Verfahrensdokumentation

Ende 2014 hat das Bundesfinanzministerium (BMF) die Grundsätze zur ordnungsmäßigen Führung und Aufbewahrung von Büchern, Aufzeichnungen und Unterlagen in elektronischer Form sowie zum Datenzugriff (GoBD) veröffentlicht. Die GoBD gelten für alle Unternehmen, die EDV-Systeme für die Buchführung einsetzen oder rechnungsrelevante Daten im Vorsystem (z. B. Materialwirtschaft oder auch Online-Shop) generieren und ihre Aufzeichnungspflichten teilweise oder ganz in elektronischer Form erfüllen. Es spielt keine Rolle, ob die Unternehmer eine Bilanz erstellen müssen oder den Gewinn anhand der Einnahmen-Überschuss-Rechnung ermitteln.

Nach dem Anlaufen der ersten Betriebsprüfungen für die Wirtschaftsjahre ab 2015 ist nun festzustellen, dass die Betriebsprüfer bei der Prüfung der GoBD-konformen Buchhaltung vermehrt auch die Vorlage der Verfahrensdokumentation verlangen. Die Anforderung überrascht viele Unternehmen. Verfahrensdokumentation? Fehlanzeige.

Welche Anforderungen stellen die GoBD an die Unternehmen?

Die GoBD verlangen, dass die Buchhaltung vollständig, richtig, zeitgerecht, nachvollziehbar, jederzeit nachprüfbar, unveränderbar und geordnet geführt wird. Die GoBD sind aber nicht nur für die klassische Buchhaltung zu beachten, sondern auch für die Vor- und Nebensysteme (z. B. Anlagenbuchführung, Lohnbuchführung, Kassensystem, Warenwirtschaftssystem), aber auch Online-Shops. Es geht also um alle Bereiche im Unternehmen, in denen steuerrelevante Daten oder Belege entstehen. Bei Einsatz von Datenverarbeitungssystemen ist nach dem BMF-Schreiben die vollständige Erfassung der Geschäftsvorfälle durch eine Kombination technischer und organisatorischer Kontrollen zu realisieren, die wiederum in der **Verfahrensdokumentation** darzustellen ist.

Was ist unter der Verfahrensdokumentation zu verstehen?

Die Finanzverwaltung verlangt für jedes Datenverarbeitungs-System (DV) eine übersichtlich gegliederte Verfahrensdokumentation, aus der Inhalt, Aufbau, Ablauf und Ergebnisse des DV-Verfahrens vollständig und schlüssig ersichtlich sind.

Der Umfang der im Einzelfall erforderlichen Verfahrensdokumentation wird dadurch bestimmt, was zum Verständnis des Datenverarbeitungsverfahrens, der Bücher und Aufzeichnungen sowie der aufbewahrten Unterlagen notwendig ist. Ein konkreter Aufbau der Verfahrensdokumentation ist in den GoBD nicht vorgeschrieben – was die ganze Problematik für die Unternehmen allerdings nicht erleichtert.

Im BMF-Schreiben zu GoBD vom 14.11.2014 stehen nur generelle Hinweise zur Verfahrensdokumentation. Auszüge aus dem Schreiben:

- Die konkrete Ausgestaltung dieser Verfahrensdokumentation ist abhängig von der Komplexität und Diversifikation der Geschäftstätigkeit und der Organisationsstruktur sowie des eingesetzten DV-Systems.
- 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.

- Die Verfahrensdokumentation muss verständlich und damit für einen sachverständigen Dritten in angemessener Zeit nachprüfbar sein.
- Aus der Verfahrensdokumentation muss ersichtlich sein, wie die elektronischen Belege erfasst, empfangen, verarbeitet, ausgegeben und aufbewahrt werden.
- Aus der Verfahrensdokumentation und der ordnungsmäßigen Anwendung des Verfahrens muss der automatische Buchungsvorgang nachvollziehbar sein.
- Die Beschreibung der Vorgehensweise zur Datensicherung ist Bestandteil der Verfahrensdokumentation.
- Die Aufbewahrungsfrist für die Verfahrensdokumentation läuft nicht ab, soweit und so lange die Aufbewahrungsfrist für die Unterlagen noch nicht abgelaufen ist, zu deren Verständnis sie erforderlich ist.

In weiteren Schreiben der Finanzverwaltung wird auf die erforderliche Verfahrensdokumentation hingewiesen. In einer Information der Oberfinanzdirektion Karlsruhe zum Thema „Ordnungsmäßigkeit der Kassenführung" vom 22.2.2018 steht z. B. dass die Verfahrensdokumentation zu den eingesetzten Aufzeichnungssystemen sowie Betriebsabläufen, die Auswertungs-, Programmier- und Stammdaten, deren Änderungsdaten sowie Handbücher, Bedienungs- und Programmieranleitungen vorzuhalten sind.

