

Verfahrensdokumentation Belegablage

Mit steigendem Finanzbedarf steigt auch der Druck auf die Finanzverwaltung, aus den Steuerpflichtigen jeden auch nur irgendwie greifbaren Euro auszupressen.

Hier werden dann gerne im Rahmen von Betriebsprüfungen und Umsatzsteuernachschauvorgängen Zweifel an der Ordnungsmäßigkeit der Buchführung geäußert, mit dem Ziel die Buchführung zu verwerfen, weil diese nicht den Vorschriften der „Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung“ entspricht.

Dabei begeht die Finanzverwaltung einen Fehler, denn eben diese Grundsätze werden nach handelsrechtlichen Gepflogenheiten festgelegt. Diese handelsrechtliche Übung kann also nicht mit Vorgaben der Finanzverwaltung geändert werden.

Dennoch besteht im Falle des vorgenannten Vorgehens der Finanzverwaltung zunächst einmal das Problem, dass der Steuerpflichtige sich mit den Vorwürfen und ggf. Steuernachzahlungen, die durch Zuschätzungen (die bei einer nicht ordnungsgemäßen Buchhaltung dann gerne durch die Finanzämter vorgenommen werden) konfrontiert.

Aus diesem Grunde empfehle ich, um hier der Finanzverwaltung den Wind aus den Segeln zu nehmen, zumindest eine geordnete, zeitnah vorgenommene Belegablage und eine Dokumentation darüber, wie die Belege aufbewahrt und geordnet werden. Dies vereinfacht im Fall der Fälle die Diskussion mit den oft uneinsichtigen Prüfern.

Anbei erhalten Sie in Grundzügen Hinweise, wie die Belege geordnet und aufbewahrt werden sollten. Bei der Erstellung Ihrer Buchhaltung kann ich mich ja jetzt schon davon überzeugen, dass diese Belege geordnet und zeitlich zutreffend einsortiert sind. Es ist nun aber auch noch erforderlich, dass festgehalten wird, was mit den Belegen von Eingang bei Ihnen, bis zur Vorlage bei mir geschieht. Dies können Sie mit einer kurzen Beschreibung des in Ihrer Büroorganisation geltenden Ablaufs erklären.

Sie können sich gerne auf die kompletten Empfehlungen von meiner WEB-Seite herunterladen oder die Zusammenfassung, die ich nachstehend beifüge durchsehen.

Sollten dabei Zweifel oder Rückfragen aufkommen, so zögern sie nicht, mich anzurufen und eventuelle bestehende offene Punkte zu klären!

AWV Muster-Verfahrensdokumentation zur Belegablage

Version: V1.0 vom 19.10.2015

**Erstellt durch den Arbeitskreis
„Auslegung der GoB beim Einsatz neuer
Organisationstechnologien“ der Arbeitsgemeinschaft für wirt-
schaftliche Verwaltung e.V., Eschborn**

Das vorliegende Muster wird Ihnen zur Verfügung gestellt von:

WOLF D. SCHELBERT

Steuerberater

Gartenstrasse 33 1/2

97422 Schweinfurt

Muster-Verfahrensdokumentation zur Belegablage

0 Hinweise zur Muster-Verfahrensdokumentation

0.1 Hinweise zum Inhalt und zur Anwendung des Musters

- [1] Eine „geordnete und sichere Belegablage“ ist die Basis für die Beweiskraft einer konventionellen oder IT-gestützten Buchführung oder sonstige handels- und/oder steuerrechtliche Aufzeichnungs- und Aufbewahrungspflichten. Die Folgen fehlender Ordnungsmäßigkeit können weitreichend sein: z. B. Nichtanerkennung von Betriebsausgaben, Zuschätzungen von Betriebseinnahmen oder Gewinnen, bis hin zu Zwangsmitteln, Bußgeldern und ggf. Steuerstrafverfahren.
- [2] Durch die GoBD (Grundsätze zur ordnungsmäßigen Führung und Aufbewahrung von Büchern, Aufzeichnungen und Unterlagen in elektronischer Form sowie zum Datenzugriff, BMF-Schreiben vom 14.11.2014) erlangt eine „geordnete Belegablage“ eine besondere Betonung, weil gem. Rz. 46 „Die Funktion der Grund(buch)aufzeichnungen [...] auf Dauer auch durch eine geordnete und übersichtliche Belegablage erfüllt werden [kann] (§ 239 Absatz 4 HGB; § 146 Absatz 5 AO, H 5.2 "Grundbuchaufzeichnungen" EStH).“ Liegt demnach eine geordnete und sichere Belegablage vor, kann die IT-technische Erfassung in

Grund(buch)aufzeichnungen oder in Form von Buchungssätzen in der Buchführung auch zu einem späteren Zeitpunkt erfolgen, auch im Auftrag durch Dritte (z. B. Steuerberater).

