze (z. B. EC-Kartenumsätze) gesondert kenntlich gemacht sind und nachvollziehbar unmittelbar nachfolgend wieder aus dem Kassenbuch auf ein gesondertes Konto aus- bzw. umgetragen wer-*

*den, soweit die Kassensturzfähigkeit der Kasse weiterhin gegeben ist.“*

Zunächst gilt festzustellen, dass eine gemeinsame elektronische Aufzeichnung barer und unbarer Geschäftsvorfälle seit jeher zulässig ist.

Die vorgenommene Ergänzung ist aus unserer Sicht wie nachfolgend dargestellt hinsichtlich elektronisch geführter Aufzeichnungen nicht nachvollziehbar. Bei manuell geführten Aufzeichnungen sind die Anforderungen zu berücksichtigen. Aus unserer Sicht sind die GoBD hierfür allerdings nicht der geeignete Ort, da sich diese mit der Führung von Büchern und Aufzeichnungen in elektronischer Form auseinandersetzen.

In einer elektronischen Kasse (elektronische Registrierkasse oder PC-Kasse) werden zunächst die Geschäftsvorfälle einzeln erfasst und unabhängig davon, ob es sich um bare oder unbare Geschäftsvorfälle handelt, in einer Datenbank oder Datei aufgezeichnet. Hierbei wird die Zahlungsart im jeweiligen Datensatz festgehalten. Zum Tagesabschluss (oder Zeitpunkt des Kassensturzes) werden aus diesen Daten Berichte generiert, u. a. das Kassenbuch. Gegebenenfalls werden die Berichte des Vortages mit den Daten des laufenden Tages fortgeschrieben.

Insofern ist die Anforderung, dass bare und unbare Geschäftsvorfälle gesondert zu kennzeichnen sind, bei einer elektronisch geführten Kasse notwendig und wird auch regelmäßig von den Kassenherstellern erfüllt. Anderenfalls ist ein Nachhalten der Forderungen gegenüber den EC-/Kreditkarten-gebenden Instituten nicht möglich.

Aus diesen Aufzeichnungen aller Geschäftsvorfälle werden die unbaren Geschäftsvorfälle aber nicht aus- oder umgetragen und in separate Datenbanken überführt. Dies ist unseres Erachtens auch nicht erforderlich, da die Daten zwecks Kassensturzfähigkeit und Ermittlung der baren sowie unbaren Umsätze anhand der Kennzeichnung eindeutig zu separieren sind.

Im Übrigen weisen wir auf die ab dem 1.1.2020<sup>2</sup> geltenden neuen Anforderungen an die Aufzeichnung von Geschäftsvorfällen mittels elektronischer Kassensysteme gemäß der Kassensicherungsverordnung sowie diese ergänzende Technische Richtlinien des Bundesamtes für Sicherheit in der Informationstechnik (BSI) und Vorgaben zur Einheitlichen digitalen Schnittstelle des Bundesministeriums für Finanzen (BMF) (vgl. auch unser Merkblatt Steuerrechtliche Anforderungen an elektronische Kassensysteme) sowie die

<sup>2</sup> in Ausnahmefällen ab 1.1.2023.

diesbezügliche Nichtbeanstandungsregelung (BMF-Schreiben IV A 4 -S 0319/19/10002 :001 vom 6.11.2019) hin.

### Korrektur-/Stornobuchungen

Das BMF verlangt zukünftig, dass Korrektur- bzw. Stornobuchungen auf die ursprüngliche Buchung rückbeziehbar sein müssen. Um diese Anforderung zu erfüllen, sollte das eindeutige Kriterium zur Identifizierung der Buchung (Buchungsnummer, Belegnummer, Journalnummer o. ä.) in den Buchungstext oder ein explizit hierfür vorgesehene Feld im Buchungssatz aufgenommen werden.

### Bildliche Erfassung

Nachdem sich am Markt zunehmend Apps zur Digitalisierung von Papierbelegen etablieren, hat das BMF in den GoBD „Scannen“ durch die technologieneutrale Darstellung „bildliche Erfassung“ ersetzt.

Wichtig zu erwähnen ist hierbei, dass die Anforderungen an die Unveränderbarkeit der Belege weiterhin zu gewährleisten ist. Dies bedeutet, dass der Steuerpflichtige dafür Sorge tragen muss, dass die elektronischen Bilder ab dem Zeitpunkt der Digitalisierung vor Veränderungen geschützt werden. Dies kann dadurch gewährleistet werden, dass die genutzte App mit der Erstellung der Datei eine Signatur vergibt oder die Datei direkt auf einem zentralen Server abgelegt wird, auf dem die Datei mittels Zugriffsrechten vor Veränderung geschützt ist.

