

## **Verfahrensdokumentation nach den GoBD**

Aktuelle Erfahrungen in laufenden Betriebsprüfungen möchte ich zum Anlass nehmen, um nochmals explizit auf die nach der TZ 10.1 der GoBD vorgesehene Verfahrensdokumentation hinzuweisen.

Die GoBD (Grundsätze zur ordnungsgemäßen Führung und Aufbewahrung von Büchern, Aufzeichnungen und Unterlagen in elektronischer Form sowie zum Datenzugriff) stellen die Verwaltungsmeinung zu den steuerlichen Ordnungsvorschriften der §§ 145 bis 147 AO dar.

Auf unserer Internetseite sind hierzu folgende Einträge abrufbar:

- GoBD Broschüre
- GoBD (BMF Schreiben vom 14.11.2014)
- GoBD Überblick
- Grundlagen GoBD

Die Verfahrensdokumentation soll Inhalt, Aufbau, Ablauf sowie die Ergebnisse der maßgeblichen EDV-Verfahren (Buchführungsprogramme, Vor- und Nebensysteme wie z. B. Programme zur Ermittlung von Reisekosten) für die elektronische Buchführung vollständig und schlüssig zusammenfassen. Sie soll neben dem Hauptsystem (also dem elektronischen Buchführungsprogramm) auch die entsprechenden Vor- und Nebensysteme umfassen. Der konkrete Inhalt der Verfahrensdokumentation hängt stark von den EDV-Prozessen im jeweiligen Unternehmen ab. Nach Ansicht der Finanzverwaltung muss die Verfahrensdokumentation insbesondere folgende Punkte enthalten:

- Eine allgemeine, zusammenfassende Beschreibung der Prozesse der elektronischen Buchführung sowie der vorgelagerten Systeme (z. B. in einem kurzen, kommentierten Ablaufdiagramm).
- Eine Anwenderdokumentation: Hierunter ist eine Gebrauchsanweisung zu verstehen, die detailliert und verständlich durch die einzelnen Prozessschritte führt. Hierfür können gegebenenfalls die Gebrauchsanweisungen der verschiedenen Haupt-, Vor- und Nebensysteme zusammengetragen werden.
- In einer technischen Systemdokumentation sind Details zu der verwendeten Hard- und Software zu erfassen, inklusive einer Übersicht zur Historie der eingesetzten Programme. Außerdem sind Ausführungen zum Datensicherungskonzept mit Informationen zu den verwendeten Datenträgern und Back-up-Systemen erforderlich.
- Eine Betriebsdokumentation mit einer Darstellung des betrieblichen Umfelds, der Branche und relevanter Kennzahlen des Betriebs aus technischer und organisatorischer Sicht. Entsprechende Daten dürften auch auf Grund von Controllingauswertungen und Unternehmenspräsentationen zumindest teilweise vorhanden sein.
- Eine Darstellung des internen Kontrollsystems, das die Einhaltung der Ordnungsvorschriften der GoBD sicherstellt. Dies umfasst insbesondere klare Regelungen zu Zugangs- und Zugriffsberechtigungen auf die Systeme der elektronischen Buchführung und der vorgelagerten Systeme. Außerdem müssen die Zuständigkeiten der Mitarbeiter klar definiert werden.

Beim Einsatz elektronischer Kassen ist die Verfahrensdokumentation – insbesondere im Hinblick auf die technische Systemdokumentation und die Anwenderdokumentation – besonders wichtig. Ab dem 01.01.2018 haben die Finanzbehörden die Möglichkeit zur sogenannten Kassennachschaу – einer unangekündigten Überprüfung der Ordnungsmäßigkeit der verwendeten Systeme.

Insbesondere muss eine elektronische Kasse über die Möglichkeit zur Einzelaufzeichnung verfügen. Weiterhin müssen alle die Kasse betreffenden Unterlagen bei der Nachschaу direkt griffbereit sein. Hier reicht es nicht aus, dem Prüfer nur die Bedienungsanleitung vorzulegen. Insbesondere müssen auch Angaben zu den Arbeitsanweisungen an die Mitarbeiter sowie eine Beschreibung des Kontrollmechanismus der Kassenauführung vorgelegt werden können.

Im Rahmen von aktuellen Betriebsprüfungen stellen wir derzeit eine zunehmende Nachfrage der Prüfer nach einer vorliegenden Verfahrensdokumentation fest.

Zwar regelt TZ 155 der GoBD, dass eine fehlende oder ungenügende Verfahrensdokumentation, die die Nachvollziehbarkeit und Nachprüfbarkeit der Buchführung **nicht** beeinträchtigt, nicht zu einem formellen Mangel mit sachlichem Gewicht führt und somit nicht zur Verwerfung der Buchführung.