[3] **Alle aufbewahrungspflichtigen Unterlagen, zu denen auch die Belege gehören, sind systematisch, vollständig, zeitgerecht und geordnet im Sinne der allgemeinen Ordnungsmäßigkeitsanforderungen der GoB (Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung) abzulegen und unverändert aufzubewahren. Das gilt auch beim Einsatz von IT und gleichermaßen für digitale oder digitalisierte Belege.**

[4] Zu den Belegen gehören alle in Papierform oder in digitaler Form eingehenden (z. B. Rechnungen, Lieferscheine, Quittungen, Bankauszüge, etc.) und ausgehenden (z. B. Rechnungen, Lieferscheine, etc.) Belege sowie Eigenbelege (z. B. Entnahmebelege, AfA-Belege, etc.). Besonders zu beachten sind dabei auch Belege, die in bildhafter Form (z. B. PDF) oder in strukturierter Form (Datensätze) in Vor- und Nebensystemen der Buchführung anfallen (z. B. Warenwirtschaftssystem, Kassensystem, Lohnbuchführung, Anlagenbuchführung, etc.) oder von außen in das Unternehmen eingehen.

[5] Bei der Führung der Bücher und Aufzeichnungen sowie der Aufbewahrung von Unterlagen wird die Form der Aufbewahrung, soweit die GoB beachtet werden, allerdings nicht konkret vorgeschrieben (§§ 238 Abs. 2, 257 Abs. 3 HGB, § 146 Abs. 5 AO, § 147 Abs. 2 AO und § 14b UStG). Somit muss im konkreten Einzelfall ein Verfahren konzipiert, dokumentiert, umgesetzt und überwacht werden, dass alle handels- und steuerrechtlichen Anforderungen an die Belegablage erfüllt. Dieses Verfahren muss den gesamten Workflow bzw. Belegfluss von der Belegentstehung bzw. vom Belegeingang und dessen Identifikation über die geordnete und sichere Ablage bis hin zur Vernichtung nach Ablauf der Aufbewahrungsfristen umfassen.

[6] **Alle Papierbelege sind gemäß den GoBD im Original aufzubewahren** (außer beim Einsatz des sogenannten „Ersetzenden Scannens“, siehe unten). Die originär in digitaler Form im Unternehmen entstandenen Belege sind ebenfalls in ihrem Originalformat aufzubewahren, was innerhalb des Produktivsystems oder eines Archivsystems erfolgen kann. Die Pflicht zur Aufbewahrung im Originalformat gilt ebenso für originär digitale Belege, die das Unternehmen von außen empfängt, auch wenn diese in ein sogenanntes „Inhouse-Format“ gewandelt werden.

[7] **Für das Verfahren der Belegablage soll ein klar geregelter Prozess vorliegen, der zur Vermeidung von Risiken in der steuerlichen Außenprüfung ggf. mit Unterstützung fachkundiger Personen (z. B. des Steuerberaters) konzipiert wird und insbesondere folgende Fragen berücksichtigt:**

[8] **Muster-Verfahrensdokumentation zur Belegablage**

- Wie sind der Belegeingang und die Belegidentifikation organisiert?
- Wie wird die Vollständigkeit der gesammelten Belege sichergestellt?
- Nach welchem Ordnungssystem und an welchem Ort werden die Belege abgelegt?
- Wie ist das evtl. Nebeneinander von konventionellen Papierbelegen und originär digitalen Belegen organisiert?
- Wie ist der Ablageort (z. B. konventioneller Ordner oder IT-gestütztes Archivsystem) vor Zugriffen Unbefugter und vor Verlust geschützt?
- Wer darf auf den Ablageort zugreifen und Belege einsortieren?
- In welchen Abständen und auf welchem Weg erhält die buchführende Stelle (z. B. unternehmensinterne Buchführung oder Steuerberatungskanzlei) die Belege?
- Wie wird sichergestellt, dass alle betroffenen Personen die oben genannten Aspekte kennen und beachten?
- Wie wird sichergestellt, dass die Belege nicht vor Ablauf der Aufbewahrungsfristen vernichtet werden?