Weiterhin sollten die Unternehmen schon aus eigenem Interesse sicherstellen, dass digitalisierte Belege nicht vervielfältigt und mehrfach eingereicht/gebucht werden können.

### Belegfunktion digitaler Ursprungsbelege und die Aufbewahrung bildhafter Ursprungsbelege

Wenn Geschäftsvorfälle gleichzeitig in elektronisch verarbeitbaren Daten (BMF: elektronische Meldungen oder Datensätzen) und bildhaften Formaten (BMF: Urschriften) abgebildet werden, müssen nach Auffassung der Finanzverwaltung zukünftig nicht zwingend beide Formate aufbewahrt werden.

Dies gilt allerdings nur, sofern in beiden Formaten dieselben steuerlich relevanten Informationen enthalten sind (soge-

nannte identische Mehrstücke derselben Belegart). Sofern die Informationen voneinander abweichen oder nicht alle steuerlich relevanten Informationen in beiden Formaten enthalten sind, müssen auch zukünftig beide Formate aufbewahrt werden. In Zukunft wird zu klären sein, ob auf die Aufbewahrung der grafischen Formate verzichtet werden kann, wenn bspw. in den Datensätzen lediglich die Artikelnummern<sup>3</sup> gespeichert sind, auf den grafischen Formaten allerdings die vollständigen Stammdaten aufgeführt sind.

Hier sind folgende Fallgruppen zunächst nach dem buchungsbegründenden Beleg zu unterscheiden:

» Das **bildhafte Format** wird weiterverarbeitet:

**Hinweis:** Seitens der Finanzverwaltung wird nunmehr keine Unterscheidung mehr zwischen papierhaftem Dokument und bildhaftem elektronischem Dokument getroffen.

**Folge:** Sowohl bildhaftes Format als auch maschinell auswertbares elektronisches Format sind aufzubewahren.

» Die **elektronischen Meldungen oder Datensätze** werden weiterverarbeitet:

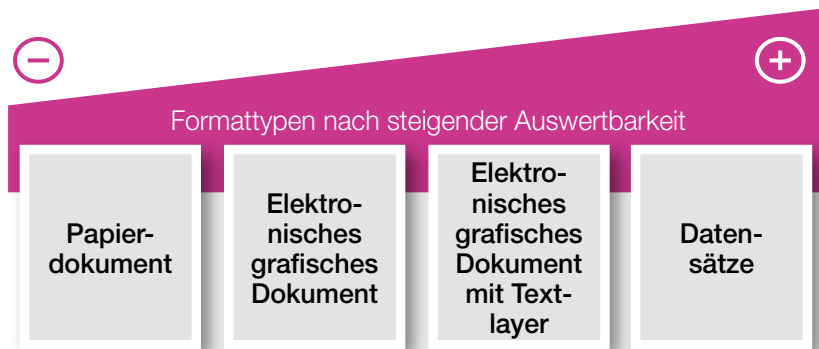
**Folge:** In der Regel ist ausschließlich das elektronische Format aufbewahrungspflichtig.

Im seltenen Fall, dass das bildhafte Format über eine höhere maschinelle Auswertbarkeit verfügt, wären wiederum beide Formate aufbewahrungspflichtig.

Wenn Geschäftsvorfälle **ausschließlich in elektronisch verarbeitbaren Daten** aufgezeichnet und weiterverarbeitet werden, erfüllen diese weiterhin die Belegfunktion und sind in dem vorliegenden Format und mit dem vollständigen Inhalt aufbewahrungspflichtig. Sofern mehrere elektro-

nisch verarbeitbare Formate erstellt werden gilt auch hier, dass das Format mit der höchsten Auswertbarkeit<sup>4</sup> aufbewahrt werden muss. Wird dieses nicht weiterverarbeitet, müssen sowohl das ver-

arbeitete Format als auch das Format mit der höchsten Auswertbarkeit aufbewahrt werden.



<sup>3</sup> Im Beispiel wird angenommen, dass die Artikelstammdaten historisiert aufbewahrt werden.

