

GDPdU, Verfahrensdokumentation & Co. - kurz und bündig -

Maßgeblich sind AO, HGB, GoB, GoBS

Regelungen der GoB bei Einsatz von DV-gestützten Buchführungssystemen

- vom 07.11.1995
- Ausgearbeitet von der Arbeitsgemeinschaft für wirtschaftliche Verwaltung e.V. (AWV)
- Vom BMF mit zusätzlichen Erläuterungen veröffentlicht
- Neue Fassung in Arbeit (**GoBIT**)

Die GoBS schreiben bei EDV-unterstützten Buchführungssystemen eine **Verfahrensdokumentation verbindlich** vor.

- Aus einer Verfahrensdokumentation müssen Inhalt, Aufbau und Ablauf des Abrechnungsverfahrens vollständig ersichtlich sein.
- Gegenüber der Finanzverwaltung ist das steuerpflichtige Unternehmen für die Erstellung und Pflege einer Verfahrensdokumentation verantwortlich.
-
- Fehlt eine Verfahrensdokumentation oder ist diese unvollständig, so ist die **Buchführung formell nicht ordnungsgemäß!**
- Systemlieferanten müssen einen sog. Herstellerbeitrag für die Verfahrensdokumentation liefern. Diesen Teil der Dokumentation muss der Kunde in seine spezifische Verfahrensdokumentation direkt oder per Verweis integrieren.
- Da Software meist kundenspezifisch angepasst wird (Customizing), kann die Verfahrensdokumentation des Herstellers meist nur einen allgemeinen Beitrag zur Verfahrensdokumentation des Kunden liefern.
- Aus diesem Grunde muss entweder der Systemlieferant oder der Unternehmer eine Anpassung der Dokumentation durchführen.

Das Recht auf Datenzugriff beschränkt sich ausschließlich auf steuerlich relevante Daten (u. a. Daten der Finanz-, Anlagen und Lohnbuchhaltung)

- Finanzbuchhaltung
 - Buchungsjournale
 - Debitoren/Kreditoren
 - Stammdaten
- Anlagenbuchhaltung
 - AfA-Tabellen
 - Inventarverzeichnisse
- Personalbuchhaltung
 - Abrechnungsdaten (Reisekosten, Arbeitszeitkonten)
 - Bankverbindungen
- Sonstige Bereiche
 - Kostenrechnungen
 - Lagerverwaltung
 - Waren- und Materialwirtschaft

In allen Bereichen des DV-Systems in denen sich steuerlich relevante Daten befinden, sind diese insoweit durch den Unternehmer als solche zu qualifizieren und für den Datenzugriff Vorzuhalten.

Identifizierung betroffener DV-Systeme

Jeder einzelne Prozess der folgenden Systeme muss auf die steuerliche Relevanz der darin enthaltenen Informationen untersucht werden.

- **Buchhaltungssysteme**
 - Finanzbuchhaltung
 - Anlagenbuchhaltung
 - Lohnbuchhaltung
 - **vorgelagerte Systeme**
 - Kassenbuch
 - Zeiterfassung
 - Electronic Banking
 - **weitere Systeme mit spezifischen Inhalten**
 - Waren- und Materialwirtschaft
 - Kosten- und Leistungsrechnung
 - Webshop (ggf.)
 - **Systeme mit übergreifenden Funktionalitäten**
 - ERP-System (Enterprise-Resource-Planning)
 - **Office-Systeme**
 - **E-Mail**
 - Textverarbeitung
 - Tabellenkalkulation
 - Datenbanken
 - **weitere Systeme mit unspezifischen Inhalten**
 - Dokumenten-Management-System
 - Archivierungssystem
 - Webserver
 - **DV-Systeme bei Dritten**
 - Steuerberater / Wirtschaftsprüfer
 - Externe Buchhalter
 - Einkaufsgenossenschaft
- **Stichwort E-Mails**

E-Mails sind aufzubewahren, wenn sie dem Begriff des Handelsbriefes entsprechen.

Mithin, wenn sie die Vorbereitung, den Abschluss, die Durchführung oder die Rückgängigmachung des Handelsgeschäftes zum Gegenstand haben.