- [8] Die Belegablage soll gemäß Rz. 34 der GoBD in einer Verfahrensdokumentation beschrieben sein, die dauerhaft und uneingeschränkt Anwendung findet: „Die Nachprüfbarkeit der Bücher und sonst erforderlichen Aufzeichnungen erfordert eine aussagekräftige und vollständige Verfahrensdokumentation [...], die sowohl die aktuellen als auch die historischen Verfahrensinhalte für die Dauer der Aufbewahrungsfrist nachweist und den in der Praxis eingesetzten Versionen des DV-Systems entspricht.“
- [9] Die vorliegende Muster-Verfahrensdokumentation soll dem Buchführungs- bzw. Aufzeichnungspflichtigen Orientierungshilfen für die Einrichtung einer geordneten und sicheren Belegablage sowie Formulierungshilfen für den Aufbau und den Inhalt einer Verfahrensdokumentation geben, wenn
- buchführungs- bzw. aufzeichnungspflichtige Belege, die
 - (a) originär in Papierform vorliegen bzw. empfangen werden und/oder
 - (b) originär in Papierform vorlagen bzw. empfangen werden und gescannt (digitalisiert) werden und/oder
 - (c) in originär digitaler Form vorliegen bzw. empfangen werden und
 - nach handels- und steuerrechtlichen Ordnungsmäßigkeitsanforderungen aufbewahrt werden.

Das Hauptkapitel orientiert sich an dieser Belegtypisierung, indem für jeden der drei Belegtypen ein eigenes Kapitel mit einer vollständigen Prozessbeschreibung enthalten ist. Dadurch entstehen zwar Redundanzen. Diese wurden für das Muster jedoch bewusst in Kauf genommen, um besonders verständliche und klare Beschreibungen zu erhalten. Es spricht zur Verkürzung des Gesamtdokuments aber nichts dagegen, im individuellen Einzelfall bestimmte, übereinstimmende Prozess-Schritte zusammenzufassen oder bei Nicht-Relevanz ohnehin gänzlich zu löschen.

- [10] Nicht Gegenstand der vorliegenden Muster-Verfahrensdokumentation ist das Ersetzende Scannen von Papierbelegen mit deren anschließender Vernichtung. Soll ein solches Verfahren eingesetzt werden, kann und sollte die vorliegende Muster-Verfahrensdokumentation mit der von BStBK (Bundessteuerberaterkammer) und DStV (Deutscher Steuerberater-Verband) vorgelegten Muster-Verfahrensdokumentation „Muster-Verfahrensdokumentation zur Digitalisierung und elektronischen Aufbewahrung von Belegen inkl. Vernichtung der Papierbelege“ ergänzt bzw. kombiniert werden. Um Redundanzen zu vermeiden, kann dabei die Belegablage vor und nach dem Ersetzenden Scannen (i.S.d. eigentlichen Scanvorgangs inkl. Kontrollmaßnahmen) aus dem vorliegenden Muster verwendet werden.
- [11] Eine Verfahrensdokumentation besteht nicht zwingend aus einem in sich geschlossenem Dokument, wie dies im vorliegenden Fall gegeben ist. Sie kann auch aus einer Kombination von Dokumenten bestehen, die dann über ein „Dachdokument“ miteinander verknüpft werden sollten. Oft liegen wesentliche Teile der notwendigen Verfahrensbeschreibung bereits vor, ohne dass diese explizit für die hier verfolgten Zwecke erstellt wurden oder bisher im Zusammenhang damit gesehen wurden. Ihre Bezeichnung, z. B. als „Arbeitsanweisung“, „Organisationsanweisung“, „Anwenderdokumentation“, „Systembeschreibung“, „Workflow-Beschreibung“, „Anwenderdokumentation“, etc. ist dabei unerheblich, sofern sie die geforderten Inhalte abdecken. Es ist deshalb zweckmäßig, vor der Erstellung einer (neuen) Verfahrensbeschreibung eine Bestandsaufnahme evtl. schon vorhandener Dokumente mit relevanten Inhalten durchzuführen.
- [12] Die gewählte und dokumentierte Ablage von Belegen soll bei Anwendung der vorliegenden Muster-Verfahrensbeschreibung die Ordnungsmäßigkeit und insbesondere die Beweiskraft der Buch-

führung bzw. Aufzeichnungen sichern. Als Maßstab werden dabei ausschließlich handels- und/oder steuerrechtliche Ordnungsmäßigkeitsnormen herangezogen. Durch diese Art der Beschränkung auf buchführungs- bzw. aufzeichnungspflichtige Belege sowie auf die Aufrechterhaltung der Beweiskraft der Buchführung werden weitere Aspekte, insbesondere z. B. die Beweiskraft in zivilrechtlicher Hinsicht, nicht explizit in das vorliegende Muster einbezogen. Soll die Belegablage auch diesbezüglich unter Aufrechterhaltung der Beweiskraft erfolgen, können weitere Anforderungen zu beachten sein.

