

Leitfaden für Kassenprüfer/innen und Rechnungsprüfer/innen im Landesverband Brandenburg

Dieser Leitfaden wurde auf der Grundlage unserer beruflichen Erfahrungen entwickelt.

Herangezogen wurden auch die seit dem 01.01.2010 in Kraft getretenen

Handreichungen für die Kassenprüfer der Piratenpartei Deutschland

<http://wiki.piratenpartei.de/Finanzen/Kassenprüfung>

Ziel dieses Leitfadens ist es, den jetzigen und zukünftigen Prüfern im Landesverband Brandenburg eine Anleitung für Prüfungshandlungen an die Hand zu geben. Der Leitfaden hat keinen Anspruch auf Rechtsverbindlichkeit.

Die Kassenprüfer des Landesverbandes Brandenburg für 2013 / 2014

Thomas Bennühr

[http://wiki.piratenbrandenburg.de/Benutzer:Thomas\(OHV\)](http://wiki.piratenbrandenburg.de/Benutzer:Thomas(OHV))

MvG

Steffi

Jens

Vorwort

Kassenprüfungen bzw. Rechnungsprüfungen sind Bestandteil des sogenannten Internen Kontrollsystems (IKS) einer Organisation.

Die Ergebnisse der Prüfungen bildet die Entscheidungsgrundlage für den Parteitag, um über die Entlastung des Vorstandes für das abgelaufene Geschäftsjahr zu entscheiden.

Den Kassen- und Rechnungsprüfer/innen sollte bewusst sein, dass sich die nicht mit den Finanzen betrauten Mitglieder des Vorstandes, im Hinblick auf ihre eigene Haftung und Verantwortung, auf die Prüfergebnisse verlassen.

Im Folgenden wird aus Vereinfachungsgründen und zur besseren Lesbarkeit nur von Prüfern gesprochen. Hiermit sind alle kassen- und rechnungsprüfende Piraten/innen gemeint.

Inhaltsverzeichnis.....	Seite
Rechtsgrundlagen für Kassenprüfer in der Piratenpartei Brandenburg	4
Anforderungen an den Prüfer	5
Rechte, Pflichten und Haftung der Prüfer	5
Informationsrechte der Prüfer	5
Pflichten der Prüfer	5
Haftung der Prüfer	6
Ziel der Prüfung	6
Prüfungsrythmus	6
Unterlagen für die Prüfung	7
Bücher, Journale, Kassenbücher	7
Belege	8
Prüfungshandlungen und Dokumentation des Soll- und Istbestandes in Barkasse und Bankkonto	10
Prüfung der Barkasse	10
Prüfung der Bankkonten	11
Der Prüfbericht	13
Anhang:	14
Musterprüfbericht	1
1. Prüfungsrahmen	3
1.1. Geprüfter Zeitraum	3
1.2. Beteiligte Personen	3
2. Prüfungsunterlagen	4
3. Prüfungshandlungen	5
3.1. Barkasse	5
3.2. Prüfung der Bankkonten	7
3.3. Prüfung der Buchhaltung	10
3.4. Prüfung der Beitragseingänge	12
3.5. Prüfung der Versicherungsverträge	14
3.6. Prüfung des Inventars	15
4. Steuerrelevante Tatbestände	16
4.1. Spenden	16

4.2	Sonstige Steuerthemen	17
5.	Fazit und Empfehlungen	18
6.	Anmerkungen zu ausgewählten Prüfungspunkten.....	18
7.	Prüferklärung	19
	Vollständigkeitserklärung	1

Rechtsgrundlagen für Kassenprüfer in der Piratenpartei Brandenburg

1. Satzung des LV BB

- § 29 Absatz 1 Satz 1:

Die Finanzordnung des Abschnittes B der Bundessatzung in der jeweils geltenden Fassung findet Anwendung.

- § 29 Absatz 2:

Die vom Landesparteitag gewählten Kassenprüfer prüfen nach ihrer Wahl die Kasse für den Zeitraum seit der letzten Kassenprüfung.

Im Laufe ihrer Amtszeit obliegt ihnen die Vorprüfung, ob die Finanzordnung und das Parteiengesetz eingehalten werden.

Sie haben das Recht, kurzfristig Einsicht in alle finanzrelevanten Unterlagen zu verlangen, die ihnen dann vollständig zu übergeben sind.

Sie sind angehalten, etwa zwei Wochen vor dem jährlichen Landesparteitag, die letzte Vorprüfung der Finanzen durchzuführen.

Es obliegt ihnen, die Vorprüfung des finanziellen Teils des Tätigkeitsberichtes für den folgenden Landesparteitag durchzuführen.

Anforderungen an den Prüfer

Prüfer sollten unabhängig und unbefangen vom Vorstand sein. Das bedeutet, dass sie nicht dem geschäftsführenden Vorstand angehören dürfen. Dies bedeutet weiterhin, dass sie keine zu engen, beispielsweise verwandtschaftlichen, Verhältnisse zum Schatzmeister haben sollten.

Prüfer, die über die reinen Soll- / Ist-Bestandsprüfungen (Barkassen, Bankkonto) hinaus weitergehende Prüfungshandlungen in der Finanzbuchhaltung und ggf. vorhandenen Nebenbuchhaltungen vornehmen, sollten über Buchhaltungs- und/oder Prüferwissen verfügen.

Jeder Prüfer muss eine Datenschutzverpflichtung (DSV) unterzeichnen und sollte regelmäßig an entsprechenden Schulungsmaßnahmen teilnehmen.

Rechte, Pflichten und Haftung der Prüfer

Informationsrechte der Prüfer

Zur Wahrnehmung ihrer Aufgaben haben die Prüfer ein uneingeschränktes aktives und passives Informationsrecht.

Unter dem **passiven Informationsrecht** versteht man, dass die Prüfer über alle wesentlichen Vorgänge im Landesverband / der Untergliederung durch den zuständigen Vorstand zu unterrichten sind.

Diese Unterrichtung bezieht sich auf alle wesentlichen Ereignisse, Planungen und Entwicklungen, die für den Landesverband / die Untergliederung und damit für die Prüfung von Bedeutung sind (z.B.: Wechsel der Bankverbindung, Wechsel der Zugriffsberechtigung auf das Bankkonto, Berechtigungen oder Beauftragungen in Zusammenhang mit der Buchhaltung, Unterschlagungsverdacht usw.).

Unter dem **aktiven Informationsrecht** versteht man das Recht, dass den Prüfern im Rahmen ihrer Prüfungstätigkeit alle Informationen zu erteilen bzw. zugänglich zu machen und alle Unterlagen auszuhändigen sind, die sie für die Beurteilung des Prüfungsgegenstandes benötigt. Dieses Prüfungsrecht bedeutet, dass die Prüfer bei ihrer Arbeit weder behindert noch eingeschränkt werden dürfen.

Den Prüfern sollten unverzüglich alle für die Erledigung ihrer Aufgaben erforderlichen Informationen erteilt und alle notwendigen Unterlagen zur Verfügung gestellt werden. Die ggf. erforderliche IT-Unterstützung und ein lesender Zugriff auf entsprechende Anwendungen (Finanzbuchhaltung, Mitgliederbuchhaltung (anonymisiert), ggf. weitere Nebenbücher) – alternativ Ausdrucke oder csv-Dateien mit den angeforderten Datenfeldern sind sicherzustellen. Den Prüfern ist Einblick in alle Betriebs- und Geschäftsabläufe zu gewähren, wenn sie dies für die ordnungsgemäße Durchführung der Prüfung für erforderlich halten.

Pflichten der Prüfer

Wegen der umfassenden Informationsrechte besteht eine besondere Verpflichtung der Prüfer zu strikter Vertraulichkeit und Verschwiegenheit. Mit den Informationen und Unterlagen, die die Prüfer im Verlauf ihrer Prüfungstätigkeit erhalten, ist umsichtig und im Parteiinteresse umzugehen. Hieraus folgt insbesondere, dass dem Datenschutz unterliegende Prüfungsinformationen nicht an jeden Interessenten verteilt werden dürfen.

Die betroffenen Vorstände sind umfassend über die Ergebnisse zu informieren.

Haftung der Prüfer

Eine Haftung des Prüfers gegenüber der Partei dürfte nur in Ausnahmefällen in Frage kommen. In erster Linie richten sich Regressansprüche der Partei bei entstandenen finanziellen Schäden gegen den Vorstand. Trotzdem kann eine Inanspruchnahme des Prüfers durch die Partei in Frage kommen. Insbesondere kann der Prüfer zivilrechtlich in Anspruch genommen werden, wenn aufgrund des Prüfberichts der Vorstand entlastet und damit einem Regressanspruch gegen ihn die Grundlage entzogen wurde.

Die Haftung ist möglich, wenn der Prüfer

- zur Verschleierung von finanziellen Unregelmäßigkeiten oder gar Unterschlagungen beiträgt
- wahrheitswidrige Angaben im Prüfbericht macht
- seinem Prüfauftrag grob fahrlässig nicht nachkommt
- ein offensichtliches Fehlverhalten des Geprüften duldet

und dadurch die Partei geschädigt wird.

Wird eine Prüfung nicht ordnungsgemäß durchgeführt und dadurch eine Vermögensschädigung nicht aufgedeckt, kann der Prüfer für die entstandenen Schäden haftbar gemacht werden.

Eine nachweislich erfolgte gewissenhafte Prüfung entbindet den Prüfer in der Regel von den Vorwürfen der groben Fahrlässigkeit. Deshalb stellt die schriftliche Dokumentation der Prüfungshandlungen und der Prüfergebnisse in einem Prüfbericht auch einen Schutzmechanismus für die Prüfer dar.

Ziel der Prüfung

Das Ziel der Prüfung ist es, die Ordnungsmäßigkeit der Kassenführung bzw. der Buchführung festzustellen.