- Bei der Aufbewahrung von E-Mails ist eine Trennung der steuerrelevanten Mails von nicht steuerrelevanten oder sogar privaten Mails zu berücksichtigen.
- Die Vernachlässigung einer solchen Trennung könnte dazu führen, dass der gesamte Mailverkehr (incl. des sensiblen und ggf. dem Datenschutz unterliegendem elektronischen Schriftverkehrs) im Rahmen einer Außenprüfung bereitgestellt werden muss.

Lösungsansätze

- Verbot privaten E-Mail-Verkehrs
- Umstellung der Datenorganisation durch geeignete Softwarelösungen
- DMS

Hinweis:

Für eine ordnungsgemäße Aufbewahrung von E-Mails reicht es nicht aus, wenn diese nur im Personal Information Manager (z.B. Outlook) gesondert abgelegt werden (Stichwort: *Revisionssicherheit*).

Sanktionsmöglichkeiten

Bei Nichtbeachtung der Neuregelungen der §§ 146 Abs.5 und 147 Abs.2 Nr.2 und Abs.6 AO
damit ggf. einhergehende Einschränkung oder gar Unmöglichkeit des Datenzugriffs

Bei Nichtbeachtung der GoBS
insbesondere beim Fehlen einer Verfahrensdokumentation.

Buchführung formell nicht ordnungsgemäß

Buchführungsmangel wird von den Prüfern im Prüfungsbericht vermerkt!

Ggf. Auswirkung aufs Rating bei Basel I

Weitere Sanktionsmöglichkeiten bei Nichtbeachtung der GDPdU unter Berücksichtigung der Umstände des Einzelfalls:

- **Zwangsmittel**
- **Bußgeld**
- **Schätzung**

Weitere Auswirkungen:

- **Testat des Wirtschaftsprüfers**
Soweit handelsrechtliche Mängel vorliegen

Fragen aus der Praxis

Wann sind meine Daten unveränderbar im Sinne der GoBS archiviert?

- Nach der Erstellung der Daten müssen Manipulationen und Veränderungen ausgeschlossen bzw. dokumentiert und retrograd abzuwickeln sein.
- Das bedeutet u.a., dass der ursprüngliche Zustand jedes einzelnen Datensatzes durch eine Rückwärts- Abwicklung aller Vorgänge rekonstruierbar ist (§ 239 Abs. 3 HGB, § 146 Abs. 4 AO).
- Bei empfangenen Handelsbriefen und Buchungsbelegen muss das Archivierungsverfahren eine originalgetreue, bildliche Wiedergabe sicherstellen (§ 257 HGB, § 147 Abs. 2 Nr. 1 AO, Tz. 8.1 GoBS).
- Der Schutz vor Änderungen liegt aber nicht in den einzelnen Datenträgern.
- Das eingesetzte Archivsystem muss unveränderbar im Sinne der GoBS sein. Dies erfordert dann auch den Einsatz unfälschbarer Speichermedien.
- Bei der Speicherung von zum Vorsteuerabzug berechtigenden elektronischen Rechnungen verlangen die GDPdU z. B. Datenträger, die Änderungen nicht mehr zulassen.
- Im Fragen und Antwortenkatalog zum Datenzugriffsrecht der Finanzverwaltung wird darauf hingewiesen, dass CD-ROMs oder DVDs im ISO-Format für die Datenträgerüberlassung geeignet sind.
- Hier geht es jedoch nur um die Frage der möglichen Transportmedien für einen Z3-Zugriff. (Datenträger Überlassung)

- Diese Aussage entbindet das Unternehmen nicht von der Verpflichtung, steuerrelevante Daten unveränderbar im Sinne der GoBS für den Aufbewahrungszeitraum zu archivieren.

Exkurs „Aufbewahrung von Dokumenten“

Das BMF führt in seinen Erläuterungen zu den GoBS hinsichtlich der Speicherung von **analogen** Dokumenten folgendes aus:

- *Der Scannvorgang bedarf einer genauen **Organisationsanweisung** darüber,*
- *wer scannen darf*
- *zu welchem Zeitpunkt gescannt wird*
- *welches Schriftgut gescannt wird*
- *ob eine bildliche oder inhaltliche Übereinstimmung mit dem Original erforderlich ist (§ 147 Abs.1 Nr.2 oder 3 AO)*
- *wie die Qualitätskontrolle auf Lesbarkeit und Vollständigkeit und*
- *wie die Protokollierung von Fehlern zu erfolgen hat.*

Diese Organisationsanweisungen müssen in der **Verfahrensdokumentation** enthalten sein!

