



GoBD 2.0

Kommentierung der geplanten Neufassung

[29.10.2018]

Von: **Stefan Groß**

Mit Erscheinen der Grundsätze zur ordnungsmäßigen Führung und Aufbewahrung von Büchern, Aufzeichnungen und Unterlagen in elektronischer Form sowie zum Datenzugriff (**GoBD**) am 14. November 2014 hatte die Finanzverwaltung in Aussicht gestellt, diese regelmäßig zu aktualisieren und an den neuesten Stand der Technik anzupassen. Nach fast vier Jahren GoBD wurde vom Bundesministerium der Finanzen (BMF) nun der **Entwurf einer Neufassung** (nachfolgend auch „**GoBD(neu)**“) vorgelegt, worüber innovative Prozesse wie das „Mobile-Scannen“ legitimiert oder technische Migrationen deutlich vereinfacht werden sollen. Insgesamt stellt die Novellierung ein mehr an Rechtssicherheit und Klarheit für die Unternehmenspraxis dar und ist damit uneingeschränkt zu begrüßen.

Die wichtigsten Änderungen der GoBD(neu) im **Überblick**:

- Das **Fotografieren** von Belegen durch mobile Endgeräte (**Mobiles Scannen**) wird dem stationären Scanvorgang gleichgestellt
- Zulässigkeit der bildlichen Erfassung durch mobile Endgeräte im **Ausland**
- Das Verbringen von Papierbelegen ins **Ausland** mit anschließender Digitalisierung ist zulässig
- Unter bestimmten Voraussetzung ist die Aufbewahrung einer **Konvertierung** ausreichend und es bedarf nicht weiter der Aufbewahrung der Ursprungsversion
- **Cloud-Systeme** werden explizit in den Anwendungsbereich der GoBD einbezogen
- Änderungen an einer **Verfahrensdokumentation** müssen historisch nachvollziehbar sein



Im Einzelnen ergeben sich folgende Vereinfachungen durch die GoBD(neu):

- **Bildliche Erfassung durch mobile Geräte zulässig:**

Der elektronische Austausch von Rechnungen ist vor allem eines – ein Prozessbeschleuniger. Während in diesem Zusammenhang die Digitalisierung von Papierbelegen durch stationäre Scanner im Unternehmen inzwischen nahezu einen Standardprozess darstellt, entstehen mit der Verbreitung mobiler Endgeräte wie Smartphones oder Tablets neue Anwendungsszenarien. Prominentes Beispiel ist das Fotografieren von Reisekostenbelegen mittels Smartphone und Foto-App. Schnell wirft dies jedoch die berechtigte Frage auf, ob der fotografisch festgehaltene Beleg (auch „Digitalisat“) auch steuerlich anerkannt wird und letztlich die Vorgaben an eine Tax Compliance uneingeschränkt erfüllt sind. Aus Prozesssicht besteht die Zielsetzung der Unternehmen letztlich auch darin, den Papierbeleg vom weiteren Prozess auszunehmen und zu vernichten.

Ogleich die herrschende Meinung bislang davon ausgegangen war, dass die Vorgaben der GoBD zur elektronischen Erfassung von Papierbelegen (Scanvorgang) auch für den Fall des Fotografierens mit mobilen Endgeräten gelten („Analogieschluss), so war dies bislang den GoBD nicht zweifelsfrei zu entnehmen und hat bei den Unternehmen für eine entsprechende Unsicherheit gesorgt. Mit der nun vorgenommenen Formulierung in Randziffer 130 der GoBD(neu) kommt die Finanzverwaltung diesem Anliegen der Praxis sowie den Möglichkeiten der zunehmenden Digitalisierung uneingeschränkt nach. Entsprechend wird klargestellt, dass eine Erfassung von Handels- oder Geschäftsbriefen sowie Buchungsbelegen, welche in Papierform empfangen wurden, mit den verschiedensten Arten von Geräten wie Smartphones, Multifunktionsgeräten oder Scanstraßen erfolgen kann.