Ziel ist es auch festzustellen, ob eine wirtschaftliche Mittelverwendung stattfand. Hierbei wird in der Regel nicht geprüft, ob die für Leistungen bezahlten Beträge angemessen waren. Allerdings sollte geprüft werden, ob gewährte Skonti genutzt wurden, ob durch verspätete Zahlung zusätzliche Kosten entstanden (Mahn- und Inkassogebühren) und ob ausstehende Zahlungen (z.B. auch Mitgliedsbeiträge) in angemessener Weise eingetrieben wurden.

Prüfungsrythmus

Kassenprüfungen sollten regelmäßig, mindestens aber zweimal im Geschäftsjahr durchgeführt werden. Es bietet sich an, in der Woche vor dem Parteitag, an dem Vorstandswahlen durchgeführt werden, eine weitere Kassenprüfung anzusetzen. Das Ergebnis der Kassenprüfung kann von den Rechnungsprüfern herangezogen werden und vereinfacht deren Arbeit.

Unterlagen für die Prüfung

Die Prüfer müssen Einsicht in alle mit der Buchhaltung der Partei zusammenhängenden Unterlagen bekommen. Waren Unterlagen nicht zugänglich oder wird die Herausgabe verweigert, sollte dies im Prüfbericht vermerkt werden.

Bücher, Journale, Kassenbücher

Die buchhalterischen Aufzeichnungen der Partei werden in der Regel Ausgangspunkt der Prüfung sein, weil sich hier summarisch Einnahmen und Ausgaben nach sachlichen Kriterien gegliedert ablesen lassen. Erforderlich ist dafür, dass

- alle Kontenblätter und sonstigen finanzrelevanten Unterlagen (z.B.: Mitgliederzahldaten (anonymisiert: nur MNr., Gliederung, Eintrittsdatum, Austrittsdatum, Beitragsanspruch, Beitragseingang, Beitragsjahr), Inventarlisten, Spendenbücher etc.) vollständig in Papierform vorliegen
- und/oder ein lesender Zugriff für die Prüfer, zumindest auf Landesverbandsebene, auf die Finanz- und Mitgliederbuchhaltung Mitgliederzahldaten (anonymisiert: nur MNr., Gliederung, Eintrittsdatum, Austrittsdatum, Beitragsanspruch, Beitragseingang, Beitragsjahr) eingerichtet wird.

Um eine größere Sicherheit der Prüfungsergebnisse zu gewährleisten, sollten tiefergehende IT-gestützte Analysehandlungen erfolgen. Hierfür ist es erforderlich, dass die dem Jahresabschluss zu Grunde liegenden Finanzbuchhaltungs- und Mitgliederdaten (anonymisiert s.o.) in Dateiform zur Verfügung gestellt werden. Dies geschieht in der Regel durch den Export der Daten in CSV-Dateien.

Beispiel einer Datensatzbeschreibung für die Finanzbuchhaltungsdaten

Beschreibung	Kürzel
Konto	Kto
Kontobezeichnung	KtoBez
Belegnummer	BelNr
Buchungsdatum	BuDat (TT.MM.JJJJ)
Buchungstext	BuText
Soll	Soll
Haben	Haben
Saldo	Saldo
Gegenkonto	GegKto
Gegenkontobezeichnung	GegKtoBez
Journalnummer	JournNr
Wertstellungsdatum	WerDat
Buchungsperiode	BuchPeri
Umlagegruppe	UmGr
Kostenstelle	KostSt
Kostenart	KostArt
Geschäftspartner	GP
GP Zahlungsempfänger	GPZEmpf
GP Bankkonto	GPBankKto
GP Bankleitzahl	GPBLZ

Beispiel einer Datensatzbeschreibung für die Mitgliederbuchhaltungsdaten

Beschreibung	Kürzel
Mitgliedsnummer	MNr
Gliederung	GI
Eintrittsdatum	EDat (TT.MM.JJJJ)
Austrittsdatum	ADat (TT.MM.JJJJ)
Beitragshöhe	BHöhe
Beitragseingang	BEing
Beitragsjahr	BJahr (JJJJ)

Eine genauere Beschreibung der Sage-Datenfelder erfolgt sobald wie möglich.

Der Zugriff auf die (anonymisierten) Mitgliederdaten ist erforderlich, da die Prüfer zur vollständigen Prüfung aller Einnahmen und Ausgaben verpflichtet sind. Hierzu gehört auch die Abstimmung der Beitragsbuchhaltung mit der Finanzbuchhaltung. D.h. es wird geprüft, ob alle im Beitragsbuch verzeichneten Beitragseingänge auch periodengerecht in der Finanzbuchhaltung gebucht wurden. Auftretende Unstimmigkeiten müssen erläutert werden.

Belege

Eine Einsicht in die Belegordner ist für jede Prüfung unerlässlich. Dabei wird die Überprüfung aller Belege nur bei einem sehr kleinen Umfang der Buchhaltung möglich und angemessen sein. Ansonsten wird stichprobenartig geprüft, d.h. einzelne Belege werden über das gesamte Geschäftsjahr weg nach dem Zufallsprinzip ausgewählt. Bevorzugt überprüft werden sollten Belege mit höheren Beträgen.

Die Stichproben werden dabei einerseits von den Büchern (Journale, Kontenblätter, Kassenbücher) ausgehen und durch Heranziehen des Beleges die korrekte Erfassung überprüfen. Andererseits können aus den Belegordnern Belege ausgewählt werden und deren Erfassung in den Bücher kontrolliert werden.

Zu den Belegen gehören auch die Kontoauszüge. Hier ist die Übereinstimmung der Kontostände mit den Buchhaltungsunterlagen zu prüfen und (in aller Regel nur stichprobenartig) zu kontrollieren, ob Kontoumsätze vorliegen, denen sich keine belegten Geschäftsvorfälle zuweisen lassen.

Prüfkriterien:

- Liegen für in der Finanzbuchhaltung / den Kassenbüchern vermerkte Einnahmen, Ausgaben und Umbuchungen Belege vor (Stichprobenprüfung)?
- Wurde nach dem sog. Vier-Augen-Prinzip vorgegangen?
- Wurden Auszahlungsbelege unzulässiger Weise von der Person unterschrieben und zur Zahlung freigegeben, die gleichzeitig Zahlungsempfänger ist?
- Geht aus den Belegen der Geschäftsvorfall klar hervor (Rechnungsgegenstand, Adressat usw.)?
- Sind die sogenannten „zahlungsbegründenden Unterlage“ (Rechnungen, Einzahlungsquittungen etc.) vorhanden und mit dem Beleg verbunden (geheftet, geklammert, geklebt)?
- Sind die Belege chronologisch geordnet (in zeitlicher Reihenfolge) und mit fortlaufender Belegnummer gekennzeichnet?

- Befinden sich auf den Belegen das Datum der Zahlung und die Bestätigung der sachlichen und rechnerischen Richtigkeit, die Freigabe der Zahlung sowie die Handzeichen der verantwortlichen Personen?
- Stehen die Belege in einem klaren Zusammenhang mit der Tätigkeit der Partei oder wurden Ausgaben für parteifremde Zwecke gemacht?

Prüfungshandlungen und Dokumentation des Soll- und Istbestandes in Barkasse und Bankkonto

Prüfung der Barkasse

Die Barkasse wird im Rahmen einer Stichtagsprüfung durch die Kassenaufnahme geprüft. Hierzu vergleicht der Prüfer den Soll-Bestand laut Kassenbuch mit dem Ist-Bestand in der Barkasse und dem Buchbestand in der Finanzbuchhaltung.

Anforderungen an die Barkasse

Aus Sicherheitsgründen sollte der Barbestand so gering wie möglich gehalten werden. Der Bargeldbestand sollte an einem nicht für jedermann zugänglichen Ort aufbewahrt werden (z.B. abschließbare Geldkassette).

Anforderungen an das (Bar-)Kassenbuch

Das Kassenbuch kann in Papierform geführt werden. Die Eintragungen im Kassenbuch sind dokumentenecht vorzunehmen (z.B. Kugelschreiber). Eine Führung des Kassenbuches in elektronischer Form ist zulässig, wenn sichergestellt ist, dass eine Manipulation ausgeschlossen ist. Hierzu sollte ein Berechtigungskonzept bestehen und eine nicht manipulierbare Log-Funktion eingerichtet sein. Eine digitale Signatur im Sinne des Signaturgesetzes sollte vorliegen.

Für beide Formen gilt: Eine einmal gemachte Eintragung darf nicht wieder gelöscht werden. Eine Korrektur der Eintragung ist zulässig, wenn erkennbar ist, von wem und wann die Korrektur vorgenommen wurde und der Grund der Korrektur dokumentiert wird. Die korrigierten Daten müssen jedoch erkennbar bleiben (durchgestrichen).

Zum jetzigen Zeitpunkt und wegen der geringen Barbeträge wird empfohlen, das Kassenbuch nicht in elektronischer Form zu führen. Entsprechende Kassenbücher sind im Fachhandel erhältlich.

Das Kassenbuch sollte mindestens folgende Angaben enthalten:

- Datum der Ein- bzw. Auszahlung
- Zahlbetrag
- Grund der Zahlung
- Einzahler / Empfänger der Zahlung
- Belegnummer

Das Kassenbuch sollte monatlich abgeschlossen werden. D.h. zum Ende eines Kalendermonats wird durch einen Strich unter der letzten Eintragung der Monatsabschluss erzeugt und der Kassenbestand zu diesem Datum mit Datumsangabe und Namenszeichen dokumentiert.

Für den Fall, dass keine direkte Buchung des Geschäftsvorfalles in der Finanzbuchhaltung erfolgt, ist zumindest für den Monatsabschluss ein gesonderter Beleg zu erstellen und einzubuchen.

Auch bei der Führung des Kassenbuches gilt der Grundsatz: Keine Ein- oder Auszahlung ohne Beleg.

