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

Allgemeines

Neben den Grundsätzen zur ordnungsgemäßen Buchführung (GoB) existieren auch noch die Grundsätze zur ordnungsgemäßen Führung und Aufbewahrung von Büchern, Aufzeichnungen und Unterlagen in elektronischer Form sowie zum Datenschutz (GoBD). Vereinfacht gesagt besteht der Unterschied zwischen beiden darin, dass es sich bei den GoB um allgemeine Richtlinien in Bezug auf die Buchführung handelt.
Vereine müssen steuerliche Aufzeichnungen führen. Das bezieht sich insbesondere auf die Unternehmensbereiche des Vereins (Vermögensverwaltung, Zweckbetriebe und wirtschaftliche Geschäftsbetriebe). Mit zunehmender Tendenz ist auch in den Vereinen festzustellen, dass die Buchführung und die damit zusammenhängenden Aufzeichnungen, Geschäftsvorfälle und Dokumente in Datenverarbeitungssystemen (DV-System) elektronisch erstellt und archiviert werden.

Die GoBD vom 14.11.2014 sind jetzt durch eine Neufassung ersetzt worden, die mit Datum vom 28.11.2019 veröffentlicht wurde. Das neue BMF-Schreiben gilt seit dem 1.1.2020 und ist als Dokument beigelegt.
https://datenbank.nwb.de/Dokument/Anzeigen/800308/

Die GoBD`s schreiben u.a. vor, wie Unterlagen und E-Mails archiviert werden müssen. Sie gelten sowohl für die doppelte Buchführung als auch für sonstige Aufzeichnungen steuerrelevanter Daten, also *auch für Einnahmen-Überschuss-Rechner*.

Die Schwerpunkte des BMF-Schreibens liegen in der

- **Aufbewahrung** elektronischer Unterlagen,
- **Führung** der elektronischen Buchhaltungsaufzeichnungen sowie
- **Zuordnung der Verantwortlichkeit** dieser Bereiche.

Die Inhalte wurden aufgrund bereits vorhandener Regelungen aktualisiert und befassen sich überwiegend mit den **technischen** Entwicklungen und verschärft die Regeln für die Buchführung.

Inhalte zum Schreiben des BMF:
Das BMF äußert sich in dem Schreiben zu folgenden Themen.

- Allgemeines (Kapitel 1)
- Verantwortlichkeit (Kapitel 2)
- Allgemeine Anforderungen (Kapitel 3)
- Belegwesen (Belegfunktion) (Kapitel 4)
- Aufzeichnung der Geschäftsvorfälle in zeitlicher Reihenfolge und in sachlicher Ordnung (Grund(buch)Aufzeichnungen, Journal- und Kontenfunktion) (Kapitel 5)
- Internes Kontrollsystem (IKS) (Kapitel 6)
- Datensicherheit (Kapitel 7)
- Unveränderbarkeit, Protokollierung von Änderungen (Kapitel 8)
- Aufbewahrung (Kapitel 9)

- Nachvollziehbarkeit und Nachprüfbarkeit (Kapitel 10)
- Datenzugriff (Kapitel 11)
- Zertifizierung und Software-Testate (Kapitel 12)

Die nachfolgenden Kurzhinweise geben nicht den vollständigen Text des o.a. Schreibens wieder. Intensivere Ausführungen entnehmen Sie dem Schreiben des Bundesministeriums der Finanzen. Zur leichteren Auffindung wird auf das Kapitel und die Randzeichennummer hingewiesen.

Unveränderbarkeit (Kapitel 3 Rz. 59, Beispiel 4)

Veränderungen und Löschungen von elektronischen Buchungen müssen so protokolliert werden, dass die Voraussetzungen gem. § 146 Abs. 4 AO gewährleistet sind, d.h. der ursprüngliche Inhalt einer Buchung muss immer feststellbar sein.

Bankkontoauszüge sind zu konkretisieren (Kapitel 3 Rz. 74, Beispiel 5)

Buchungen von Geschäftsvorfällen, die lediglich auf die Nummer des Kontoauszugs hinweisen, verstoßen gegen den Grundsatz der Nachvollziehbarkeit und Zuordnung von Belegen.