<sup>4</sup> sofern sich die Auswertbarkeit bei den Formaten unterscheidet

## Aufbewahrung einer bildhaften Kopie der Ausgangsrechnung

Nutzt der Steuerpflichtige ein Fakturierungsprogramm und bucht die Ausgangsrechnungen im Buchführungssystem anhand der erstellten Datensätze im Fakturierungsprogramm, müssen bildhafte Kopien der Ausgangsrechnungen unter nachfolgend genannten Voraussetzungen nicht aufbewahrt werden:

- » Ein Doppel der Ausgangsrechnung kann jederzeit auf Anforderung erstellt werden.
- » Entsprechende Stammdaten (z. B. Debitoren, Warenwirtschaft etc.) werden laufend historisiert.
- » Diese sind erforderlich, da in den Datensätzen zur Rechnung ausschließlich Artikelnummer, Debitorennummer etc. gespeichert werden. Folglich müssen bei Anzeige der Rechnung zugehörige Stammdaten angereichert werden.
- » Die Allgemeinen Geschäftsbedingungen (AGB) werden ebenfalls historisiert und aus der Verfahrensdokumentation ist ersichtlich, welche AGB bei Erstellung der Originalrechnung verwendet wurden.
- » Das Originallayout des verwendeten Geschäftsbogens wird als Muster (Layer) gespeichert und bei Änderungen historisiert. Zudem ist aus der Verfahrensdokumentation ersichtlich, welches Format bei Erstellung der Originalrechnung verwendet wurde (idealerweise kann bei Ausdruck oder Lesbarmachung des Rechnungsdoppels dieses Originallayout verwendet werden).
- » Weiterhin sind die Daten des Fakturierungsprogramms in maschinell auswertbarer Form und unveränderbar aufzubewahren.

## Bildliche Erfassung von Belegen im Ausland

Die direkte bildliche Erfassung im Ausland entstandener/empfangener Belege vor Ort ist zulässig. Ein Anwendungsfall ist z. B. Erfassung von Belegen bei Auslandsreisen für die Reisekostenerfassung.

Hinsichtlich der Unveränderbarkeit der digitalisierten Belege verweisen wir auf die Ausführungen unter Punkt „Bildliche Erfassung“.

## Bildliche Erfassung von Belegen im Ausland bei Verlagerung der elektronischen Buchführung ins Ausland

Papierhafte Ursprungsbelege dürfen im Zuge einer nach § 146 Abs. 2a AO genehmigten Verlagerung der elektronischen Buchführung ins Ausland zum Zwecke der bildlichen Erfassung in das Ausland verbracht werden.

Die bildliche Erfassung hat zeitnah zur Verbringung der Papierbelege ins Ausland zu erfolgen.

## Aufbewahrung bei Konvertierung

Werden eingehende Daten zur internen Verarbeitung konvertiert, war es bisher erforderlich sowohl das eingehende originäre Format als auch das konvertierte (Inhouse-)Format aufzubewahren.

Unter nachfolgend genannten Voraussetzungen ist es zulässig, ausschließlich die konvertierten Daten aufzubewahren:

- » Es wird keine bildliche oder inhaltliche Veränderung vorgenommen.
- » Bei der Konvertierung gehen keine sonstigen aufbewahrungspflichtigen Informationen verloren.
- » Die ordnungsgemäße und verlustfreie Konvertierung wird in der Verfahrensdokumentation für einen sachverständigen Dritten nachvollziehbar dokumentiert.
- » Die maschinelle Auswertbarkeit und der Datenzugriff durch die Finanzbehörde werden nicht eingeschränkt. Dabei ist es zulässig, wenn bei der Konvertierung Zwischenaggregationsstufen nicht gespeichert, aber in der Verfahrensdokumentation so dargestellt werden, dass die retrograde und progressive Prüfbarkeit sichergestellt ist.

## Versionierung Verfahrensdokumentation

Es wird klargestellt, dass Änderungen einer Verfahrensdokumentation historisch nachvollziehbar sein müssen. Hierzu ist nicht zwingend eine neue Version der vollständigen Verfahrensdokumentation zu erstellen. Vielmehr kann dies auch dadurch erreicht werden, dass Änderungen versioniert sind und eine nachvollziehbare Änderungshistorie vorgehalten wird.

## Datenzugriff im Rahmen gesetzlicher Regelungen

Bisher ist der Datenzugriff im Rahmen steuerlicher Außenprüfungen und seit 1.1.2018 auch bei Kassen-Nachschaun möglich.