Prüfungshandlung

Vor Beginn der Prüfung schließt die kassenführende Person das Kassenbuch ab. Der Prüfer lässt sich von der kassenführenden Person den Barbestand der Kasse vorzählen(!) und vergleicht das Ergebnis mit den Sollbeständen im Kassenbuch. Vorzählen deshalb, damit er sich bei Kassenfehlbeständen nicht dem Vorwurf aussetzt, selber Geld aus der Barkasse entnommen zu haben. Danach erfolgt der Abgleich mit den Eintragungen in der Finanzbuchhaltung.

Erfolgte die letzte Kassenbelegsbuchung vor dem Datum der Stichtagsprüfung, so sind sämtliche nach dieser Buchung angefallenen Kassenbelege vollständig darauf hin zu prüfen, ob sich der Barkassenbestand am Stichtag unter Berücksichtigung dieser Belege ergibt.

Beispiel:

Vorgezählter Bestand der Barkasse am 15.08.2013 (Stichtag):	400,00 €
Abschluss des Kassenbuchs am Stichtag:	400,00 €
Letzte Buchung in der Finanzbuchhaltung am 31.07.2013:	500,00 €
Kassenausgabebeleg vom 10.08.2013	65,00 € (Hardware)
Kassenausgabebeleg vom 14.08.2013	30,00 € (Paketkosten)
Kassenausgabebeleg vom 15.08.2013	2,00 € (Porto)

Prüfergebnis: Seit der letzten Buchung des Kassenbestandes wurden 100,00 € ausgegeben.

Anhand der Belege lassen sich nur Ausgaben in Höhe von 97,00 € nachweisen.

Es liegt ein Kassenfehlbestand in Höhe von 3,00 € vor.

Bei abweichenden Beträgen ist die kassenführende Person aufgefordert, umgehend eine Klärung herbeizuführen. Die Gründe für die Abweichung sind im Prüfbericht zu dokumentieren.

Stimmen die Ergebnisse überein, wird das Kassenbuch an entsprechender Stelle mit Datum und Handzeichen durch den Prüfer abgezeichnet.

Wird das Kassenbuch elektronisch geführt ist die Prüfung durch Datum und digitale Signatur durch den Prüfer zu dokumentieren.

Sollte es sich bei Einzahlungen um Spenden handeln, empfiehlt es sich gleichzeitig zu prüfen, ob korrespondierende Spendenbescheinigungen ausgestellt wurden. Zu prüfen ist in diesem Fall auch, ob die Spenden auch in der Finanzbuchhaltung als Spende ausgewiesen werden.

Prüfung der Bankkonten

Bei der Bankkontenaufnahme werden die Endbestände anhand der Kontoauszüge geprüft. Hierzu erfolgt der Abgleich mit den Eintragungen in der Finanzbuchhaltung.

Anforderungen an die Bankkonten

Das Geldinstitut sollte seinen Sitz in Deutschland haben und einem Einlagensicherungsfonds angehören.

<http://bankenverband.de/service/einlagensicherung>

Prüfungshandlung

Herangezogen werden die aktuellsten Kontoauszüge. Diese sollten zum Prüfungstichtag nicht älter als fünf Werktage sein. Werden die Bankauszüge elektronisch erstellt, so ist der aktuelle Bankauszug auszudrucken und als Anlage zum Prüfbericht zu nehmen.

Ergeben sich bei der Prüfung Abweichungen zwischen den Bankkontenbeständen und der Finanzbuchhaltung, so ist die kassenführende Person aufgefordert, umgehend eine Klärung herbeizuführen. Die Gründe für die Abweichung sind im Prüfbericht zu dokumentieren.

Stimmen die Ergebnisse überein, zeichnen die Prüfer die zuletzt geprüften Kontoauszüge an entsprechender Stelle mit Datum und Handzeichen ab.

Stichprobenweise sind die Kontenbewegungen anhand der Buchungsbelege zu überprüfen. Überweisungen an natürliche Personen sollte ein besonderes Augenmerk gelten. Dies gilt auch bei Überweisungen an Konten bei Direktbanken. Mögliche Doppelzahlungen sowie höhere Zahlungsbeträge sollten ebenfalls in der Stichprobe enthalten sein.

Zum 31.12. eines jeden Jahres sind durch die Schatzmeister Saldenbestätigungen für alle Geldinstitutskonten einzuholen.

Bei der Prüfung des Jahresabschlusses stellen diese Saldenbestätigungen die verbindliche Prüfungsunterlage dar.

Der Prüfbericht

Im Prüfbericht dokumentieren die Prüfer alle Punkte ihrer Prüftätigkeit. Er sollte aus diesem Grund immer schriftlich abgegeben und von den Prüfern sowie den an der Prüfung beteiligten Personen handschriftlich und urkundensicher unterzeichnet werden. Es sollte sichergestellt sein, dass es nicht unbemerkt bleibt, wenn Teile des Prüfberichtes nachträglich verändert werden.

Empfohlen wird die Verwendung des Musterprüfberichtes.

Was tun bei berichtsrelevanten Beanstandungen?

Die Prüfer entscheiden eigenverantwortlich und unabhängig, welche Beanstandungen sie in den Berichtstext aufnehmen. Es empfiehlt sich jedoch, Vorstand und Schatzmeister/Kassenwart vor endgültiger Erstellung des Berichtes über die beabsichtigte Beanstandung zu informieren. Missverständnisse, Fehlinterpretationen oder Ungereimtheiten können so häufig noch im Vorfeld in sachlicher Weise ausgeräumt und geklärt werden.

Bei minderschweren Fehlern (z.B. Fehlbuchungen oder fehlende Belege für Ausgaben in geringem Umfang) sollte der Fehler im Prüfbericht dargestellt und für die Beseitigung ein Endtermin genannt werden.

Bei groben Pflichtverletzungen wie eine große Menge nicht durchgeführter Buchungen oder dem Verdacht einer dolosen Handlungen (d. h. Betrugs- oder Unterschlagungsfälle, z.B. Entnahmen aus der Barkasse ohne Beleg; Umleitung von Beitragszahlungen auf andere Bankkonten; Rechnungen, denen keine Leistung gegenübersteht) sollte umgehend der restliche Vorstand, ggf. sogar der Vorstand der nächst höheren Gliederung informiert werden.

Grobe Pflichtverletzungen sowie die eingeleiteten Maßnahmen sollten auf jeden Fall im Prüfbericht dokumentiert werden. Dies sollte schon aus Eigeninteresse der Prüfer erfolgen, um das Haftungsrisiko zu vermindern.

Anhang:

Musterprüfbericht

Vollständigkeitserklärung

Grundsätze ordnungsgemäßer Buchführung (GoB)

Grundsätze ordnungsmäßiger DV-gestützter Buchführungssysteme (GoBS)

Musterprüfbericht

Bericht über die
Kassenprüfung für die Zeit vom
TT.MM.JJJJ bis TT.MM.JJJ
//
das Geschäftsjahr JJJ

Piratenpartei Brandenburg

Gliederung:

Inhaltsverzeichnis

Rechtsgrundlagen für Kassenprüfer in der Piratenpartei Brandenburg	4
Anforderungen an den Prüfer	5
Rechte, Pflichten und Haftung der Prüfer	5
Ziel der Prüfung	6
Prüfungsrythmus	6
Unterlagen für die Prüfung	7
Prüfungshandlungen und Dokumentation des Soll- und Istbestandes in Barkasse und Bankkonto	10
Der Prüfbericht.....	13
Anhang:	14
1. Prüfungsrahmen	3
1.1. Geprüfter Zeitraum	3
1.2. Beteiligte Personen	3
2. Prüfungsunterlagen	4
3. Prüfungshandlungen.....	5
3.1 Barkasse.....	5
3.2 Prüfung der Bankkonten	7
3.3 Prüfung der Buchhaltung	10
3.4 Prüfung der Beitragseingänge	12
3.5 Prüfung der Versicherungsverträge	14
3.6 Prüfung des Inventars	15
4. Steuerrelevante Tatbestände.....	16
4.1 Spenden.....	16
4.2 Sonstige Steuerthemen	17
5. Fazit und Empfehlungen	18
6. Anmerkungen zu ausgewählten Prüfungspunkten.....	18
7. Prüferklärung	19

1. Prüfungsrahmen

1.1. Geprüfter Zeitraum

Es wurden die Unterlagen für die Zeit vom TT.MM.JJJJ bis TT.MM.JJJJ geprüft.

1.2. Beteiligte Personen

Die Prüfung wurde am TT.MM.JJJJ durch

Name	Funktion

durchgeführt.

Für Auskünfte stand zur Verfügung:

Name	Funktion

Während der Kassenprüfung waren noch folgende Personen anwesend:

Name	Funktion

2. Prüfungsunterlagen

Folgende Unterlagen liegen vollständig vor:

Prüfung	Ja	Nein	Anmerkungen
Bilanz/Jahresrechnung			
Summen und Saldenliste			
Buchhaltungsdaten in Dateiform (z.B. als csv-Datei)			
Kontenblätter			
Journal			
Kontenplan			
Buchungsbelege Nr. 1 bis xxxx			
Bankkontenauszüge			Ggf. alle Bankkonten auflühren
Barkassenbuch			
Prüfungsfeststellungen und empfohlene Maßnahmen aus der vorherigen Kassenprüfung des Jahres <u> </u> liegen vor und werden zur Nachkontrolle herangezogen.			
Die Belege sind mit Belegnummern versehen und nach einem nachvollziehbaren Ordnungsprinzip abgelegt.			

Für die Prüfung stand ein ausschließlich lesender Zugriff auf die Buchhaltungs- und Mitgliederdaten zur Verfügung.

Ja Nein

Von Vorstand wurde die als Anlage 1 beigefügte Vollständigkeitserklärung abgegeben.