Im BMF-Schreiben v. 29.5.2018 zum Gesetz zum Schutz vor Manipulationen an digitalen Grundaufzeichnungen ist im Zusammenhang mit der sog. „Kassen-Nachschau" geregelt, dass auf Anforderung des Amtsträgers die Verfahrensdokumentation zum eingesetzten Aufzeichnungssystem einschließlich der Informationen zur zertifizierten technischen Sicherheitseinrichtung vorzulegen sind. D. h. es sind Bedienungsanleitungen, Programmieranleitungen und Datenerfassungsprotokolle über durchgeführte Programmänderungen vorzulegen.

Zusammenfassend ist festzuhalten, dass die Verfahrensdokumentation die gesamten organisatorischen und technischen Prozesse und Verfahren, die eingesetzten IT-Systeme sowie die Zusammenhänge zwischen diesen drei Bereichen erläutern soll. Der Umfang der Verfahrensdokumentation hängt von folgenden Faktoren ab:

- Größe des Unternehmens,
- Organisation des Unternehmens,
- Komplexität des Geschäftsfeldes,
- Organisationsstruktur des eingesetzten Datenverarbeitungssystems.

Was passiert wenn eine Verfahrensdokumentation nicht vorhanden ist?
Die Anfertigung der Verfahrensdokumentation bedeutet ohne Zweifel eine erhebliche administrative und finanzielle Mehrbelastung. Daher stellt sich mancher Unternehmer die berechtigte Frage, ob er sich den Aufwand nicht sparen könnte.

Hier sei darauf hingewiesen, dass mancher Betriebsprüfer die Vorlage der aussagefähigen Verfahrensdokumentation schon bei Beginn der Betriebsprüfung verlangt. Die Erstellung der Verfahrensdokumentation erst bei Ankündigung der Betriebsprüfung birgt die Gefahr, dass sie den Anforderungen des Prüfers nicht entsprechen wird. Außerdem ist zu beachten, dass auch die älteren Versionen der Verfahrensdokumentation vorgelegt werden müssen, sofern sie den Prüfungszeitraum betreffen. Die Gefahr, dass eine inhaltliche und lückenlose Dokumentation nachträglich nicht mehr erstellt werden kann, ist umso größer, je komplizierter und umfangreicher die erklärungsbedürftigen Abläufe, Prozesse und Systeme im Unternehmen sind.

Nach Auffassung des BMF ist eine mangelhafte Dokumentation allein noch kein Grund für eine Gewinnhinzuschätzung. Danach liegt zwar bei einer fehlenden oder ungenügenden Verfahrensdokumentation ein formeller Mangel mit sachlichem Gewicht vor; er führt aber nicht zum Verwerfen der Buchführung, soweit die Nachvollziehbarkeit und Nachprüfbarkeit der Bücher, Aufzeichnungen und Unterlagen nicht beeinträchtigt ist.

Wenn die Buchhaltung also inhaltlich stimmt und keine weiteren Verstöße gegen die GoBD vorliegen, sind keine Sanktionen zu befürchten. Leider ist das in der Praxis nicht immer der Fall. Dann kann das Fehlen einer Verfahrensdokumentation zum Zünglein an der Waage werden.

Die wichtigsten Schritte bei der Verfahrensdokumentation
Zur Erstellung einer Verfahrensdokumentation sind mehrere Schritte erforderlich.

SCHRITT 1 – PRÜFUNG DER DOKUMENTATIONSPFLICHTIGEN PROZESSE UND VERFAHREN: Zusammen mit den jeweils zuständigen Mitarbeitern sind die Prozesse bzw. Verfahren zu identifizieren, die in der Verfahrensdokumentation erläutert werden müssen. Folgende Fragen sollen geklärt werden:

Die Verarbeitung der Eingangsrechnungen
- Wo werden die Eingangsrechnungen verarbeitet bzw. archiviert?
- Wird ein Kontrollverfahren durchgeführt, anhand dessen unvollständige bzw. fehlerhafte Angaben in Rechnungen identifiziert werden? Welche Entscheidungen werden getroffen?
- Wer ist verantwortlich für das Einscannen der Eingangsrechnungen?
- Wie ist der Ablauf beim ersetzenden Scannen (Digitalisierung der originären Papierbelege und anschließender Vernichtung der Belege)?

Die Erstellung der Ausgangsrechnungen
- An welchen Stellen im System werden Rechnungen erstellt?
- Wo werden die Rechnungen archiviert?
- Wie wird sichergestellt, dass nachträgliche Änderungen nicht möglich sind?

Der Umgang mit Kassen und Kassensystemen
- Wie erfolgt der Tagesabschluss?
- Was passiert mit dem Kassenzählprotokoll? Wer unterschreibt ihn? Wird er archiviert durch einen Scanvorgang?