Mit der Änderung der GoBD weist das BMF auf den Datenzugriff im Rahmen gesetzlicher Regelungen hin.

Aktuell existieren noch keine weiteren Maßnahmen der Finanzverwaltung, bei denen Datenzugriffe zu gewähren sind. Die Änderung weist darauf hin, dass die Finanzverwaltung plant, zukünftig Datenanalysen auch außerhalb der steuerlichen Außenprüfung anzuwenden. Unternehmer sollten sich davon überzeugen, dass steuerlich rele-

vante Daten auswertbar aufbewahrt werden, exportiert werden können und dokumentiert sind.

### Datenzugriff bei Außenprüfungen nach Systemumstellung

Wechselt ein Steuerpflichtiger das IT-System oder lagert er aufzeichnungs- und aufbewahrungspflichtige Daten aus dem Produktivsystem aus, ist er grundsätzlich verpflichtet, die Datenzugriffe nach § 147 Abs. 6 AO zu gewähren. Diese umfassen den sogenannten unmittelbaren (Z1-Zugriff), mittelbaren Systemzugriff (Z2-Zugriff) sowie die Datenträgerüberlassung (Z3-Zugriff).

Sofern in diesem Fall mit der steuerlichen Außenprüfung nach Ablauf des 5. Kalenderjahres, das auf die Umstellung des DV-System bzw. der Auslagerung der Daten folgt, noch nicht begonnen wurde, verzichtet die Finanzverwaltung auf Z1-Zugriff und Z2-Zugriff und es können nur noch Daten auf einem Datenträger angefordert werden (Z3-Zugriff).

<sup>5</sup> <https://www.bzst.de/DE/Unternehmen/Aussenpruefungen/DigitaleSchnittstelleFinV/digitaleschnittstellefinv.html>

### Digitale Schnittstelle

Der Hinweis, dass Informationen zur Datenträgerüberlassung auf der Internetseite des Bundesfinanzministeriums bereitgestellt werden, wurde dahingehend ergänzt, dass Informationen zur digitalen Schnittstelle der Finanzverwaltung für Kassensysteme (DSFinV-K) auf der Internetseite des Bundeszentralamtes für Steuern (BZSt)<sup>5</sup> verfügbar sind.

Bei den genannten Unterlagen handelt es sich um die Definition der erforderlichen aufzeichnungspflichtigen Daten und Formate bei elektronischer Kassenführung.

## Anwendungszeitpunkt

Die GoBD in der neuen Fassung gelten für Besteuerungszeiträume die nach dem 31.12.2019 beginnen, dürfen aber auch vorzeitig angewendet werden.

# GoBD auf einen Blick

Im Jahr 2014 wurden die Anforderungen an die Ordnungsmäßigkeit der IT-Buchführung<sup>6</sup> von 1995 und die Anforderungen an die Datenzugriffe<sup>7</sup> aus 2001 in den GoBD fortgeschrieben und zusammengefasst.

Die GoBD umfassen die vier Säulen: Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung inklusive des Internen Kontrollsystems, Aufbewahrung steuerrelevanter Unterlagen, Datenzugriffe der Finanzbehörde und die Verfahrensdokumentation.

- » Erfassungskontrollen (Fehlerhinweise, Plausibilitätsprüfungen),
- » Schutzmaßnahmen gegen die beabsichtigte und unbeabsichtigte Verfälschung von Programmen, Daten und Dokumenten.

## Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung

Zunächst sind über Sicherheitsanforderungen die Voraussetzungen für die Ordnungsmäßigkeit der Buchführung zu gewährleisten. Darauf aufbauend sind die Ordnungsmäßigkeitsanforderungen umzusetzen:

- » Grundsatz der Nachvollziehbarkeit und Nachprüfbarkeit,
- » Grundsatz der Wahrheit, Klarheit und fortlaufenden Aufzeichnung,
  - Vollständigkeit,
  - Richtigkeit,
  - Zeitgerechte Buchungen und Aufzeichnungen,
  - Ordnung,
  - Unveränderbarkeit,
  - Belegwesen.