Damit erkennen die GoBD(neu) die bildliche Erfassung von Papierbelegen unabhängig davon, ob der Scan- bzw. Fotografiervorgang mobil, stationär, zentral oder dezentral erfolgt. Unabhängig von der jeweiligen Typologie gilt, dass die Anforderungen der GoBD durchweg erfüllt werden. Hierfür – und dies galt bislang bereits für den Scanvorgang an sich – bedarf es insbesondere einer steuerlichen Verfahrensdokumentation, die für den End-to-end-Prozess (vom Belegeingang, über die Belegverarbeitung, Aufbewahrung und die Bereitstellung für den Datenzugriff) dezidiert darlegt, wie die Anforderungen der GoBD eingehalten werden. Dies vorausgesetzt, steht der mobilen Erfassung von Reisekostenbelegen mittels mobiler Endgeräte und App künftig nun nichts mehr entgegen. Nach dem Erfassen dürfen die entsprechenden Papierdokumente entsprechend Randziffer 140 der GoBD(neu) vernichtet werden, soweit sie



nicht nach außersteuerlichen oder steuerlichen Vorschriften im Original aufzubewahren sind. Dabei hat der Steuerpflichtige die entsprechenden Digitalisate – etwa im Rahmen einer steuerlichen Außenprüfung – stets über das DV-System lesbar zu machen, der reine Ausdruck ist nicht ausreichend (GoBD(neu), Randziffer 157).

- **Scannen im Ausland zulässig**

Eine weitere Neuerung im Kontext des mobilen Scannens, betrifft die Frage der Zulässigkeit der bildlichen Erfassung durch mobile Endgeräte im Ausland. Hier führen die GoBD(neu) unternehmensfreundlich in Randziffer 130 aus, dass einer bildlichen Erfassung mobiler Geräte (z. B. Smartphones) auch im Ausland nichts entgegensteht, wenn die Belege im Ausland entstanden sind bzw. empfangen werden und dort direkt erfasst werden. Dies betrifft etwa Belege, die im Rahmen einer Dienstreise im Ausland angefallen sind.

In diesem Zusammenhang wartet Randziffer 136 der GoBD(neu) mit einer weiteren Erleichterung für die Unternehmen auf. Demnach wird es nicht beanstandet, wenn papierbasierte Ursprungsbelege im Rahmen einer bereits genehmigten Verlagerung der elektronischen Buchführung ins Ausland (§ 146 Abs. 2a AO) an den Ort der elektronischen Buchführung verbracht und dort bildlich erfasst (digitalisiert) werden. Die Zulässigkeit dieses Verbringens mit anschließender Digitalisierung war bislang strittig und wird nun durch die Neufassung der GoBD legitimiert. Lediglich hat die Digitalisierung zeitnah zur Verbringung der Papierbelege ins Ausland zu erfolgen.

- **Erleichterungen im Zusammenhang mit der Konvertierung**

Gerade die Vorgaben der GoBD zur Konvertierung haben die Praxis in der Vergangenheit intensiv beschäftigt. Hintergrund war die im Randziffer 135 normierte Anforderung der GoBD, bei Umwandlung (Konvertierung) aufbewahrungspflichtiger Unterlagen in ein unternehmenseigenes Format (sog. „Inhouse-Format“) stets beide Versionen zu archivieren, derselben Aufzeichnung zuzuordnen und mit demselben Index zu verwalten sowie die konvertierte Version als solche zu kennzeichnen. Dies war insbesondere in Fallkonstellationen hinderlich, – und zumeist auch kostenintensiv – in welchen unstrukturierte Formate, wie beispielsweise TIFF-Dateien in (höherwertige) unstrukturierte Formate wie etwa PDF-Dateien umgewandelt wurden. Eine strenge Auslegung der GoBD postulierte hier eine Aufbewahrung beider Formate. Dabei stel-