3 Prüfungshandlungen

3.1 Barkasse

- Es wird keine Barkasse geführt.
- Es wird eine Barkasse geführt.

Verantwortlich für die Führung der Barkasse war im Prüfungszeitraum:

Frau / Herr:

Auf Befragen wurde versichert, dass keine weiteren Geld- oder sonstigen Vermögensbestände verwahrt werden.

Prüfung	Betrag	Anmerkung
Soll-Bestand laut Finanzbuchhaltung		
Soll-Bestand laut Kassenbuch		
Ist-Bestand der Barkasse		
Differenz zum Soll-Bestand Kassenbuch		

Prüfergebnis:

Der Barkassenbestand am Prüfungstichtag stimmt mit dem Kassenbuch

- überein
- nicht überein

Der Barkassenbestand am Prüfungstichtag stimmt mit dem Kontenbestand der Finanzbuchhaltung

- überein
- nicht überein

Der Barkassenbestand laut Kassenbuch stimmt am Prüfungstichtag mit dem Kontenbestand der Finanzbuchhaltung

- überein
- nicht überein

Bei fehlender Übereinstimmung:

Folgende Beleg wurden bisher nicht im Kassenbuch erfasst / nicht in der Finanzbuchhaltung gebucht

Belegdatum	Belegnummer	Betrag	Anm.: nicht erfasst / nicht gebucht

Unter Berücksichtigung dieser Belege kann eine Übereinstimmung des Ist-Bestandes mit den Soll-Beständen im Kassenbuch / in der Finanzbuchhaltung

- festgestellt
- nicht festgestellt

werden.

Bei fehlender Übereinstimmung werden als Gründe von der kassenverantwortlichen Person genannt:

Anmerkung: Beispiel

Die Kasse wird monatlich abgerechnet und je Aufwands- und Ertragskonto saldiert in die Finanzbuchhaltung übernommen. Eine Nummerierung der Einzelbelege erfolgt aufsteigend innerhalb des Kassenbuchs. Sie sind nachvollziehbar dem jeweiligen Kassenbericht beigelegt.

Barauszahlungen sind durch den Empfänger quittiert oder mit einer zweiten Unterschrift versehen.

3.2 Prüfung der Bankkonten

Es werden folgende Bankkonten geführt:

Geld-institut	Kontonummer	BLZ	IBAN	Bezeichnung	Zeichnungsberechtigte Person/en
Musterbank	123456	654321	987654321	Girokonto	Mustermann Musterfrau

Auf Befragen wurde versichert, dass keine weiteren Bankkonten geführt werden.

Prüfung zum Prüfungsstichtag

Der Abgleich erfolgt zwischen den Daten der Finanzbuchhaltung und den anhand der Bankkontenauszüge/Saldenbestätigungen nachgewiesenen Bankkontenbeständen.

Geld-institut	Kontonummer	Datum des letzten Kontoauszuges	Ist-Bestand (Konto-auszug)	Soll-Bestand (Finanzbuchhaltung)	Differenz
Musterbank	123456	12.34.5678	1234,56 €	1434,56 €	200,00 €

Prüfergebnis:

Die Kontoauszüge der Geldinstitute sind für den gesamten Prüfungszeitraum

- lückenlos
- nicht lückenlos

Der Jahresanfangs- und Jahresendbestand sowie der Stichtagsbestand der geprüften Geldinstitute stimmen mit dem Kontenbestand der Finanzbuchhaltung zum jeweiligen Stichtag

- überein
- nicht überein

Anmerkung: Beispiel

Zum Prüfungsstichtag wurde festgestellt, dass die Finanzbuchhaltung unter dem Finanzbuchhaltungskonto (Musterbank, KtoNr. 123456) einen um 200,00 € abweichenden Betrag zum Bankkontenauszug aufweist.

Bei fehlender Übereinstimmung:

Folgende Belege wurden bisher nicht gebucht

Belegdatum	Belegnummer	Betrag	Anmerkung

Unter Berücksichtigung dieser Belege kann eine Übereinstimmung des Ist-Bestandes der Geldinstitutskonten mit den Soll-Beständen in der Finanzbuchhaltung

- festgestellt
- nicht festgestellt

werden.

Bei fehlender Übereinstimmung werden als Gründe von der kassenverantwortlichen Person genannt:

3.3 Prüfung der Buchhaltung

Im Rahmen der Prüfung wurden als Stichprobe die Buchungsbelege des Zeitraums

bis

Belegnummern XXXX bis XXXX

lückenlos geprüft.

Prüfung	Ja	Nein	Anmerkung
Paula Musterfrau (LSM) hat erklärt, dass alle Buchungsvorgänge erfasst und keine weiteren Geldbestände und Schwebeposten vorhanden sind.			
Alle Buchungseintragungen sind mit Belegnummern versehen.			
Für alle Buchungen der Stichprobenprüfung sind Belege vorhanden.			
Bei Bilanzierung: Die Ansätze der Posten der Gewinn- und Verlustrechnung und der Bilanz ergeben sich nachvollziehbar aus den Konten der Buchhaltung.			
Es wird eine aktuelle Inventarliste geführt, aus der die Bestände jeweils zum Prüfungsstichtag ersichtlich sind.			
Alle Ausgaben (insbesondere die größeren Posten) wurden konform mit der Satzung getätigt. (Notwendige Beschlüsse liegen vor.)			
Die Grundsätze der ordnungsgemäßen Buchführung werden im Rahmen der Buchhaltung eingehalten. Insbesondere der Grundsatz der Klarheit und Übersichtlichkeit wurde beachtet.			
Die Aufbewahrung der Buchhaltungsunterlagen erfolgt konform mit den gesetzlichen Fristen.			

Anmerkung (Beispiel)

Die Grundsätze ordnungsgemäßer Buchhaltung werden eingehalten.

Auszahlungen wurden nur von den berechtigten Personen veranlasst.

Das Vier-Augen-Prinzip wird eingehalten.

Die Buchungen erfolgen zeitnah. Buchungsrückstände bestehen nicht / bestehen und wurden besprochen. Es wurde zugesagt, die Buchungsrückstände bis zum XX.XX.XXXX aufzuarbeiten.

.

3.4 Prüfung der Beitragseingänge

Nach dem Mitgliederverzeichnis waren zum Prüfungsstichtag XXXXXXX Personen Mitglied des LV Brandenburg.

Der Mitgliedsbeitrag betrug zum Prüfungsstichtag 4,00 € / Monat bzw. 48,00 € / Kalenderjahr.

Die Ermäßigung des Mitgliedsbeitrages bis auf 0,00 € kann durch jedes Mitglied beantragt werden.

Zum 01.MM.JJJJ stellen sich Mitgliederbestand und Beitragsanspruch wie folgt dar:

Mitglieder	Anzahl	Beitrags- höhe	Beitrags- anspruch	Beitrags- eingang	Offene Forderung
Vollzahler	100	48,00 €	4.800,00 €	4.000,00 €	800,00 €
Teilzahler					
Beitragsmonate					
1		4,00 €			
2		8,00 €			
3		12,00 €			
4		16,00 €			
5		20,00 €			
6		24,00 €			
7		28,00 €			
8		32,00 €			
9		36,00 €			
10		40,00 €			
11		44,00 €			
Ermäßigungs- anträge					
Gesamtsummen					

Bei offenen Forderungen

Welche Maßnahmen wurden ergriffen, um die Forderungen auszugleichen?

Zum Beispiel Zahlungserinnerung durch

Maßnahme	Wie oft?	Anmerkung / Ergebnis
E-Mail		
Brief		
Telefon		
Sonstiges		

3.5 Prüfung der Versicherungsverträge

Prüfung	Ja	Nein	Anmerkung
Haftpflichtversicherung; Deckungssummen Sachschäden: XXXX € Personenschäden: XXXX €			
Das Inventar ist versichert gegen:			
Feuer			
Einbruchdiebstahl			
Leitungswasserschäden			
Elektronikschäden			
Der nachgewiesene Versicherungswert entspricht dem heutigen Neuwert.			

3.6 Prüfung des Inventars

Prüfung	Ja	Nein	Anmerkung
Ein Inventarverzeichnis liegt vor.			
Das Inventarverzeichnis enthält:			
Jahr der Anschaffung			
Belegnummer			
Kosten der Anschaffung			
Beschreibung des inventarisierten Gegenstandes			
Ort, an dem sich der Gegenstand befindet			
Inventarnummer			

Die Identität der Inventarnummer laut Inventarverzeichnis mit der Inventarnummer am inventarisierten Gegenstand wurde stichprobenhaft geprüft und stimmt

- überein
- nicht überein

Anmerkung *Beispiel*

Auf den inventarisierten Gegenständen wurde keine Inventarnummer angebracht. Das ist nachzuholen, um eine einwandfreie Zuordnung zu ermöglichen

4. Steuerrelevante Tatbestände

4.1 Spenden

Prüfung	Ja	Nein	Anmerkung
Es wird ein Spendenbuch geführt, in dem alle Spenden fortlaufend nummeriert aufgeführt sind.			
Zu jeder Spende existiert eine Kopie der ausgestellten Zuwendungsbestätigungen.			
Auf der Zuwendungsbestätigung ist der Bezug zur Positionsnummer im Spendenbuch und/oder zum Buchungsbeleg in der Finanzbuchhaltung dokumentiert.			
Die Zuwendungsbestätigungen orientieren sich an den Formularvorgaben des Bundesfinanzministeriums in der jeweils für den Prüfungszeitraum geltenden Version (www.bundesfinanzministerium.de)			
Die Bewertung von Sachspenden erfolgte unter Berücksichtigung der steuerrechtlichen Bewertungsvorschriften. Die Wertangabe des Spenders wurde eingehend anhand von objektiven Unterlagen (z.B. Kaufbeleg) überprüft. Der Nachweis ist dem Doppel der Zuwendungsbestätigung beigelegt.			
Einzelspenden sind durch Überweisungsbelege, Lastschriftbelege oder Einzahlungsquittungen belegt.			
Für zweckgebundene Spenden wurde der jeweilige Verwendungsnachweis (z.B. im Spendenbuch) dokumentiert.			