## Internes Kontrollsystem

Die Finanzverwaltung definiert die Anforderung eines Kontrollsystems, nach welchem der Steuerpflichtige Kontrollen zur Einhaltung der Ordnungsvorschriften des § 146 AO einzurichten, auszuüben und zu protokollieren hat. Hierzu gehören:

- » Zugangs- und Zugriffsberechtigungskontrollen auf Basis entsprechender Zugangs- und Zugriffsberechtigungskonzepte (z. B. spezifische Zugangs- und Zugriffsberechtigungen),
- » Funktionstrennungen,
- » Abstimmungskontrollen bei der Dateneingabe,
- » Verarbeitungskontrollen,

<sup>6</sup> Grundsätze ordnungsmäßiger DV-gestützter Buchführungssysteme (GoBS) vom 7.11.1995,

<sup>7</sup> Grundsätze zum Datenzugriff und zur Prüfbarkeit digitaler Unterlagen (GDPdU) vom 16.7.2001



## Aufbewahrung steuerrelevanter Unterlagen

Der Begriff Unterlagen stammt aus einer Zeit, in der noch keine IT-gestützte Buch-

haltung existierte. Zwischenzeitlich werden hierunter Dokumente (papierhaft sowie elektronisch) und Daten subsumiert.

Welche Unterlagen aufbewahrungspflichtig sind, ist in § 147 Abs. 1 AO abschließend enumeriert. Dennoch gibt es regelmäßig Abgrenzungsschwierigkeiten.

Grundsätzlich gilt, dass Unterlagen nur aufbewahrungspflichtig sind, wenn diese auch aufzeichnungspflichtig waren. Die Aufbewahrung ist also akzessorisch zur Aufzeichnung. Allerdings sind alle Unterlagen aufzubewahren, die zum Verständnis und zur Überprüfung der für die Besteuerung gesetzlich vorgeschriebenen Aufzeichnungen im Einzelfall von Bedeutung sind.

Dies sind neben den Daten, die zum einzelnen Geschäftsvorfall gespeichert werden, auch diese Daten erläuternde Informationen, z. B. Stammdaten und Schlüsselbegriffe und Unterlagen zur Nachvollziehbarkeit des Systems (z. B. Customizingeinstellungen) sowie der Dokumentation des internen Kontrollsystems (z. B. Fehlerprotokolle).

## Datenzugriffe der Finanzbehörde

Die Finanzbehörde hat im Rahmen der steuerlichen Außenprüfung sowie der Kassennachschaue die Möglichkeit, Zugriff auf die Daten des Steuerpflichtigen zu verlangen. Hierzu stehen ihr folgende drei Optionen zur Verfügung:

» **Unmittelbarer Zugriff**

Bei dem sogenannten Z1-Zugriff führt der Prüfer seine Prüfungshandlungen direkt am System des Mandanten aus.

» **Mittelbarer Zugriff**

Beim Z2-Zugriff bittet er einen Mitarbeiter des steuerpflichtigen Unternehmens, von ihm vorgegebene Auswertungen an dem System durchzuführen.

» **Datenträgerüberlass**

Bei dem Z3-Zugriff fordert der Prüfer steuerrelevante Daten auf einem Datenträger an, damit er diese mit seiner eigenen Prüfungssoftware auswerten kann.

Die Zugriffsarten können unabhängig voneinander und auch kumulativ genutzt werden. Die Rahmenparameter einer Ermessensentscheidung der Finanzbehörde sind hierbei zu berücksichtigen.

Im Rahmen des Z1-Zugriffs sollte beachtet werden, dass der Prüfer ausschließlich die für die Prüfung relevanten Daten einsehen kann und er ausschließlich über Lesezugriffe verfügt.

Verzögerungen bei der Bereitstellung von Datenzugriffen können zur Festsetzung eines Verzögerungsgeldes nach § 146 Absatz 2b AO von bis zu EUR 250.000 führen.

## Fazit

Es ist zu begrüßen, dass die Finanzverwaltung in einigen Bereichen auf Kritik aus der Wirtschaft eingeht -- z. B. auf die Aufbewahrung von Original- und Zwischenformaten bei Konvertierungen verzichtet. Weiterhin berücksichtigt sie teilweise technische Neuerungen, z. B. sogenanntes mobiles Scannen und stellt durch die Aufnahme des Cloud-Computings explizit klar, dass sie keine technologischen Vorgaben macht. Andererseits sind seitens der Finanzverwaltung nicht alle Kritikpunkte aufgegriffen worden.

