

Steuern | News | Recht

Spezialausgabe

Die neuen Grundsätze ordnungsgemäßer Buchführung ab dem 1.1.2015

*Sehr geehrte Mandantin,
sehr geehrter Mandant,*

Das Steuerrecht ändert sich laufend. Hiermit möchten wir Sie kurz über wichtige Neuerungen informieren:

- I. Anwendungsbereich
- II. Anforderungen an die Ordnungsmäßigkeit der Bücher
- III. Die wichtigsten Grundsätze
- IV. Kassensysteme und GoBD konformes aufzeichnen
- V. Weitere Informationen

Die Finanzverwaltung hat mit Schreiben des Bundesfinanzministeriums (BMF) vom 14.11.2014 die neuen GoBD dargestellt. Die Abkürzung GoBD steht für „Grundsätze zur ordnungsmäßigen Führung und Aufbewahrung von Büchern, Aufzeichnungen und Unterlagen in elektronischer Form sowie zum Datenzugriff“. Diese Verwaltungsregelung ist ab 01.01.2015 anzuwenden. Um diese neuen Grundsätze zu erfüllen sind bereits vor dem verbuchen der Geschäftsvorfälle neue Vorkehrungen durch den Mandanten zu treffen. Das ausführliche BMF-Schreiben finden Sie u.a. auf unserer Homepage.

I. Anwendungsbereich

Die Finanzverwaltung definiert wie folgt den Anwendungsbereich der GoBD:

„Steuerliche Buchführungs- und Aufzeichnungspflichten ergeben sich sowohl aus der Abgabenordnung (z.B. §§ 90 Absatz 3, 141 bis 144 AO), als auch aus Einzelsteuergesetzen (z.B. § 22 Umsatzsteuergesetz, § 4 Absatz 3 Satz 5, § 4 Absatz 4a Satz 6, § 4 Absatz 7 und § 41 Einkommensteuergesetz).“

Die Finanzverwaltung trennt nicht explizit zwischen bilanzierungspflichtigen Betrieben und der Gewinnermittlung nach § 4 Abs. 3 EStG (Einnahmen-/Überschussrechnung)

Demzufolge sind die neuen GoBDs für **alle Betriebe verpflichtend**.

II. Anforderung an die Ordnungsmäßigkeit der Bücher

Bei der Führung von Büchern in elektronischer oder in Papierform und sonst erforderlicher Aufzeichnungen in elektronischer oder in Papierform die folgenden Anforderungen zu beachten:

- Grundsatz der Nachvollziehbarkeit und Nachprüfbarkeit,
- Grundsätze der Wahrheit, Klarheit und fortlaufenden Aufzeichnung:
 - Vollständigkeit & Richtigkeit,
 - zeitgerechte Buchungen und Aufzeichnungen,
 - Ordnung,
 - Unveränderbarkeit.

Diese Grundsätze müssen während der Dauer der Aufbewahrungsfrist nachweisbar erfüllt werden und erhalten bleiben. Nachfolgend werden die für die Praxis wichtigsten und kritischsten Punkte dargestellt.

III. Ausgestaltung der wichtigsten Grundsätze

a) Belegwesen (Belegfunktion)

Tz. 67 des BMF-Schreibens

*„Die Belege in Papierform oder in elektronischer Form sind zeitnah, d.h. möglichst **unmittelbar** nach Eingang oder Entstehung gegen Verlust zu sichern und müssen so vorgehalten werden, dass ein jederzeitiges Aufbereiten möglich ist.“*

Grundsatz: Keine Buchung ohne Beleg!

Erläuterung

Für die Sicherung der Belege ist kein festes Verfahren von der Verwaltung vorgeschrieben. In der Praxis wird sich das eingesetzte Verfahren stark danach unterscheiden, ob es sich um einen Papierbeleg oder ein elektronisches Dokument handelt.

Papierbeleg

Bei Papierbelegen erfolgt eine Sicherung z.B.