4.2 Sonstige Steuerthemen

Prüfung	Ja	Nein	Anmerkung
Der letzte Körperschaftsteuerfreistellungsbescheid wurde erteilt. Es bestehen demnach keine Beschränkungen bei der Ausstellung von Spendenbescheinigungen.			
Die Partei führte im Prüfungszeitraum Aktivitäten durch, die mit steuerlich relevanten Einnahmen verbunden waren.			
Die steuerliche Behandlung von Parteizeitschriften wurde geprüft.			
Die steuerliche Behandlung von Sponsoring wurde geprüft.			
Die Entstehung steuerlicher Verpflichtungen wurde unter Berücksichtigung bestehender Freigrenzen und Freibeträge geprüft.			
Fällige Steuern wurden ordnungsgemäß abgeführt.			
Die Rücklagenbildung (einschließlich Kapitalstruktur) erfüllt die Anforderungen des § 58 Nr.6 und 7 AO.			
Die 40 Euro-Grenze bei Aufmerksamkeiten/Präsenten gegenüber Mitgliedern und Mitarbeitern wurde beachtet.			

5. Fazit und Empfehlungen

6. Anmerkungen zu ausgewählten Prüfungspunkten

7. Prüferklärung

"Die Buchführung und die Bilanz/Jahresrechnung 20xx / für den geprüften Zeitraum
sowie die Barkassenführung / Beitragsbuchhaltung / Spendenbuchhaltung
entsprechen den gesetzlichen und satzungsmäßigen Vorschriften."

Ort, den TTMMJJJJ

Schatzmeister/in

Prüfer/innen:

Vollständigkeitserklärung

Kassen- / Rechnungsprüfung am _____ xx.xx.20xx

Jahresabschluss zum _____ 31.12.20xx

Erstellt am _____ xx.xx.20xx

Herr/Frau _____ (für den geschäftsführenden Vorstand)

gibt persönlich folgende Erklärung ab:

Aufklärungen und Nachweise

Den Kassen- / Rechnungsprüfern habe ich alle verlangten und darüber hinaus für eine sorgfältige Prüfung notwendigen Nachweise und Informationen vollständig und nach bestem Wissen und Gewissen zur Verfügung gestellt.

Alle Punkte der Vollständigkeitserklärung beziehen sich auf Vorgänge mit Relevanz oder Auswirkungen auf den zu prüfenden Zeitraum.

Folgende Personen habe ich beauftragt, den Kassen- / Rechnungsprüfern alle Auskünfte, Nachweise und Informationen richtig und vollständig zu geben:

Schatzmeister/Kassenwart/Andere Verantwortliche:

Buchführung, Bestand, Zahlungsabwicklung

Es sind alle angeforderten Bücher, Belege und sonstigen Unterlagen zur Verfügung gestellt worden. Zu den Unterlagen gehören neben den Büchern der Finanzbuchhaltung und des Mitgliederverzeichnisses (ggf. IT-basiert) insbesondere Verträge von besonderer Bedeutung, Anweisungen sowie Berechtigungskonzepte, die zum Verständnis der Buchführung erforderlich sind.

In den Unterlagen der Finanzbuchhaltung sind alle Geschäftsvorfälle, die den geprüften Zeitraum buchungspflichtig waren, erfasst und belegt. Zu den Belegen gehören alle für die richtige und vollständige Ermittlung der Ansprüche und Verpflichtungen zu Grunde zu legenden Nachweise (zahlungsbegründende Unterlagen).

Die nach den Vorschriften erforderliche Beachtung der Grundsätze ordnungsgemäßer Buchhaltung (GoB) und/oder der Grundsätze ordnungsgemäßer DV-gestützter Buchführungssysteme (GoBS) wurde sichergestellt.

Ein Inventarverzeichnis wird geführt und ist vollständig.

Regelungen zu Sicherheitsstandards und internem Kontrollsystem wurden sofern bereits erlassen vorgelegt.

Jahresabschluss

Der Jahresabschluss beinhaltet alle bilanzierungspflichtigen Vermögenswerte, Verpflichtungen, Rückstellungen und Abgrenzungen, sämtliche Aufwendungen und Erträge und sämtliche Aus- und Einzahlungen.

Umstände, die der Vermittlung eines den tatsächlichen Verhältnissen entsprechenden Bildes der Vermögens-, Ertrags- und Finanzlage entgegenstehen

- bestehen nicht.
- sind gesondert erläutert.

Sonstiges

Alle bekannten Täuschungen und Vermögensschädigungen sowie Verdachtsmomente sind mitgeteilt worden.

Ort, Datum

Unterschrift

Anlagen:

Anlagen wie in der vorgenannten Erklärung durch Ankreuzen angegeben.

Anhang:

Grundsätze ordnungsgemäßer Buchführung – GoB

Die Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung (GoB) sind ein in Jahrhunderten gewachsener und gepflegter Rechtsbegriff. Dieser Begriff wird vom Gesetzgeber sowohl im HGB als auch in der AO mehrfach verwendet. Trotzdem wird er nirgendwo explizit definiert. Die GoB stellen damit einen unbestimmten Rechtsbegriff dar. Mit dieser Regelung kann eine schnelle Anpassung an sich ändernde Umweltbedingungen erreicht werden.

Es empfiehlt sich eine Aufteilung in zwei Gruppen:

1. Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung

- **Grundsatz der Übersichtlichkeit (Klarheit und Nachprüfbarkeit)**
Ein sachverständiger Dritter muss sich in der Buchführung in angemessener Zeit zurechtfinden und sich einen Überblick über die Geschäftsvorfälle und die Vermögenslage des Unternehmens verschaffen können (§238 HGB). Änderungen müssen erkennbar sein (§239 HGB). Es muss eine lebende Sprache verwendet werden (§239 HGB). Der Jahresabschluss ist in deutscher Sprache und in Euro aufzustellen (§244 HGB). Die vorgeschriebenen Aufbewahrungsfristen sind einzuhalten (§239 HGB).
- **Grundsatz der Vollständigkeit**
Alle erforderlichen Aufzeichnungen müssen vollständig, richtig, zeitgerecht und geordnet vorgenommen werden (§239 HGB). Chronologische und zeitnahe Verbuchung.
- **Grundsatz der Richtigkeit**
Sachlich und rechnerisch richtige Aufzeichnung aller Geschäftsvorfälle (§239 HGB).
- **Belegprinzip**
Keine Buchung ohne Beleg! Jedem Geschäftsvorfall muss ein Beleg zugrunde liegen. Für Geschäftsvorfälle, für die keine Fremdbelege vorliegen, sind Eigenbelege zu erstellen. Belege müssen sachlich und rechnerisch richtig sein. Die Geschäftsvorfälle müssen sich in ihrer Entstehung und Abwicklung verfolgen lassen (§238 HGB). Die Ablage der Belege muss das schnelle Auffinden und die Rückverfolgung der Geschäftsvorfälle ermöglichen (von der Buchung zum Beleg, vom Beleg zur Buchung). Aufbewahrung (§257 HGB)
- **Grundsatz der Ordnungsmäßigkeit**
Chronologische und zeitnahe Verbuchung (§239 HGB).
- **Grundsatz der Sicherheit**
Es müssen organisatorische Maßnahmen zur Sicherung aller Aufzeichnungen und Unterlagen getroffen werden. Außerdem ist die Sicherheit vor jedwedem Verlust zu gewährleisten. Auch ein unverschuldeter Verlust von aufbewahrungspflichtigen Unterlagen nimmt der Buchführung ihre Ordnungsmäßigkeit.

2. Grundsätze ordnungsmäßiger Bilanzierung

- **Grundsatz der Bilanzwahrheit**
Vollständigkeit des Jahresabschlusses nach §246 HGB. Bei der Bewertung sind die gültigen Vorschriften anzuwenden. Es ist ein den tatsächlichen Verhältnissen entsprechendes Bild der Vermögens-, Finanz- und Ertragslage des Unternehmens zu vermitteln.
- **Grundsatz der Bilanzklarheit**
Der Jahresabschluss muss klar und übersichtlich sein (§243 HGB). Verrechnungsverbot nach §246 HGB (Posten der Aktivseite dürfen nicht mit Posten der Passivseite, Aufwendungen nicht mit Erträgen, Grundstücksrechte nicht mit Grundstückslasten verrechnet werden.)
- **Grundsatz der Bilanzkontinuität**
Übereinstimmung der Eröffnungsbilanz eines Jahres mit der Schlussbilanz des Vorjahres (Bilanzidentität nach §252 HGB). Beibehaltung der Gliederung und Postenbezeichnung (Bilanz und GuV).

Bewertungskontinuität nach §252 HGB (Die auf den vorhergehenden Jahresabschluss angewandten Bewertungsmethoden sollen beibehalten werden.)

- **Prinzip der Vorsicht und des Gläubigerschutzes, Grundsatz der Vorsicht nach §252 HGB**

Aus einer möglichen Bandbreite von Wertansätzen ist auf der Aktivseite eher der niedrigere und auf der Passivseite tendenziell der höhere Wert anzusetzen.

Nicht realisierte Gewinne sind nicht auszuweisen.

Nicht realisierte Verluste sind auszuweisen.

- **Grundsatz der periodengerechten Erfolgsermittlung (Abgrenzungsgrundsätze)**

Nach §252 HGB sind Aufwendungen und Erträge des Geschäftsjahres unabhängig von den Zeitpunkten der entsprechenden Zahlungen im Jahresabschluss zu berücksichtigen.