Ich würde mich aber hierauf nicht verlassen, zudem diese Feststellung ja zuerst der Prüfer alleine trifft. Im Minimum muss eine Beschreibung und Dokumentation der aktuell verwendeten Buchhaltungssoftware und aller daran individuell vorgenommenen Änderungen vorliegen. Diese Dokumentation muss eine Historie aufweisen, so dass alle Änderungen zeitlich nachvollziehbar sind.

Eine weitergehende Dokumentation, in der die Regeln für die Belegablage, Belegerfassung, Buchungsverhalten, Verantwortlichkeiten uvm geregelt sind, würde ich schon aus eigenem Interesse, unabhängig von der Anforderung der GoBD erstellen.

Es lohnt sich wirklich die GoBD (BMF-Schreiben vom 14.11.2014) zu lesen. Man findet hier auch viele sehr nützliche Anregungen. Sie werden feststellen, dass Sie vieles schon selbst umsetzen, es nur nicht entsprechend dokumentiert haben.

### **VGA bei Darlehnsrückzahlung**

Rückzahlungen auf ein Darlehen des Gesellschafters oder einer diesem nahestehenden Person vor Eintritt des Besserungsfalls können zu vGA führen.

\*BFH, Urt. v. 11.12.2018 – VIII R 21/15, NV

Streitig war u. a., ob der Kläger Einkünfte aus Kapitalvermögen in Form einer vGA gem. § 20 Abs. 1 Nr. 1 EStG erzielt haben könnte, weil die Darlehnsrückzahlungen an seine Ehefrau durch die GmbH vor dem Eintritt des Besserungsfalls erfolgt sind. Hierzu hat der BFH die Sache an das FG zurückverwiesen und für dessen weitere Prüfung folgende Grundsätze vorgegeben:

- Voraussetzung für die Annahme einer vGA in einem solchen Fall ist zum einen, dass die vorzeitige Zahlung durch das Gesellschaftsverhältnis veranlasst ist, d. h., es zu einer Überlagerung des ursprünglichen betrieblichen Veranlassungszusammenhangs der Verbindlichkeit kommt. Leistet die Gesellschaft Zahlungen auf eine Verbindlichkeit, hinsichtlich der ein Rangrücktritt erklärt worden ist, ohne zu prüfen, ob der Besserungsfall bereits eingetreten ist, ist eine gesellschaftsrechtliche Veranlassung indiziert, da anzunehmen ist, dass vor der Zahlung an einen fremden Dritten stets überprüft wird, ob der Besserungsfall eingetreten und die mit dem Rangrücktritt verbundene Durchsetzungssperre entfallen ist.
- Weitere Voraussetzung für die Annahme einer vGA ist eine durch die vorzeitige Zahlung eintretende Vermögensminderung auf der Ebene der GmbH. Diese kann sich aus der Hingabe des der Darlehenstilgung dienenden Betrags (ggf. auch von Zinszahlungen) ergeben, wenn die Zahlung nicht zur Ausbuchung der Darlehensverbindlichkeit führt. Dies ist der Fall, wenn die Verbindlichkeit einem Passivierungsverbot gem. § 5 Abs. 2a EStG unterlag und daher in der Steuerbilanz der GmbH nicht ausgewiesen ist bzw. ausgewiesen werden durfte.
- Die Annahme einer vGA scheidet demgegenüber aus, wenn die Zahlung nach Eintritt des Besserungsfalls erfolgt. Dies gilt für den Fall, dass der Gesellschafter auf eine Forderung gegen seine GmbH unter der auflösenden Bedingung, dass im Besserungsfall die Forderung wiederaufleben soll, verzichtet hat. Leistet der Schuldner nach Eintritt des Besserungsfalls Zahlungen auf die wiederaufgelebte Verbindlichkeit, handelt es sich um Betriebsausgaben, nicht um vGA. Ein mit einer zwischenzeitlichen Abtretung der Forderung verbundener Gläubigerwechsel ändert hieran - anders als ein Schuldnerwechsel - nichts.
- Das Gleiche gilt, wenn der Gesellschafter oder eine diesem nahestehende Person lediglich einen Rangrücktritt erklärt hat. Die Rückzahlung der Forderung nach Eintritt des Besserungsfalls ist auch dann nicht als vGA anzusehen, wenn es sich um einen sog. spezifizierten Rangrücktritt handelt, der dazu führt, dass die Verbindlichkeit gem. § 5 Abs. 2a EStG in der Steuerbilanz des Schuldners (bis zum Eintritt des Besserungsfalls) nicht (mehr) passiviert werden darf.

#### **In eigener Sache:**

Am **Freitag, den 21.06.2019** ist unsere Kanzlei geschlossen.

Ihre Steuerberater

#### **Steuertermine Juni 2019**

11.06. Umsatzsteuer für Monatszahler

- 11.06. Lohn- und Kirchensteuer der Arbeitnehmer für Monatszahler
- 11.06. Einkommensteuer, Solidaritätszuschlag, Kirchensteuer,
- 11.06. Körperschaftsteuer, Solidaritätszuschlag