- durch laufende Nummerierung der eingehenden und ausgehenden Lieferscheine und Rechnungen,
- durch laufende Ablage in besonderen Mappen und Ordnern,
- durch zeitgerechte Erfassung in Grund(buch)aufzeichnungen oder
- durch laufende Vergabe eines Barcodes und anschließendes Scannen,
- das Kopieren von Thermobelegen (da diese sonst verblassen und über die Dauer von 10 Jahren nicht mehr lesbar sind)

Elektronische Belege

Bei elektronischen Belegen kann die laufende Nummerierung automatisch vergeben werden (z.B. durch eine eindeutige Belegnummer). Die Belegsicherung kann organisatorisch und technisch mit der Zuordnung zwischen Beleg und Grund(buch)aufzeichnung oder Buchung verbunden werden.

b) Kontierung von Papier und elektronischen Belegen versus ordnungsgemäße Ablage

Das Belegwesen als Grundfunktion für die Beweiskraft der Buchführung erfordert generell, dass eine Verknüpfung zwischen Beleg und Buchung besteht. Hierbei gibt es folgende Möglichkeiten:

- Zur Erfüllung der Belegfunktion sind Angaben zur Kontierung, zum Ordnungskriterium für die Ablage und zum Buchungsdatum auf dem Papierbeleg erforderlich (Kontierungspflicht von Papierbelegen).
- Bei elektronischen Belegen kann dies auch durch Verbindung mit einem Datensatz mit Angaben zur Kontierung erfolgen (digitales Belegbuch).

Erläuterung

Sofern auf eine Kontierung verzichtet wird, ist kritisch zu hinterfragen, ob das eingesetzte System den Anforderungen der GoBD gerecht wird.

c) Trennen von baren und unbaren Geschäftsvorfällen

Es sind alle Geschäftsvorfälle nach bare und unbare Kriterien zu trennen. Diese müssen von uns ab sofort auf getrennte Konten gebucht werden. Falls Sie eine Trennung bisher noch nicht vorgenommen haben, dann ist diese ab jetzt notwendig. Eine entsprechende Kennzeichnung kann z.B. durch einen Vermerk auf dem jeweiligen Beleg erfolgen, oder die Eintragung in ein Kassenbuch.

d) Belegsicherung, Verfahrensdokumentation und Verbuchung

Tz. 45 des BMF-Schreibens

„Das Erfordernis „zeitgerecht“ zu buchen verlangt, dass ein zeitlicher Zusammenhang zwischen den Vorgängen und ihrer buchmäßigen Erfassung besteht“

Das BMF (Tz. 46) sieht dies konkret wie folgt:

„Es widerspricht dem Wesen der kaufmännischen Buchführung, sich zunächst auf die Sammlung von Belegen zu beschränken und nach Ablauf einer langen Zeit auf Grund dieser Belege die Geschäftsvorfälle in Grundbuchaufzeichnungen oder Grundbücher einzutragen.“

„Eine Erfassung von unbaren Geschäftsvorfällen innerhalb von zehn Tagen ist unbedenklich (vgl. BFH-Urteil vom 2.10.1968, BStBl 1969 II S. 157; BFH-Urteil vom 26.3.1968, BStBl 1968 II S. 527 zu Verbindlichkeiten und zu Debitoren). (...) Die Funktion der Grund(buch)aufzeichnungen kann auf Dauer auch durch eine geordnete und übersichtliche Belegablage erfüllt werden.“

Tz. 50 des BMF-Schreibens

„Werden bei der Erstellung der Bücher Geschäftsvorfälle nicht laufend, sondern nur periodenweise gebucht bzw. den Büchern vergleichbare Aufzeichnungen der Nichtbuchführungspflichtigen nicht laufend, sondern nur periodenweise erstellt, dann ist dies unter folgenden Voraussetzungen nicht zu beanstanden:

- *Die Erfassung der unbaren Geschäftsvorfälle eines Monats erfolgt bis zum Ablauf des folgenden Monats in den Büchern bzw. den Büchern vergleichbare Aufzeichnungen der Nichtbuchführungspflichtigen und*
- *durch organisatorische Vorkehrungen ist sichergestellt, dass die Unterlagen bis zu ihrer Erfassung nicht verloren gehen, z.B. durch laufende Nummerierung der eingehenden und ausgehenden Rechnungen, durch Ablage in besonderen Mappen und Ordnern oder durch elektronische Grund(buch)aufzeichnungen in Kassensystemen, Warenwirtschaftssystemen, Fakturierungssystemen etc.“*

Erläuterungen

Die Finanzverwaltung hat auch die Anforderungen der Belegsicherung und Verbuchung verschärft. Dort heißt es:

- Die Erfassung der übrigen Vorgänge (unbar) **innerhalb von 10 Tagen** ist unbedenklich
- Die Funktion der Grundbuchaufzeichnungen kann auch durch eine **geordnete und übersichtliche Belegablage** erfüllt werden
- Bei periodenweiser Erstellung der Bücher müssen die übrigen Geschäftsvorfälle bis zum **Ablauf des folgenden Monats** erfasst werden

Was geschieht, wenn diese Frist überschritten wird? Kann trotzdem weiterhin vierteljährlich oder jährlich gebucht werden? Ja, unter gewissen Voraussetzungen

Im BMF-Schreiben steht, *„wird die Frist überschritten, ist die Buchführung bzw. Aufzeichnung **nur dann noch ordnungsgemäß**, wenn die Geschäftsvorfälle vorher laufend richtig und vollständig in den Grundbuchaufzeichnungen festgehalten werden.“*

Hier gilt, dass die geordnete und übersichtliche Belegablage die Funktion der Grundbuchaufzeichnungen erfüllen soll.

Das heißt: Werden die Geschäftsvorfälle erst nach Ablauf des Folgemonats verbucht, müssen entsprechende Grundbuchaufzeichnungen durch den Mandanten vorgenommen werden (z.B. fortlaufende Nummerierung der Belege, Vollständigkeit der Unterlagen, zeitgerechte und geordnete Ablage)

Da die Finanzverwaltung im Nachhinein nur schwer überprüfen kann, ob die Belegablage auch zeitnah erfolgte, wird dringend angeraten, das Verfahren schriftlich zu dokumentieren, zu kontrollieren und bei Bedarf zu verbessern.

Werden die von der Finanzverwaltung geforderten Maßnahmen nicht eingehalten, ist die Buchführung formell nicht ordnungsgemäß. Hieraus ergeben sich Rechtsfolgen, die vom jeweiligen Einzelfall abhängig sind. Das kann unter anderem zu Hinzuschätzungen im Rahmen einer Betriebsprüfung führen.

Beispiel

Freddy Fuchs bringt seine Buchhaltungsunterlagen immer quartalsweise ins Steuerbüro. Allerdings heftet er immer zeitnah nach Eingang die Belege sortiert nach Datum in den Buchhaltungspendel-Ordner ab. Jeden zweiten Tag holt er Kontoauszüge von seinem Bankkonto und sortiert die jeweiligen Belege dazu. Die Barbelege erfasst er täglich im Kassenbuch und heftet sie ebenfalls in seinem Ordner ab.

Konsequenzen

Trotz der periodenweisen Erfassung der Geschäftsvorfälle hat Freddy die 10-Tage-Regel erfüllt.

Beratungshinweis	
	Bargeschäfte
	Kasseneinnahmen und Kassenausgaben sollen nach § 146 Absatz 1 Satz 2 AO weiterhin täglich festgehalten werden.
	Die 10-Tagesregel gilt nicht für Bargeschäfte. Hier bleibt es bei der bekannten täglichen Aufzeichnungspflicht.
	→ Siehe auch Punkt V. d)

e) Zusammenarbeit zwischen Mandant und Kanzlei

Der Mandant erfasst die Buchungen, die Kanzlei prüft und versendet die Umsatzsteuer-Voranmeldung

Auch hier sind die Anforderungen an die zeitgerechte Erfassung der Belege zu beachten. Sofern der Mandant die Daten in Agenda Fibu nur vorerfasst, damit diese in der Kanzlei geprüft und ggf. korrigiert werden können, sollte der Mandant die Abrechnungsnummern nicht abschließen.

Die Abrechnungsnummern werden dann von der Kanzlei spätestens mit der Übermittlung der Voranmeldung abgeschlossen.

Der Mandant erfasst die Buchungen und sendet selbst die Umsatzsteuer-Voranmeldung

In diesem Fall sollten Ihnen als Mandant die Anforderungen der zeitgerechten Erfassung der Belege und die Fristen für die Festschreibung der Buchungen bekannt sein. Die sollten hier spätestens mit dem senden der Umsatzsteuer-Voranmeldung die Abrechnungsnummern abschließen.

IV. neue Kassensysteme

Die neuen GoBD bringen grundsätzlich keine Verschärfung für die Kassenbuchführungspflicht, da auf die bestehenden Ausführungen der Finanzverwaltungen verwiesen wird.

a) Registrierkassen mit zu geringen Speicherplatz

Dieses Problem stellt sich verstärkt durch das BMF-Schreiben vom 26.11.2010. Dort wird klargestellt, dass der elektronische Datenzugriff auch für Registrierkassen gilt:

Das heißt, die gespeicherten Daten der Kasse sind über die gesamte Aufbewahrungsfrist zu sichern, und jederzeit maschinell auswertbar aufzubewahren.