Archivierung steuerrelevanter Daten
- Welches IT-System wird verwendet?
- Welche Daten werden archiviert?
- Wie erfolgt die Archivierung?
- Wie wird die Unveränderbarkeit der elektronischen Daten sichergestellt?
- Wie oft werden Datensicherungen durchgeführt?

SCHRITT 2 – ERSTELLUNG DER DOKUMENTATIONEN: Die Verfahrensdokumentation muss mindestens die folgenden vier Teile enthalten:

- **Die allgemeine Beschreibung:** Dazu gehören eine Beschreibung des Unternehmens, die Organisationsstruktur, Erläuterungen über die buchführungsrelevanten Prozesse im Unternehmen, wie z. B. der Lagerort und den Ort fürs Einscannen von Papierbelegen, Angaben darüber, in welchem Turnus Belege digitalisiert, sowie welche Arbeiten durch externe Dienstleister erledigt werden.
- **Die Anwenderdokumentation:** Hierbei wird der Datenweg erläutert, von der Erfassung, Prüfung der Plausibilität, Verarbeitung, bis zur Ausgabe der Daten und ggf. Weitergabe an externe Stellen und Aufbewahrung. Ferner werden Angaben über die Sicherung und Erhaltung der Authentizität der Daten und über den Datenaustausch zwischen den Programmen gemacht.
- **Die technische Systemdokumentation:** Hier wird die eingesetzte Hardware dargestellt, insbes. PCs, Monitore, Hilfssysteme, Serversysteme und VPN-Lösungen für mobiles Arbeiten. Ferner werden die verwendeten Programme mit ihren Schnittstellen aufgeführt.
- **Die Betriebsdokumentation:** Hier werden u. a. die Nutzungsprozesse der Software, das Datensicherheits- und Datensicherungskonzept, dargestellt (Schutz vor Verfälschung und Datenverlust), Zugriffsberechtigungen werden protokolliert (Benutzerverwaltung). Änderungen sind unmittelbar und lückenlos zu dokumentieren.

SCHRITT 3 – PROTOKOLLIERUNG DES INTERNEN KONTROLLSYSTEMS: Die Beschreibung des Internen Kontrollsystems ist ein weiterer Bestandteil der Verfahrensdokumentation. Die Finanzverwaltung sieht vor, dass der Steuerpflichtige Kontrollen einrichten, ausüben und protokollieren muss, wie z. B. Zugangs- und Zugriffsberechtigungskontrollen, Funktionstrennungen, Erfassungskontrollen (Fehlerhinweise, Plausibilitätsprüfungen), Abstimmungskontrollen bei der Dateneingabe, Verarbeitungskontrollen, Schutzmaßnahmen gegen die beabsichtigte und unbeabsichtigte Verfälschung von Programmen, Daten und Dokumenten.

Das Vorliegen eines innerbetrieblichen Kontrollsystems kann ein Indiz darstellen, das gegen das Vorliegen eines Vorsatzes oder der Leichtfertigkeit bei der Erfüllung der steuerlichen Pflichten spricht.

Beispiel für die Struktur einer Verfahrensdokumentation

Einleitung
- Zielsetzung,
- Geltungsbereich,
- Beschreibung des Unternehmens (Organigramm, Ablaufdiagramm etc.).

Organisation
- Eingesetzte Hard- und Software,
- Internes Kontrollsystem,
- Umsetzung der Informationssicherheit,
- verantwortliche Personen.

Verfahren und Prozesse
- Kurzüberblick der Prozesse der Rechnungsabwicklung,
- Verarbeitung und Archivierung papierhafter Rechnungen,
- ersetzendes Scannen papierhafter Rechnungsbelege,
- Verarbeitung und Archivierung der Belege,
- Archivierung von Belegen aus Kassensystemen.

Unterlagen
- Anwender- und Systemdokumentationen,
- Bedienungsanleitungen und Benutzerhandbücher,
- Programmierprotokolle der verwendeten elektronischen Kasse, bzw. des verwendeten Kassensystems,
- Schnittstellenbeschreibungen,
- Zugriffsberechtigungen,
- Verträge mit Dienstleistern.

Änderungshistorie
- Versionierung der Verfahrensdokumentation.

FAZIT: Die Erstellung der Verfahrensdokumentation ist Pflicht für jedes Unternehmen! Wie umfangreich die Verfahrensdokumentation sein muss, hängt von den Begebenheiten im jeweiligen Unternehmen ab. Sie sollte in Zusammenarbeit mit den für das Unternehmen zuständigen EDV-Spezialisten und dem Steuerberater erstellt werden.

Bitte beachten Sie, dass dieses Informationsschreiben eine individuelle Beratung nicht ersetzen kann.
Trotz sorgfältiger und gewissenhafter Bearbeitung übernehmen wir keine Haftung für den Inhalt. Rechtstand 11.2017