

Die GoBD – Tauglicher Beurteilungsmaßstab für die Ordnungsmäßigkeit der Buchführung?

Am 14.11.2014 (BStBl 2014 I S. 1450) veröffentlichte das BMF die „Grundsätze zur ordnungsmäßigen Führung und Aufbewahrung von Büchern, Aufzeichnungen und Unterlagen in elektronischer Form sowie zum Datenzugriff“ (GoBD).

I. Persönliche Anwendbarkeit der GoBD

1. Buchführungspflicht nach Handels- und Steuerrecht im Inland

Nach § 238 Abs. 1 HGB ist jeder Kaufmann i. S. der §§ 1 ff. HGB verpflichtet, Bücher zu führen und in diesen seine Handelsgeschäfte und die Lage seines Vermögens nach den Grundsätzen ordnungsmäßiger Buchführung (kurz: GoBD) ersichtlich zu machen. Diese Grundsätze sind teils gesetzlich geregelt und teils ungeschrieben.

Dabei ist aus steuerlicher Sicht jedoch zu beachten, dass die steuerlichen Buchführungspflichten nur gelten,

- wenn die handelsrechtlichen Buchführungsvorschriften für Kaufleute gem. §§ 1 ff. HGB auf die betreffende Person Anwendung finden oder
- wenn sich die Buchführungspflicht aus steuerlichen Vorschriften ergibt (z. B. § 141 AO).

2. Steuerpflichtige mit ausländischen Buchführungspflichten

Darüber hinaus besteht grundsätzlich die Vermutung, dass die Anwendbarkeit der inländischen GoBD ebenso in den Fällen mit ausländischer Buchführung(spflicht) anzuwenden ist.

Dabei geht es vornehmlich um die Konstellationen, in denen ein Steuerpflichtiger ausländischen Buchführungspflichten unterliegt (z. B. weil es im Ausland eine Betriebstätte gibt, die dort bilanzierungspflichtig ist), aber auch in Deutschland seine Gewinne zu ermitteln hat. In diesen Situationen ist es zurzeit umstritten, ob der Steuerpflichtige durch die ausländische Buchführungspflicht ebenso in Deutschland buchführungspflichtig wird. Meines Erachtens hat dieser Auslandsbezug keine Buchführungspflicht in Deutschland zur Folge.

II. Sachlicher Anwendungsbereich der GoBD

1. Präzisierung von „vollständig, richtig, zeitnah und geordnet“

Auch wenn die GoBD auf einige buchführungspflichtige Steuerpflichtige grundsätzlich anwendbar sein können, muss die Frage gestellt werden, ob die GoBD überhaupt sachlich ein tauglicher Beurteilungsmaßstab für eine ordnungsgemäße Buchführung sein können.

Inhaltlich versuchen die GoBD die Vorgabe, was unter „vollständig, richtig, zeitnah und geordnet“ zu verstehen ist, u. a. hinsichtlich der folgenden Punkte zu präzisieren:

- Verantwortlichkeit für die Führung elektronischer Aufzeichnungen und Bücher,
- allgemeine Anforderungen, wie die Grundsätze der Nachvollziehbarkeit, Nachprüfbarkeit, Wahrheit, Vollständigkeit, Richtigkeit etc.;
- Belegwesen (Belegfunktion);
- Aufzeichnung der Geschäftsvorfälle (Grundbuch, Journale, Hauptbuch etc.);
- Internes Kontrollsystem (IKS);
- Datensicherheit, Datenzugriff;
- elektronische Aufbewahrung von Geschäftsunterlagen;
- Verfahrensdokumentation, Zertifizierung und Softwaretestat.

2. Gerichte sind an „norminterpretierende Verwaltungsanweisung“ nicht gebunden

In der Praxis zeichnet sich bereits jetzt ab, dass die Finanzverwaltung die GoBD vollumfänglich anwendet und sehr schnell das vorhandene „Buchwerk“ auf dieser Grundlage verwirft und kurzerhand *Schätzungen* vornimmt. Immerhin gibt es in der Zwischenzeit ein Urteil des BFH, das deutlich macht, dass entsprechende Verwaltungsanweisungen kein Beurteilungsmaßstab für die Finanzgerichte sind:

Der X. Senat hat mit Urteil vom 16.12.2014 - X R 42/13 (BStBl 2015 II S. 519) entschieden, dass für die Gerichte keine Bindung an eine „norminterpretierende Verwaltungsanweisung“ (wie die GoBD) besteht, da diese „als solche keine Rechtsnormqualität besitzt und die Gerichte nicht bindet“.

III. Fazit

Die GoBD sind im Ergebnis nicht anwendbar auf

- Steuerpflichtige, die keine Kaufleute i. S. der §§ 1 ff. HGB sind (also regelmäßig Freiberufler und Freiberufler in der Rechtsform einer GbR oder PartG, die ihren Gewinn nach § 4 Abs. 3 EStG ermitteln);
- Steuerpflichtige, auf die nur Aufzeichnungspflichten (z. B. § 22 UStG) anwendbar sind, die aber ansonsten keinen Buchführungspflichten unterliegen (Umsatzerlöse \leq € 500.000 - ab 2016 \leq € 600.000 + Gewinn \leq € 50.000 – ab 2016 \leq € 60.000) und
- ausländische Gesellschaften, die ggf. im Ausland einer Buchführungspflicht unterliegen, aber in Deutschland ihren Gewinn auf Basis von § 4 Abs. 3 EStG ermitteln.

Aber auch gegenüber allen anderen Steuerpflichtigen sind die GoBD kein tauglicher Beurteilungsmaßstab, da es sich um rein interne Verwaltungsanweisungen handelt, die keine Bindungswirkung für die Gerichte (oder den Steuerpflichtigen) haben.

Aufgrund dessen ist es empfehlenswert, sich neben der inhaltlichen Auseinandersetzung unter Verweis auf das Urteil des BFH vom 16.12.2014 - X R 42/13 (BStBl 2015 II S. 519) gegen die Anwendbarkeit der GoBD zu wehren – sowohl außergerichtlich als auch zur Not in einem Finanzgerichtsverfahren.



Horst Burfeindt
Dipl.- Betriebswirt, Steuerberater

SCHLARMANNvonGEYSO

Rechtsanwälte Steuerberater Wirtschaftsprüfer Partnerschaft mbB
Büro Veritaskai Harburg
Veritaskai 3
21079 Hamburg
Tel.: + 49 40 697989-161
Fax: + 49 40 697989-510
E-Mail: burfeindt@schlarmannvongeyso.de
Homepage: www.schlarmannvongeyso.de
Sitz der Gesellschaft Hamburg, Amtsgericht Hamburg, PR 511