Die eingesetzten Datenträger müssen so eingerichtet sein, dass das nachträgliche Verändern oder das vollständige oder teilweise Löschen der Daten nicht möglich ist. **Eine ausgedruckte Form reicht nicht aus.**

Ist die komplette Sicherung aller gespeicherten Daten innerhalb des Geräts nicht möglich, so müssen diese Daten unveränderbar und maschinell auslesbar auf einem externen Datenträger aufbewahrt werden.

Übergangsregelung: Die Finanzverwaltung sieht eine Übergangsregel bis zum 31.12.2016 vor.

Allerdings sollten Sie bereits jetzt mit Ihrem Kassenhersteller sprechen, ob eine Speicherplatzaufrüstung möglich ist, oder ob Ihr eingesetztes System bereits den neuen Anforderungen entspricht.

b) Registrierkassen im Fokus der steuerlichen Außenprüfung

Die Kassen stehen ohnehin im Fokus der Außenprüfer. Jede kleinste Unkorrektheit könnte ein Prüfer zum Anlass nehmen Hinzuschätzungen bei den Einnahmen vorzunehmen.

Behauptungen seitens des Betriebsprüfers, die vom Steuerpflichtigen nicht beweissicher widerlegt werden können, gelten einfach als wahr.

Der BFH stellt in einem Urteil folgende Grundsätze auf:

- Wird Kapital durch die Buchung eines Geldbetrags in der Kasse aus dem Privatvermögen (Einlage) in das Betriebsvermögen vorgenommen, so trifft den Steuerpflichtigen besondere Mitwirkungspflicht bei der Aufklärung der Mittelherkunft.
- Eine konkrete Ausgestaltung der Nachweispflicht ist eine Frage des Einzelfalls
- Bleibt die Herkunft des eingelegten Betrages unklar, so kann die Finanzverwaltung unterstellen, dass es sich um un versteuerte Einnahmen handelt.

c) Kassenbuch bei quasi bargeldlosen Betrieb

Eine Verpflichtung zur Kassenführung ergibt sich aus verschiedenen Gesetzen. Grundsätzlich ergibt sich diese aber aus dem § 258 HGB; wer nach HGB buchführungspflichtig ist, muss auch eine Kasse führen.

Wer nicht nach HGB buchführungspflichtig ist, kann unter anderem auch nach § 140 AO oder § 22 UStG verpflichtet sein ein Kassenbuch zu schreiben.

d) Form der Kassenaufzeichnungen

Grundsätzlich gilt die handschriftliche Kassenbuchführung noch immer als die sicherste. Diese müssen nach § 146 AO täglich aufgezeichnet werden, sodass die Kasse jederzeit Kassensturzfähig ist. Eine Aufzeichnung der Kasse in Excel ist nicht zulässig, da diese jederzeit veränderbar ist und somit dem Grundsatz der Unveränderbarkeit widerspricht.

Unser System „Agenda“ bietet hier allen Mandanten einen besonderen Service an. Agenda hat ein GOBD-Konformes Kassenerfassungssystem entwickelt.

„Kasse online“ ist ein komfortables Programm zum Erfassen aller täglichen Kassenbewegungen. Es ist einfach in der Handhabung da es den Mandanten in vielerlei Hinsicht beim Erfassen unterstützt (in etwa durch das mitrechnen eines täglichen Kassenendbestandes usw.).

➔ *Sprechen Sie uns hierzu einfach an. Wir helfen Ihnen gerne bei der Einrichtung.*

V. Weitere Informationen

Die vorstehenden Ausführungen und Beiträge sind nach bestem Wissen und Kenntnisstand verfasst worden. Es handelt sich nicht um abschließende Informationen und ersetzt keine Beratung. Eine Haftung für den Inhalt dieses Informationsbriefs kann daher nicht übernommen werden.

Gerne beraten wir Sie zu diesen und anderen Themen.

Bitte vereinbaren Sie bei Interesse einen Besprechungstermin.

Wir analysieren individuell Ihre persönliche Situation, zeigen Ihnen Vor- und Nachteile auf und geben Ihnen Gestaltungsempfehlungen.