len derartige Fallkonstellationen im Regelfall gerade keine Konvertierung i. S. d. der GoBD dar. Vielmehr handelt es sich um ein reines verlustfreies „Umverpacken“ in ein anderes technisches Kuvert, worüber die dauerhafte Erfüllung der GoBD-Anforderungen auch isoliert über die konvertierte Fassung sichergestellt ist. Insbesondere wird damit die maschinelle Auswertbarkeit nicht eingeschränkt und keine inhaltliche Veränderung vorgenommen. Zudem wird gewährleistet, dass das Recht auf Datenzugriff über die Konvertierung keinerlei Einschränkungen erfährt und die konvertierten Dokumente für alle drei Zugriffsarten über die Dauer der Aufbewahrungsfrist uneingeschränkt zur Verfügung gestellt werden können. Dieser Argumentation hat sich die Finanzverwaltung nun erfreulicherweise angeschlossen und verschafft den steuerpflichtigen Unternehmen damit eine deutliche Erleichterung. Entsprechend führen die GoBD(neu) in Randziffer 135 aus, dass die Aufbewahrung beider Versionen bei Beachtung bestimmter Anforderungen entbehrlich ist. Die isolierte Aufbewahrung der konvertierten Fassung ist dabei unter folgenden Voraussetzungen ausreichend:

- Es wird keine bildliche oder inhaltliche Veränderung vorgenommen
- Bei der Konvertierung gehen keine sonstigen aufbewahrungspflichtigen Informationen verloren
- Die maschinelle Auswertbarkeit und der Datenzugriff durch die Finanzbehörde werden nicht eingeschränkt
- Die ordnungsgemäße und verlustfreie Konvertierung wird dokumentiert (Verfahrensdokumentation)

Diese Klarstellung der GoBD ist uneingeschränkt zu begrüßen, erleichtert sie vielen Unternehmen doch insbesondere technisch erforderliche Migrationsvorhaben, etwa im Archivumfeld, sowie prozessuale Vereinfachungen.

- **Cloud-Systeme**

Als weitere Änderungen beziehen die GoBD(neu) über die Randziffer 20 nun auch Cloud-Systeme in den Reigen der Datenverarbeitungssysteme ein. Dabei sind steuerliche Besonderheiten stets dann zu beachten, wenn sich die Cloud bzw. Cloud-Anwendung im Ausland befindet. Insbesondere gilt es die Notwendigkeit eines Antrags nach § 146 Abs. 2a AO zu beachten, soweit hierüber elektronische Bücher oder sonstige erforderliche elektronische Aufzeichnungen im Ausland geführt oder aufbewahrt werden.



- **Verfahrensdokumentation bedarf einer Änderungshistorie**

Die Anforderungen an eine Verfahrensdokumentation ziehen sich wie ein roter Faden durch die GoBD. Die Verfahrensdokumentation muss verständlich und damit für einen sachverständigen Dritten in angemessener Zeit nachprüfbar sein (Randziffer 151). Dabei muss für den Zeitraum der Aufbewahrungsfrist gewährleistet und nachgewiesen sein, dass das in der Dokumentation beschriebene Verfahren dem in der Praxis eingesetzten Verfahren voll entspricht (Randziffer 154). Die GoBD(neu) haben in diesem Zusammenhang die Vorgaben an die Historienführung konkretisiert. Entsprechend der neu formulierten Randziffer 154 müssen Änderungen an einer Verfahrensdokumentation historisch nachvollziehbar sein. Dem wird entsprochen, wenn die Änderungen versioniert sind und eine nachvollziehbare Änderungshistorie vorgehalten wird. Typischerweise lässt sich dies über die Versionsverwaltung eines Dokumenten-Managementsystems abbilden

Als **Fazit** bleibt festzuhalten, dass die Finanzverwaltung mit der Neufassung der GoBD sowohl der Unternehmensrealität als auch den IT-technischen Gegebenheiten uneingeschränkt gerecht wird. Die Unternehmen werden es dem BMF danken, gehen damit doch erhebliche Vereinfachungen einher. Leider ausgeblieben sind weitere erhoffte Änderungen. Dies betrifft insbesondere Erleichterungen im Zusammenhang mit der Aufrechterhaltung der maschinellen Auswertbarkeit im Rahmen des unmittelbaren und mittelbaren Datenzugriffs der Finanzverwaltung.

Erfahren Sie mehr zu den **Neuerungen der GoBD** im Zusammenhang mit E-Rechnungen und der mobilen Belegerfassung im kostenlosen **PSP-Webinar**:

- **Thema:** Update E-Rechnung, GoBD & Tax Compliance
- **Termin:** 19. November, 16:00 Uhr bis 16:30 Uhr
- **Anmeldung unter:** <https://bit.ly/2R0DNAS>