- [13] Erfolgt eine Digitalisierung der Papierbelege (insbesondere durch Scannen) und kein Ersetzendes Scannen mit anschließender Vernichtung der Papierbelege, dann ist die geordnete und sichere Belegablage sowohl in Papierform als auch in digitaler Form dauerhaft und über den gesamten Aufbewahrungszeitraum uneingeschränkt aufrecht zu erhalten. Denn die aufbewahrten konventionellen Papierbelege erfüllen in diesem Fall dauerhaft und allein die Belegfunktion i.S.d. GoB und repräsentieren insofern den Beginn der Nachweiskette für die ordnungsmäßige Abbildung der Geschäftsvorfälle aus der Realität. Das Digitalisat (das Ergebnis des Scanvorgangs) ist jedoch gemäß GoBD, Rz. 130, ebenfalls aufzubewahren.
- [14] Zur Sicherstellung der progressiven und retrograden Nachvollziehbarkeit und Prüfbarkeit der Buchführung und Aufzeichnungen können verschiedene Methoden angewendet werden. Davon werden ausgewählte Varianten in der vorliegenden Muster-Verfahrensdokumentation berücksichtigt. Insbesondere ist die Vorgehensweise bei konventionellen Papierbelegen zu unterscheiden von originär digital entstandenen oder eingegangenen Belegen (egal ob in bildhafter Form — z. B. PDF — und/oder in strukturierter Form — z. B. EDI [Electronic Data Interchange als Sammelbegriff für den strukturierten Austausch von digitalen Daten sowie konkrete Standards hierfür], ZUGFeRD [elektronisches Rechnungsformat nach dem Zentralen User Guide des Forums elektronische Rechnung Deutschland], etc.).
- [15] Belege, die eventuell dem Beschlagnahmeverbot unterliegen (z. B. Handakten des Steuerberaters), sollten verschlüsselt bzw. ihre Versiegelung veranlasst werden, um im Falle einer möglichen Beschlagnahme oder Durchsuchung eine undifferenzierte Beschlagnahme zu verhindern (s. hierzu BVerfG, Beschluss vom 12. April 2005, 2 I3vR 1027/02 sowie Schindhelm/Reiß, DSWR 11/99, S. 318).
- [16] Die Notwendigkeit zur Anpassung und Ergänzung der vorliegenden Muster-Verfahrensdokumentation durch den Buchführungs- bzw. Aufzeichnungspflichtigen richtet sich nach den Umständen des Einzelfalls. Insbesondere die in eckige Klammern gefassten Absätze der Muster-Verfahrensdokumentation sind optionale Bestandteile. Trifft der dort formulierte Sachverhalt zu oder liegt die dort formulierte Konstellation vor, dann sollten die Ausführungen jedoch im Hinblick auf das Verfahren und die getroffenen Maßnahmen so konkret wie möglich gefasst werden.
- [17] Die Vorbemerkungen und Hinweistexte in kursiver Schrift innerhalb der Muster-Verfahrensdokumentation dienen dem besseren Verständnis und sollen in der individualisierten Verfahrensdokumentation entfernt werden.
- [18] Insgesamt kann vor allem bei kleineren, weniger komplexen Buchführungen bzw. Aufzeichnungen, die z. B. durch den Einsatz von Standardsoftware und durch ein geringes Belegvolumen gekennzeichnet sind, an zahlreichen Stellen in Orientierung an den Hinweistexten und den in eckige Klammern gefassten Absätzen ganze Kapitel und Passagen weggelassen oder durch die Wahl von Alternativen gekürzt werden. Auch der Einsatz von IT-gestützten Systemen, die — z. B. in Form von revisionssicheren Archiven — ein hohes Grundmaß an Ordnung und Sicherheit mit sich bringen, kann den Umfang der individualisierten Verfahrensdokumentation deutlich verkürzen.
- [19] Die regelmäßige Überprüfung oder fallweise Überarbeitung bei geänderten Verfahren kann durch eine geschickte Aufteilung der individuellen Verfahrensbeschreibung in einen

„inhaltlich stabilen“ Hauptteil und sich häufiger ändernde Anlagen erheblich vereinfacht werden. Oft kann dann durch die schnelle Änderung einer Anlage (z. B. bei wechselnden Zuständigkeiten oder geänderten Software-Versionen) eine Aktualität hergestellt werden, solange die Kern-Prozesse unverändert bleiben.