Verbuchung im Journal (Kapitel 5.3, Rz. 90)

„Keine Buchung ohne Beleg“ dürfte jedem Buchhalter bekannt sein. Jetzt werden allerdings erstmals von der Finanzverwaltung Mindestinhalte in Tabellenform gefordert: Die Journalfunktion erfordert eine vollständige, zeitgerechte und formal richtige Erfassung, Verarbeitung und Wiedergabe der eingegebenen Geschäftsvorfälle.

Internes Kontrollsystem (IKS) (Kapitel 6, Rz. 100-102)

Hier ist im Einzelnen vom Verein als Steuerpflichtiger anlassbezogen zu prüfen, ob das eingesetzte DV-System tatsächlich dem dokumentierten System entspricht. Diese verschärfte Prüfungspflicht des Vereins gilt selbst dann, wenn er die Aufzeichnungsaufgaben an einen Steuerberater oder an ein Rechenzentrum ausgelagert hat.

Datensicherheit (Kapitel 7 Rz. 103)

Der Verein hat sein DV-System gegen Verlust zu sichern und gegen unberechtigte Eingaben und Veränderungen zu schützen. Er muss **nachweisen**, welche Maßnahmen er zur Gewährleistung der Datensicherheit ergriffen und wie er sie im Einzelnen eingesetzt hat.

Aufbewahrung (Kapitel 9 Rz. 113 ff)

Die aufzeichnungs- und aufbewahrungspflichtigen Unterlagen können bis auf wenige Ausnahmen auch

als Wiedergabe auf einem Bildträger oder auf anderen Datenträgern aufbewahrt werden, wenn dies den GoB`s entspricht und sichergestellt ist, dass die Wiedergabe oder die Daten mit den empfangenen Handels- oder Geschäftsbriefen und den Buchungsbelegen bildlich und mit den anderen Unterlagen inhaltlich übereinstimmen, während der Dauer der Aufbewahrungsfrist jederzeit verfügbar sind, unverzüglich lesbar gemacht und maschinell ausgewertet werden können.

Datenzugriff des Finanzamts (Kapitel 11.1 Rz. 159, 167, 174)

Gegenstand der Prüfung sind aufzeichnungs- und aufbewahrungspflichtige Unterlagen. Hierfür sind insbesondere die Daten der Finanzbuchhaltung, der Anlagenbuchhaltung, der Lohnbuchhaltung und aller Vor- und Nebensysteme, die aufzeichnungs- und aufbewahrungspflichtigen Unterlagen enthalten (vgl. Kap 1, Rz. 3 bis 5), für den Datenzugriff bereitzustellen. Die Art der Außenprüfung ist hierbei unerheblich, so dass z. B. die Daten der Finanzbuchhaltung auch Gegenstand der Lohnsteuer-Außenprüfung sein können. Bei unmittelbarem Datenzugriff durch das Finanzamt muss der Verein die Unveränderbarkeit des Datenbestands und des DV-Systems durch die Finanzbehörde gewährleisten, d.h. der Verein ist dafür verantwortlich, dass das Finanzamt – versehentlich – keine Daten verändern kann.

Zertifikat und Software-Testate (Kapitel 12 Rz. 179, 181)

Finanzbehörden geben keine Auskunft, ob ein eingesetztes DV-System den Anforderungen der GoBD entspricht. „Zertifikate“ oder „Testate“ Dritter können bei der Auswahl eines Softwareproduktes dem Verein als Entscheidungskriterium dienen, entfalten jedoch gegenüber der Finanzbehörde keine Bindungswirkung.

Mit der Aktualisierung wird insbesondere das mobile Scannen von Belegen zulässig, das einen weitergehenden Verzicht auf Papierbelege ermöglicht. Auch wird klargestellt, dass unter bestimmten Voraussetzungen die Aufbewahrung von Inhouse-Formaten ausreicht, sodass nicht mehr weiterverarbeitete Formate nicht mehr aufbewahrungspflichtig sind. Nach einem Systemwechsel kann der Datenzugriff der Finanzverwaltung nach Ablauf des 6. Kalenderjahres auf die Datenträgerüberlassung beschränkt werden.