Die damit notwendige zeitliche Abgrenzung dieser Posten führt in der Bilanz zu

Rechnungsabgrenzungsposten (aktive und passive) oder sonstigen Forderungen bzw. sonstigen Verbindlichkeiten

Abgabenordnung

Schreiben des Bundesministeriums der Finanzen an die obersten Finanzbehörden der Länder vom

7. November 1995 - IV A 8 - S 0316 - 52/95- BStBl 1995 I S. 738

Grundsätze ordnungsmäßiger DV-gestützter Buchführungssysteme (GoBS)

1 Anlage (GoBS)

Die beigefügten "Grundsätze ordnungsmäßiger DV-gestützter Buchführungssysteme" (GoBS) sind von der Arbeitsgemeinschaft für wirtschaftliche Verwaltung e.V. (AWV), Eschborn, ausgearbeitet worden. Unter Bezugnahme auf das Ergebnis der Erörterungen mit den obersten Finanzbehörden der Länder gilt für die Anwendung dieser Grundsätze folgendes:

I. Anwendungsbereich (Tz. 1 der GoBS)

- a) Die nach steuerlichen Vorschriften zu führenden Bücher und sonst erforderlichen Aufzeichnungen können nach § 146 Abs. 5 Abgabenordnung 1977 (AO) auf Datenträgern geführt werden, soweit diese Form der Buchführung einschließlich des dabei angewandten Verfahrens den Grundsätzen ordnungsmäßiger Buchführung (GoB) entspricht; § 147 Abs. 2 AO läßt unter gewissen Voraussetzungen die Aufbewahrung von Unterlagen auf Datenträgern zu. Als Datenträger kommen neben den Bildträgern insbesondere auch die maschinell lesbaren Datenträger (z. B. Diskette, Magnetband, Magnetplatte, elektro-optische Speicherplatte) in Betracht.
- b) Die Ordnungsmäßigkeit einer DV-gestützten Buchführung ist grundsätzlich nach den gleichen Prinzipien zu beurteilen wie die einer manuell erstellten Buchführung. Mit den GoBS sollen die allgemeinen GoB - der Maßstab für die Ordnungsmäßigkeit der Buchführung - für den Bereich der DV-gestützten Buchführung präzisiert werden. Zu beachten sind neben den handelsrechtlichen Grundsätzen ordnungsmäßiger Buchführung (vgl. hierzu insbesondere §§ 238, 239, 257 und 261 HGB) die §§ 145 bis 147 AO. Die wichtigsten GoB sind in R 29 der Einkommensteuerrichtlinien 1993 (EStR 1993) dargestellt.
- c) Die GoBS beziehen sich nicht nur auf die konventionelle Speicherbuchführung. Sie sind neben dem COM-Verfahren auch bei ähnlichen Verfahren (z. B. COLD) sowie bei Dokumenten-Management-Systemen entsprechend anzuwenden.

II. Beleg-, Journal- und Kontenfunktionen (Tz. 2 der GoBS)

a) Auch an die DV-gestützte Buchführung wird die Anforderung gestellt, daß Geschäftsvorfälle retrograd und progressiv prüfbar bleiben müssen.

Die progressive Prüfung beginnt beim Beleg, geht über die Grundaufzeichnungen zu den Konten und schließlich zur Bilanz/Gewinn- und Verlustrechnung bzw. zur Steueranmeldung/Steuererklärung. Die retrograde Prüfung verläuft umgekehrt.

Zur Erfüllung der Belegfunktionen sind deshalb Angaben zur Kontierung, zum Ordnungskriterium für die Ablage und zum Buchungsdatum auf dem Beleg erforderlich. Die Reihenfolge der Buchungen ist zu dokumentieren.

Die ordnungsgemäße Anwendung des jeweiligen Verfahrens ist zu belegen. Der Nachweis der Durchführung der in dem jeweiligen Verfahren vorgesehenen Kontrollen ist u. a. durch Programmprotokolle sowie durch die Verfahrensdokumentation (vgl. zu IV.) zu erbringen.

b) Das zum Einsatz kommende DV-Verfahren muß die Gewähr dafür bieten, daß alle Informationen, die in den "Verarbeitungsprozeß" eingeführt werden, erfaßt werden und zudem nicht mehr unterdrückt werden können (§ 146 Abs. 4 AO).

c) Bei der Auflösung verdichteter Zahlen sind die Einzelpositionen übersichtlich darzustellen. Die Ordnungsmäßigkeit der Buchung verdichteter Zahlen erfordert den Nachweis der in den verdichteten Zahlen enthaltenen Einzelposten.

Der Buchführungspflichtige ist nach § 147 Abs. 5 AO verpflichtet, auf Verlangen der Finanzbehörde gespeicherte Informationen unverzüglich ganz oder teilweise auszudrucken oder ohne Hilfsmittel lesbare Reproduktionen beizubringen (vgl. zu VIII.).

III. Buchung (Tz. 3 der GoBS)

Eine einmal erfolgte Buchung darf nicht verändert werden. Fehlerhafte Buchungen können wirksam und nachvollziehbar durch Stornierungen oder Neubuchungen geändert werden. Es besteht deshalb weder ein Bedarf noch die Notwendigkeit für weitere nachträgliche Veränderungen einer einmal erfolgten Buchung. Sollte eine Buchung ausnahmsweise verändert werden, ist § 146 Abs. 4 AO zu beachten.

IV. Internes Kontrollsystem (IKS/Tz. 4 der GoBS)

Das Interne Kontrollsystem ist nur eines von vielen Kriterien zur Erfüllung der Ordnungsmäßigkeit einer DV-gestützten Buchführung. Das IKS allein indiziert noch nicht die Ordnungsmäßigkeit der DV-gestützten Buchführung.

Die Beschreibung des IKS ist Bestandteil der Verfahrensdokumentation (vgl. zu VI.). Eine Wahlmöglichkeit für den Buchführungspflichtigen, welche Beschreibung er für erforderlich hält, besteht nicht.

Die Wirksamkeit eingerichteter Kontrollen und Sicherungen sollte als Systemprüfungshandlung in die Prüfung einbezogen werden. Dadurch können Prüfungsfelder eingegrenzt oder ganz abgehandelt werden (kombinierte System- und Einzelfallprüfung). Die Überprüfung des IKS sollte jedoch nicht als Formalprüfung im Rahmen der GoB angelegt werden.

V. Datensicherheit (Tz. 5 der GoBS)

Zu sichern und zu schützen sind neben den genannten "Informationen" auch die Änderungen der Tabellen- und Stammdaten. Ihre Sicherung ist ebenso von Bedeutung wie die Sicherung anderer Programm- und Stammdaten.

Der Schutz der sensiblen Informationen des Unternehmens auch gegen unberechtigte Kenntnisnahme bezieht sich nicht auf die Vorlage von Unterlagen im Rahmen einer Außenprüfung.

Ziel der Datensicherungsmaßnahmen ist es, die Risiken für die gesicherten Programme/Datenbestände hinsichtlich Unauffindbarkeit, Vernichtung und Diebstahl zu vermeiden. Systematische Verzeichnisse über die gesicherten Programme/Datenbestände sollen das Risiko der Unauffindbarkeit ausschließen. Das Risiko der Vernichtung der Datenträger ist durch geeignete Aufbewahrungsorte zu vermeiden.

VI. Dokumentation und Prüfbarkeit (Tz. 6 der GoBS)

a) Für jedes DV-gestützte Buchführungssystem ist eine Dokumentation zu erstellen (Verfahrensdokumentation).

Tz. 6.2 der GoBS zeigt Bereiche auf, auf die sich die Verfahrensdokumentation "insbesondere" erstrecken muß. Es handelt sich nicht um eine abschließende Aufzählung aller aufbewahrungspflichtigen Dokumentationsunterlagen, sondern lediglich um einen Rahmen für den Umfang der Dokumentation. Der Umfang der im Einzelfall erforderlichen Dokumentation wird dadurch bestimmt, was zum Verständnis der Buchführung notwendig ist.

b) Bestandteil der Verfahrensdokumentation ist auch eine Beschreibung der vom Programm zugelassenen Änderungen von Systemeinstellungen durch den Anwender. Die Beschreibung der variablen, benutzerdefinierten Aufgabenstellungen ist Teil der sachlogischen Beschreibung.

c) Die Beschreibung der programmtechnischen Lösung beinhaltet auch die Gültigkeitsdauer einer Tabelle.

Zum Nachweis der Programmidentität ist das sog. Programmprotokoll (Umwandlungsliste, Übersetzungsliste) erforderlich. Als Teil der Verfahrensdokumentation stellt dieses Protokoll regelmäßig den einzigen genauen Nachweis über den Inhalt des tatsächlich verwendeten Programms dar (§ 147 Abs. 1 Nr. 1 AO).

VII. Aufbewahrungsfristen (Tz. 7 der GoBS)

Die in Tz. 7 der GoBS genannten Aufbewahrungsfristen können sich gemäß § 147 Abs. 3 Satz 2 AO verlängern. Zur Anwendung dieser Bestimmung ist eine Verwaltungsregelung ergangen (Bundessteuerblatt 1977 Teil I S. 487).

VIII. Wiedergabe der auf Datenträgern geführten Unterlagen (Tz. 8 der GoBS)

a) Der Buchführungspflichtige, der aufzubewahrende Unterlagen nur in Form einer Wiedergabe auf einem Datenträger vorlegen kann, ist verpflichtet, auf seine Kosten diejenigen Hilfsmittel zur Verfügung zu stellen, die erforderlich sind, um die Unterlagen lesbar zu machen; auf Verlangen der Finanzbehörde hat er auf seine Kosten die Unterlagen unverzüglich ganz oder teilweise auszudrucken bzw. lesbare Reproduktionen beizubringen (vgl. zu II.).

b) § 147 Abs. 2 AO schreibt zur Archivierung von Unterlagen (Dokumenten) auf digitalen Datenträgern keine besondere Technik vor. Die Regelung ist bewußt so gefaßt worden, daß sie keine be-

stimmte Technologie vorschreibt. Mit Ausnahme der Jahresabschlüsse und der Eröffnungsbilanz ist damit die Speicherung/Archivierung der aufbewahrungspflichtigen Unterlagen (Dokumente) auf digitalen Datenträgern als sog. "andere Datenträger" i. S. d. § 147 Abs. 2 AO zulässig.