Die kurzfristige Neuauflage der GoBD innerhalb von fünf Jahren zeigt jedenfalls, dass die Finanzverwaltung einen starken Fokus auf die in den GoBD festgelegten Anforderungen legt. Zahlreiche steuerliche Außenprüfungen belegen dies ebenfalls. So wird zunehmend vor Aufnahme von materiellen Prüfungshandlungen geprüft, ob formale Mängel gegeben sind und hieraus steuerliche Konsequenzen

## Verfahrensdokumentation

Zur Nachvollziehbarkeit und Nachprüfbarkeit der Verfahren verlangt die Finanzverwaltung eine oder mehrere aussagefähige und aktuelle Verfahrensdokumentationen. In dieser werden alle System- bzw. Verfahrensänderungen des IT-gestützten Buchführungssystems inhaltlich und zeitlich lückenlos dokumentiert (*vgl. auch unsere Ausführungen Versionierung Verfahrensdokumentation im ersten Abschnitt*).

Sie umfasst eine Beschreibung aller zum Verständnis der Buchführung erforderlichen Verfahrensbestandteile, Daten und Dokumentbestände. Insbesondere müssen die Umsetzung der Sicherheits- und Ordnungsmäßigkeitsanforderungen und das interne Kontrollsystems des Steuerpflichtigen dargestellt werden. Seitens der Finanzverwaltung werden nachfolgend genannte Bestandteile gefordert:

- » eine allgemeine Beschreibung,
- » eine Anwenderdokumentation,
- » eine technische Systemdokumentation und
- » eine Betriebsdokumentation.

Vorgaben zu Umfang und zur Ausgestaltung der Verfahrensdokumentation werden nicht gegeben. Diese ist abhängig von der Komplexität und Diversifikation der Geschäftstätigkeit, der Organisationsstruktur des Unternehmens sowie des eingesetzten IT-Systems.

abgeleitet werden. Teilweise kommt es auch zu ungerechtfertigten Hinzuschätzungen, wenn die festgestellten formellen Mängel nicht oder nur zu unbedeutenden materiellen Auswirkungen führen.

## Empfehlung

Wir empfehlen zunächst zu beurteilen, ob die auf Seite 2 mit „höhere Anforderung“ gekennzeichneten Änderungen durch Ihr Unternehmen erfüllt werden. Weiterhin sollten Sie für Ihr Unternehmen beurteilen, ob die Anforderungen der GoBD insgesamt durch Ihr Unternehmen in ausreichendem Maß erfüllt werden.



# Impressum

## **PKF ISSING FAULHABER WOZAR ALTENBECK GmbH & Co. KG**

Wirtschaftsprüfungsgesellschaft Steuerberatungsgesellschaft

Oeggstraße 2 /Jacobi-Hof | 97070 Würzburg | Tel. +49 (0) 931 35 578 - 0 | Fax +49 (0) 931 35 578 - 35  
Pestalozziallee 13/15 | 97941 Tauberbischofsheim | Tel. +49 (0) 9341 89 08 - 0 | Fax +49 (0) 9341 89 08 - 20  
[www.pkf-issing.de](http://www.pkf-issing.de)

Die Inhalte dieser PKF\* Publikation können weder eine umfassende Darstellung der jeweiligen Problemstellungen sein noch den auf die Besonderheiten von Einzelfällen abgestimmten steuerlichen oder sonstigen fachlichen Rat ersetzen. Wir sind außerdem bestrebt sicherzustellen, dass die Inhalte der PKF Publikation dem aktuellen Rechtsstand entsprechen, weisen aber darauf hin, dass Änderungen der Gesetzgebung, der Rechtsprechung oder der Verwaltungsauffassung immer wieder auch kurzfristig eintreten können. Deshalb sollten Sie sich unbedingt individuell beraten lassen, bevor Sie konkrete Maßnahmen treffen oder unterlassen.

\* PKF ISSING FAULHABER WOZAR ALTENBECK GmbH & Co. KG ist ein Mitgliedsunternehmen des PKF International Limited Netzwerks und in Deutschland Mitglied eines Netzwerks von Wirtschaftsprüfern gemäß § 319 b HGB. Das Netzwerk besteht aus rechtlich unabhängigen Mitgliedsunternehmen. PKF ISSING FAULHABER WOZAR ALTENBECK GmbH & Co. KG übernimmt keine Verantwortung oder Haftung für Handlungen oder Unterlassungen anderer Mitgliedsunternehmen. Die Angaben nach der Dienstleistungsinformationspflichten-Verordnung sind unter [www.pkf-issing.de](http://www.pkf-issing.de) einsehbar.