Wesentliche Änderungen gegenüber der Fassung von 2014

- Bei Kleinunternehmen (bis 17.500 Euro Jahresumsatz) (Rz. 15);
- Ergänzung bzgl. buchführungsrelevanter DV-Systeme auch auf fremder Hardware, mit fremder Software oder in der Cloud bzw. als Kombination aus eigenen und fremden Systemen betrieben werden können. (Rz. 20);
- Zumutbarkeit einer Aufzeichnung von einzelnen Geschäftsvorfällen (Rz. 39) und Aufnahme der Einzelaufzeichnungspflicht als Merkmal Wahrheit und Klarheit fortlaufender Aufzeichnungen (Rz. 26);
- Anforderungen von periodenweiser Buchung unter bestimmten Voraussetzungen (Rz. 50);
- Gemeinsame Erfassung von baren und unbaren Geschäftsvorfällen (Rz. 55);
- Korrektur- und Stornobuchungen auf die ursprüngliche Buchung (Rz. 64);
- Begriffs Scannen wurde durch bildliche Erfassung ersetzt (Rz. 68);
- Verzicht auf Speicherung bildhafter Originalbelege, wenn das tatsächlich weiterverarbeitete elektronische Format über die höchste maschinelle Auswertbarkeit verfügt und den vollständigen Dateninhalt des Originalbelegs speichert; unter bestimmten Voraussetzungen muss auch die

bildhafte Kopie von Ausgangsrechnungen nicht mehr aufbewahrt werden (Rz. 76);
- Erweiterung der Möglichkeiten zur elektronischen Erfassung von Handels- oder Geschäftsbriefen und Buchungsbelegen in Papierform: die elektronische Erfassung von Belegen ist nun bildlich möglich, die bisherige elektronische Erfassung durch Scannen wurde damit erweitert um fotografische Erfassungen durch Smartphones, Multifunktionsgeräte oder Scannstraßen. Eine solche bildliche Erfassung ist auch im Ausland zulässig (Rz. 130);
- Präzisierung der Voraussetzungen, nach denen nur noch Inhouse-Formate von aufbewahrungspflichtigen Unterlagen aufbewahrt werden müssen (Rz 135);
- Vorgaben für die bildliche Erfassung von Papierdokumenten (Rz. 136);
- Nach einem Systemwechsel kann der Datenzugriff der Finanzverwaltung nach Ablauf des 6. Kalenderjahres auf die Datenträgerüberlassung beschränkt werden (Rz. 164).

Hält sich der Verein nicht an die GoBD-Grundsätze, dann wird ihm das im Rahmen einer Betriebsprüfung bescheinigt. Der Verein kann sich gegenüber dem Finanzamt nicht auf ein ihm erteiltes Zertifikat oder Testat von Dritten (z.B. vom Verkäufer der EDV-Anlage) bezüglich der GoBD-Konformität seiner DV-Anlage berufen. Der Verein trägt gegenüber dem Finanzamt also die alleinige Verantwortung.

Ergänzende Informationen zur Datenträgerüberlassung

Die GoBD sehen vor, dass im Rahmen einer Außenprüfung auf Verlangen der Finanzverwaltung - neben den aufzeichnungs- und aufbewahrungspflichtigen Daten - auch alle zur Auswertung der Daten notwendigen Strukturinformationen in maschinell auswertbarer Form bereitgestellt werden müssen. Die angeforderten Strukturinformationen sind jedoch vor allem kleineren und mittleren Vereinen häufig nicht bekannt. Da gerade die Datenträgerüberlassung dem geprüften Verein erhebliche Probleme bereiten kann, werden Informationen zur Datenträgerüberlassung als Hilfe bereitgestellt (BMF Referat IV A 4 vom 14.11.2014).

Details

Autor:
Hans-Joachim Baumgarten

zuletzt aktualisiert:
März 2025

Quelle:
§§ 140-148 AO

§ 27 Abs. 3 in Verbindung mit den §§ 666 u. 259 Abs. 1 BGB

§ 242 HGB