Dabei sind grundsätzlich zwei Verfahren zu unterscheiden:

1. Speicherung von analogen Dokumenten (in Papierform verkörperte Dokumente)

Analoge Dokumente werden im Anschluß an den Scannvorgang auf digitalen Datenträgern archiviert. Der Scannvorgang bedarf einer genauen Organisationsanweisung darüber,

- wer scannen darf
- zu welchem Zeitpunkt gescannt wird - welches Schriftgut gescannt wird
- ob eine bildliche oder inhaltliche Übereinstimmung mit dem Original erforderlich ist (§ 147 Abs. 1 Nr. 2 oder 3 AO)
- wie die Qualitätskontrolle auf Lesbarkeit und Vollständigkeit und
- wie die Protokollierung von Fehlern zu erfolgen hat.

Das mittels Scannen entstandene digitale Dokument ist mit einem unveränderbaren Index zu versehen. Hard- und softwaremäßig muß sichergestellt sein, daß das Scannergebnis unveränderbar ist.

Im Anschluß an den Scannvorgang darf die weitere Bearbeitung nur mit dem gespeicherten Beleg erfolgen (z. B. Buchungsvermerke).

2. Speicherung von originär digitalen Dokumenten

Originär digitale Dokumente werden durch Übertragung der Inhalts- und Formatierungsdaten auf einen digitalen Datenträger archiviert.

Bei originär digitalen Dokumenten muß hard- und softwaremäßig sichergestellt sein, daß während des Übertragungsvorgangs auf das Speichermedium eine Bearbeitung nicht möglich ist. Die Indexierung hat wie bei gescannten Dokumenten zu erfolgen.

Das so archivierte digitale Dokument kann nur unter dem zugeteilten Index bearbeitet und verwaltet werden. Die Bearbeitungsvorgänge sind zu protokollieren und mit dem Dokument zu speichern. Das bearbeitete Dokument ist als "Kopie" zu kennzeichnen.

Die gespeicherten Dokumente müssen während der gesamten Aufbewahrungsfrist jederzeit reproduzierbar, d. h. lesbar sein (vgl. zu VII.).

c) Bei der Speicherung auf Datenträgern ist bei bestimmten Unterlagen sicherzustellen, daß die Wiedergabe mit der Originalunterlage bildlich übereinstimmt (§ 147 Abs. 2 Nr. 1 AO). Eine vollständige Farbwiedergabe ist erforderlich, wenn der Farbe Beweisfunktion zukommt.

Der Verzicht auf einen herkömmlichen Beleg darf die Möglichkeit der Prüfung des betreffenden Buchungsvorgangs in formeller und sachlicher Hinsicht nicht beeinträchtigen. Der Erhalt der Verknüpfung zwischen Index, digitalem Dokument und Datenträger muß während der gesamten Aufbewahrungsfrist gewährleistet sein.

Die Originalunterlagen können darüber hinaus nur vernichtet werden, soweit sie nicht nach anderen Rechtsvorschriften im Original aufzubewahren sind.

Dieses Schreiben tritt an die Stelle meines Schreibens vom 5. Juli 1978 - IV A 7 - S 0316 - 7/78 - (BStBl I S. 250).

IX. Im übrigen bleiben die Regelungen des BMF-Schreibens vom 1. Februar 1984 (Bundessteuerblatt 1984 Teil I S. 155) unberührt.

Dieses Schreiben wird (nebst Anlage) in der AO-Kartei veröffentlicht.

Im Auftrag
R e n d e l s

Grundsätze ordnungsmäßiger DV-gestützter Buchführungssysteme (GoBS)

Inhaltsverzeichnis

- 1 Anwendungsbereich
- 2 Beleg-, Journal- und Kontenfunktion
- 3 Buchung
- 4 Internes Kontrollsystem (IKS)
- 5 Datensicherheit
- 6 Dokumentation und Prüfbarkeit
- 7 Aufbewahrungsfristen
- 8 Wiedergabe der auf Datenträgern geführten Unterlagen
- 9 Verantwortlichkeit

Vorwort

DV-gestützte Buchführungssysteme -oder auch kurz DV-Buchführung genannt - führen in bezug auf die Erfüllung der GoB zu Fragen, auf die die folgenden Grundsätze eine Antwort geben.

Seit erstmaliger Veröffentlichung der Grundsätze ordnungsmäßiger Speicherbuchführung (GoS) im Jahre -1978 hat sich die Technik und Anwendung der DV weiterentwickelt und zu Veränderungen im Bereich des kaufmännischen Rechnungswesens und seinen Arbeitsabläufen geführt.

Die seinerzeit verfaßten GoS beruhen auf der Basis einer reinen Speicherbuchführung, bei der die Buchungen auf maschinell lesbaren Datenträgern gespeichert und nur für bestimmte Zwecke lesbar gemacht werden sollten. Es setzte sich allerdings rasch die heute herrschende Auffassung durch, daß die GoS als Auslegung der Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung (GoB) für alle DV-gestützten rechnungslegungsrelevanten Verfahren generell gelten müssen. Zur Anpassung an die heute eingerichteten und zukünftigen Informationssysteme in den Unternehmen werden daher die bisherigen "Grundsätze ordnungsmäßiger Speicherbuchführung" als "Grundsätze ordnungsmäßiger DV-gestützter Buchführungssysteme" (GoBS) neu gefaßt

Die Entwicklungen der letzten Jahre im Bereich der DV haben weiterhin zu einer veränderten Betrachtungsweise der DV-gestützten Buchführung geführt. Von wesentlicher Bedeutung ist dabei, daß die Unternehmensfunktion "Buchhaltung" nicht mehr ohne weiteres - wie früher eindeutig abgrenzbar ist. Durch den Einsatz integrierter DV-Systeme können „Buchhaltungsdaten“, die bereits in außerhalb der Abteilung "Buchhaltung" vorgesehenen Arbeitsabläufen entstehen, unmittelbar in das Buchführungssystem einfließen, z. B. bei Betriebsdatenerfassung (BDE) und Datenübermittlung (z. B. Electronic Data Interchange - EDI). Derartige Verfahren im weiteren Sinne können somit Belegfunktion erlangen, wodurch sie dann ebenfalls den GoB und damit den Regeln der GoBS unterliegen. Der Begriff der Belegfunktion, der in Kapitel 2 näher erläutert wird, verdeutlicht, daß die Buchführung mehr als bislang in den Bereich der DV-gestützten Verfahren, die nicht immer auf den ersten Blick dem DV-gestützten Buchführungssystem zugeordnet werden, integriert sein kann. Aus diesem Grund ist es sinnvoll, den Begriff EDV-Buchführung durch den Begriff DV-gestütztes Buchführungssystem zu ersetzen.

Da die GoBS die Anforderungen an die Kontrollen, Regelungen und Maßnahmen beinhalten, die der Buchführungspflichtige vorsehen und umsetzen muß, um den GoB bei Einsatz der DV zu genügen, ist es erforderlich, den Begriff des Internen Kontrollsystems (IKS) in die GoBS einzuführen. Das IKS stellt unter anderem darauf ab, daß die Ausgestaltung organisatorischer Kontrollmechanismen, wie z. B. Funktionstrennungen und Abstimmkontrollen, die Ordnungsmäßigkeit einer Buchführung bestimmt.

Moderne Verfahren und Hilfsmittel der Programmerstellung und der Programmpflege und der daraus gewonnenen Dokumentation eines Programms führen unter Umständen zu weiteren bisher nicht bekannten Dokumentationsformen. Dieser Entwicklung wird in dieser Schrift ebenso Rechnung getragen wie beispielsweise auch den Fragen der Herstellung der Programmidentität und des Zugriffsschutzes.

1 Anwendungsbereich

1.0 Die gesetzlichen Voraussetzungen für eine Buchführung, die auf Datenträgern geführt wird (DV-Buchführung), enthalten das Handelsgesetzbuch (HGB) und die Abgabenordnung (AO). Nach § 239 Abs. 4 HGB und § 146 Abs. 5 AO können Handelsbücher oder Bücher und die sonst erforderlichen Aufzeichnungen auch in der geordneten Ablage von Belegen bestehen oder auf Datenträgern geführt werden, soweit diese Formen der Buchführung einschließlich des dabei angewandten Verfahrens den GoB entsprechen.

Die Grundsätze ordnungsmäßiger DV-gestützter Buchführungssysteme ersetzen nicht die GoB; sie stellen lediglich eine Präzisierung der GoB im Hinblick auf die DV-Buchführung dar und beschreiben die Maßnahmen, die der Buchführungspflichtige ergreifen muß, will er sicherstellen, daß die Buchungen und sonst erforderlichen Aufzeichnungen vollständig, richtig, zeitgerecht und geordnet vorgenommen werden. Für die Einhaltung der GoB ist auch bei der DV-Buchführung der Buchführungspflichtige verantwortlich.

1.1 Als DV-gestütztes Buchführungssystem soll nachfolgend eine Buchführung bezeichnet werden, die insgesamt oder in Teilbereichen kurzfristig oder auf Dauer unter Nutzung von Hardware und Software auf DV-Datenträgern geführt wird. Dabei ist sicherzustellen, daß während der Dauer der DV-Speicherung die Bücher, Belege und sonst erforderlichen Aufzeichnungen jederzeit innerhalb angemessener Frist verfügbar und lesbar gemacht werden können. Zu den DV-Datenträgern gehören neben den magnetischen Datenträgern insbesondere auch elektro-optische Datenträger. Da die Erstellung der Mikrofilme mit Hilfe des COM-Verfahrens (Computer-Output-Microfilm) die integrierte Fortsetzung des EDV-Verfahrens ist, unterliegt dieses Verfahren ebenfalls den GoBS.