- *Das mittels Scannen entstandene digitale Dokument ist mit einem **unveränderbaren Index** zu versehen.*
- *Hard- und softwaremäßig muss sichergestellt sein, dass das Scannergebnis unveränderbar ist.*
- *Im Anschluss an den Scannvorgang darf die weitere Bearbeitung nur mit dem gespeicherten Beleg erfolgen (z. B. Buchungsvermerke).*
- *Bei mittels Scannen entstandenen digitalen Dokumente, sind die Originalbelege in Papier dem weiteren Bearbeitungsgang zu entziehen, damit auf diesem Papier keine Bemerkungen, Ergänzungen etc. vermerkt werden können, die auf dem digitalen Dokument nicht enthalten sind.*

Weiterhin führt das BMF aus:

- *Bei der Speicherung auf Datenträgern ist bei bestimmten Unterlagen sicherzustellen, dass die Wiedergabe mit der Originalunterlage bildlich übereinstimmt (§ 147 Abs. 2 Nr. 1 AO).*
- *Eine vollständige Farbwiedergabe ist erforderlich, wenn der Farbe Beweisfunktion zukommt.*
- *Der Verzicht auf einen herkömmlichen Beleg darf die Möglichkeit der Prüfung des betreffenden Buchungsvorgangs in formeller und sachlicher Hinsicht nicht beeinträchtigen.*
- *Der Erhalt der Verknüpfung zwischen Index, digitalem Dokument und Datenträger muss während der gesamten Aufbewahrungsfrist gewährleistet sein.*

- Eröffnungsbilanzen, Jahres- und Konzernabschlüsse, sind zwingend im Original aufzubewahren
- Gleiches gilt für notariell beurkundete Papiere, wie z.B.: Grundstückskaufverträge, Gesellschaftsverträge usw.

Alle Unterlagen, die **originär in Papierform** angefallen sind, können

Unter welchen Voraussetzungen und in welchen Formaten müssen E-Mails archiviert oder für den Datenzugriff bereitgehalten werden?

E-Mails, die für die Besteuerung von Bedeutung sind, sind nach den allgemeinen Vorschriften des § 147 AO aufzubewahren. Eine (elektronisch übersandte) E-Mail stellt ein originär digitales Dokument dar, das für den Datenzugriff im Originalformat maschinell auswertbar vorgehalten werden muss. Dies gilt beispielsweise für eine per E-Mail übermittelte Reisekostenabrechnung in einem Tabellenkalkulationsformat.

Nach den GoBS (Abschnitt VIII. „Wiedergabe der auf Datenträgern geführten Unterlagen“) sind auch E-Mails als originär digitale Dokumente mit einem unveränderbaren Index zu versehen, unter dem das archivierte digitale Dokument bearbeitet und verwaltet werden kann.

Hinsichtlich der maschinellen Auswertbarkeit ist jedoch nicht entscheidend, ob die per E-Mail übermittelten Daten automatisiert Eingang in das verwendete Buchhaltungssystem gefunden haben oder im betrieblichen DV-System Importfunktionen zur Übernahme von steuerlich relevanten Daten aus dem Textkörper von E-Mails oder angehängter Dateien vorhanden sind. Als Beispiel sei eine E-Mail aufgeführt, die steuerlich relevante Vertragsgestaltungen enthält. Über den nach GoBS geforderten Index ist der elektronische Zugriff auf die im Originalformat zu archivierende E-Mail auch in solchen Fällen sicherzustellen.

Quelle: Dirk-Peter Kuballa, Finanzministerium Schleswig Holstein, Datenzugriff der Finanzverwaltung, Präsentation ECM Tag 2008. Die Beiträge in den Unterlagen sind nach bestem Wissen und unter Beachtung größtmöglicher Sorgfalt zusammengestellt. Eine Haftung für die Richtigkeit kann jedoch nicht übernommen werden.