- [20] Die einmal erstellte Verfahrensdokumentation muss allen am Verfahren Beteiligten bekannt gemacht werden und diesen jederzeit zugänglich sein. Das tatsächlich durchgeführte Verfahren und die tatsächlich eingerichteten Maßnahmen müssen der Dokumentation entsprechen sowie regelmäßig und unverändert angewendet werden. Änderungen am Verfahren und/oder an den Maßnahmen müssen dokumentiert werden (Notwendigkeit der Versionierung).
- [21] Die Verfahrensdokumentation gehört mit allen gültigen Versionen zu den aufbewahrungspflichtigen Unterlagen.
- [22] Die Anwendung eines Verfahrens auf Grundlage dieser Muster-Verfahrensdokumentation ersetzt nicht die Prüfung, ob die Grundsätze ordnungsgemäßer Buchführung im Einzelfall eingehalten sind.

0.2 Besonderheiten bei der Beteiligung Dritter

- [1] Werden Teile des hier relevanten Verfahrens durch beauftragte Dritte (z. B. Steuerberater, **IT**-Unternehmen) angewendet bzw. ausgeführt, ändert das grundsätzlich nichts an der Verantwortung des Buchführungs- bzw. Aufzeichnungspflichtigen für die Ordnungsmäßigkeit im Außenverhältnis, z. B. gegenüber der Finanzverwaltung. Um dieser Verantwortung nachzukommen, sollte der Buchführungs- bzw. Aufzeichnungspflichtige eine ausreichende Sorgfalt bei der Auswahl seiner Dienstleister, dem Auftragsumfang und der abgestimmten Einrichtung ordnungsmäßiger Verfahren an den Tag legen.
- [2] Besonders zu beachten sind bei der Beteiligung Dritter die Übergänge (Schnittstellen), die zwischen diesen bestehen. Wird zum Beispiel ein Steuerberater mit der Buchführung und/oder der digitalen Belegverwaltung beauftragt, dann umfassen die zugehörigen Prozesse und das Arbeiten mit der zugehörigen Software in der Regel bis zu drei Verantwortungs- und Tätigkeitsbereiche: Buchführungs- bzw. Aufzeichnungspflichtiger (Steuerpflichtiger), Kanzlei und IT-Unternehmen. Jeder Bereich muss zur Einhaltung der Ordnungsmäßigkeit in der gemeinsamen oder einer gesonderten Verfahrensdokumentation abgedeckt sein. Gibt es keine gemeinsame Verfahrensdokumentation über das Gesamtsystem bzw. den Gesamtprozess, dann sind gegenseitige Verweise unter Beachtung der System- und Prozess-Übergänge erforderlich. Das beschriebene Verfahren muss regelmäßig und unverändert angewendet werden und das angewendete Verfahren muss ordnungsmäßig sein.

0.3 Hinweise zur eingesetzten Software

- [1] Es empfiehlt sich, nur testierte Software zur Aufbewahrung bzw. Archivierung von Belegen **ZU** verwenden. Aus dem Testat sollte hervorgehen, dass die eingesetzte Software bei sachgerechter Anwendung eine den GoB beim Einsatz elektronischer Archivierungsverfahren entsprechende Belegaufbewahrung ermöglicht.

Muster-Verfahrensdokumentation zur Belegablage

- [2] Bei Standardsoftware deckt ein Testat nur die Softwareeigenschaften ohne Berücksichtigung des konkreten Einsatzes im Unternehmen ab. Je umfangreicher eine Anpassung (Parametrisierung, Customizing) der eingesetzten Software an die Belange des Unternehmens erfolgt (ist), desto umfassender sollten genau diese Anpassungen dokumentiert sein.
- [3] Bei der Auswahl der Software sollten die Anforderungen des Datenzugriffs durch den Gesetzgeber (A0) und dessen Konkretisierung durch die Finanzverwaltung (GoBD) berücksichtigt werden.

0.4 Weiterführende Hinweise

- [1] Detaillierte Informationen zu den Themen Verfahrensdokumentation und Aufbewahrungspflichten finden sich z. B. in folgenden Veröffentlichungen:
- BSI Technische Richtlinie 03138 „Ersetzendes Scannen“, Bundesamt für Sicherheit in der Informationstechnik
 - Grundsätze der Verfahrensdokumentation nach GoBS, VOI-Schriftenreihe, Verband Organisations- und Informationssysteme e. V.
 - Prüfkriterien für Dokumentenmanagementlösung, VOI-Schriftenreihe, Verband Organisations- und Informationssysteme e. V.
 - Aufbewahrungspflichten und -fristen nach Handels- und Steuerrecht, AWV-Arbeitsgemeinschaft für wirtschaftliche Verwaltung e. V., Erich Schmidt Verlag