In einem DV-gestützten Buchführungssystem sind auch solche Prozesse zu berücksichtigen, in denen außerhalb des eigentlichen Buchhaltungsbereiches buchführungsrelevante Daten erfaßt, erzeugt, verarbeitet und/oder übermittelt werden.

1.2 Bei einer DV-Buchführung sind, wie bei jeder anderen Buchführung, die GoB, insbesondere die Ordnungsvorschriften der §§ 238, 239 und 257 HGB und die §§ 145 und 146 AO zu beachten.

Danach gilt vor allem folgendes:

- Die buchungspflichtigen Geschäftsvorfälle müssen richtig, vollständig und zeitgerecht erfaßt sein sowie sich in ihrer Entstehung und Abwicklung verfolgen lassen (Beleg- und Journalfunktion).
- Die Geschäftsvorfälle sind so zu verarbeiten, daß sie geordnet darstellbar sind und ein Überblick über die Vermögens- und Ertragslage gewährleistet ist (Kontenfunktion).
- Die Buchungen müssen einzeln und geordnet nach Konten und diese fortgeschrieben nach Kontensummen oder Salden sowie nach Abschlußposition dargestellt und jederzeit lesbar gemacht werden können.
- Ein sachverständiger Dritter muß sich in dem jeweiligen Verfahren der Buchführung in angemessener Zeit zurechtfinden und sich einen Überblick über die Geschäftsvorfälle und die Lage des Unternehmens verschaffen können.
- Das Verfahren der DV-Buchführung muß durch eine Verfahrensdokumentation, die sowohl die aktuellen als auch die historischen Verfahrensinhalte nachweist, verständlich und nachvollziehbar gemacht werden.

- Es muß gewährleistet sein, daß das in der Dokumentation beschriebene Verfahren dem in der Praxis eingesetzten Programm (Version) voll entspricht (Programmidentität).

2 Beleg-, Journal- und Kontenfunktion

2.1 Grundsatz

Dem Prinzip, daß ein **sachlicher und zeitlicher Nachweis** über sämtliche buchführungspflichtigen Geschäftsvorfälle erbracht werden muß, hat auch die DV-Buchführung zu entsprechen.

Die **Nachvollziehbarkeit** des einzelnen buchführungspflichtigen Geschäftsvorfalles wird durch die Beachtung der Beleg-, Journal- und Kontenfunktion gewährleistet.

Der Zusammenhang zwischen dem zugrundeliegenden Geschäftsvorfall und dessen Buchung bzw. dessen DV-Verarbeitung muß durch eine aussagekräftige **Verfahrensdokumentation** ergänzt durch den **Nachweis ihrer ordnungsmäßigen Anwendung** - dargestellt werden (vgl. Kapitel 6 "Dokumentation und Prüfbarkeit"). Der Buchführungspflichtige muß im Einzelfall durch Hinzuziehung der Verfahrensdokumentation die Erfüllung der Beleg-, Journal- und Kontenfunktion sicherstellen, um damit einem sachverständigen Dritten in angemessener Zeit einen ausreichend sicheren, eindeutigen und verständlichen Nachweis der Geschäftsvorfälle und deren Verarbeitung zu ermöglichen.

2.2 Belegfunktion

2.2.1 Die Belegfunktion stellt die Basis für die Beweiskraft der Buchführung dar. Sie ist der nachvollziehbare Nachweis über den Zusammenhang zwischen den unternehmensexternen und -internen buchungspflichtigen Vorgängen in der Realität einerseits und dem gebuchten Inhalt in den Geschäftsbüchern andererseits. Selbstverständlich muß auch für die Buchungen in DV-Buchführungen die Belegfunktion erfüllt sein.

2.2.2 Aus dem Geschäftsverkehr mit Kunden, Lieferanten, Banken, Versicherungen, Behörden etc. ergeben sich **unternehmensexterne** buchführungspflichtige Geschäftsvorfälle, die die Vermögens-, Ertrags- und Finanzlage des Buchführungspflichtigen beeinflussen.

2.2.3 Soweit buchungspflichtige Vorgänge auf einem internen Leistungsprozeß beruhen oder zur Abgrenzung von Abrechnungsperioden dienen, handelt es sich um unternehmensinterne Geschäftsvorfälle.

2.2.4 Bei einer DV-Buchführung kann die Belegfunktion auf verschiedene Arten erfüllt werden. Das ergibt sich dadurch, daß bei DV-Buchführungen Buchungen nicht nur aufgrund vorliegender konventioneller Papierbelege, sondern zunehmend auch durch automatische Datenerfassung (z. B. Betriebsdatenerfassung), durch programminterne Routinen sowie durch Austausch maschinell lesbarer Datenträger oder durch Datenfernübertragung (z. B. EDI) ausgelöst werden können.

2.2.5 Unabhängig von der Art der Erfüllung der Belegfunktion müssen zum Buchungsvorgang die folgenden Inhalte belegt werden:

- hinreichende Erläuterung des Vorganges,
- zu buchender Betrag oder Mengen- und Wertangaben, aus denen sich der zu buchende Betrag ergibt,
- Zeitpunkt des Vorganges (Bestimmung der Buchungsperiode),
- Bestätigung des Vorganges (Autorisation) durch den Buchführungspflichtigen.

2.2.6 Bei Vorliegen konventioneller Belege ist eine erfassungsgerechte Aufbereitung der Belege sicherzustellen. Aus dem Beleg müssen die einzelnen zu buchenden Angaben eindeutig erkennbar sein.

Die Aufbereitung der Belege ist insbesondere bei Fremdbelegen von Bedeutung, da der

Buchführungspflichtige im allgemeinen keinen Einfluß auf die Gestaltung der ihm zugesandten Handelsbriefe, z. B. Rechnungen, hat.

- 2.2.7 Im Unterschied zu den konventionell abgewickelten Geschäftsvorfällen muß die Belegfunktion zu programminternen Buchungen, Buchungen auf der Basis einer automatischen Betriebsdatenerfassung (BDE) und Buchungen auf der Basis eines elektronischen Datenträfers (EDI, Datenträgeraustausch) durch das jeweilige Verfahren erfüllt werden. Das Verfahren ist in diesem Zusammenhang wie ein Dauerbeleg zu betrachten.

Die Erfüllung der Belegfunktion ist in diesen Fällen durch die ordnungsgemäße Anwendung des jeweiligen Verfahrens nachzuweisen. Dies ist durch den Nachweis der Durchführung der in dem jeweiligen Verfahren vorgesehenen Kontrollen sowie durch die Verfahrensdokumentation (vgl. Kapitel 6 "Dokumentation und Prüfbarkeit") zu erbringen.

Durch die Verfahrenskontrollen (vgl. Kapitel 4 "internes Kontrollsystem") ist die Vollständigkeit und Richtigkeit der Geschäftsvorfälle sowie deren Bestätigung (Autorisation) durch den Buchführungspflichtigen sicherzustellen.

2.3 Journalfunktion

- 2.3.1 Der Nachweis der vollständigen, zeitgerechten und formal richtigen Erfassung der Geschäftsvorfälle kann durch **Protokollierung** auf verschiedenen Stufen des Bearbeitungsprozesses erbracht werden (bei der Datenerfassung/-übernahme, im Verlauf der Verarbeitung, am Ende der Verarbeitung). Erfolgt die Protokollierung nicht bereits bei der Datenerfassung/-übernahme (z. B. Primanota), sondern erst auf einer nachfolgenden Bearbeitungsstufe (z. B. maschineninterne Buchungsprotokolle), dann muß durch Maßnahmen/Kontrollen in dem Verfahren die Vollständigkeit der Geschäftsvorfälle von deren Entstehung bis zur Protokollierung sichergestellt sein.

Die Protokollierung kann sowohl auf Papier als auch auf einem Bildträger oder anderen Datenträgern erfolgen (siehe auch Kapitel 8 "Wiedergabe der auf Datenträgern geführten Unterlagen").

- 2.3.2 Der Nachweis (Journalfunktion) über die vollständige, zeitgerechte und formal richtige Erfassung, Verarbeitung und Wiedergabe eines Geschäftsvorfalles muß während der gesetzlichen Aufbewahrungsfrist innerhalb eines angemessenen Zeitraumes darstellbar sein.

Die Geschäftsvorfälle müssen dabei in zeitlicher Reihenfolge sowie in übersichtlicher und verständlicher Form sowohl vollständig als auch auszugsweise dargestellt werden können.

2.4 Kontenfunktion

Zur Erfüllung der **Kontenfunktion** müssen die Geschäftsvorfälle nach Sach- und Personenkonten geordnet dargestellt werden können.

Die Ordnungsmäßigkeit bei Buchung verdichteter Zahlen auf Sach- und Personenkonten erfordert die Möglichkeit des Nachweises der in den verdichteten Zahlen enthaltenen Einzelposten.

Die Darstellung der Konten kann per Bildschirmanzeige, auf Papier sowie auf einem Bild- oder anderen Datenträger erfolgen. Soweit eine Darstellung per Bildschirmanzeige oder anderem Datenträger erfolgt, ist bei berechtigter Anforderung eine ohne Hilfsmittel lesbare Wiedergabe bereitzustellen (siehe auch Kapitel 8 "Wiedergabe der auf Datenträgern geführten Unterlagen")"

3 Buchung

- 3.1 Geschäftsvorfälle bei DV-Buchführungen (batch-/ dialogorientierte Verfahren) sind dann ordnungsgemäß gebucht, wenn sie nach einem **Ordnungsprinzip vollständig, formal richtig, zeitgerecht und verarbeitungsfähig erfaßt und gespeichert** sind:

- Das **Ordnungsprinzip** bei DV-gestützten Buchführungssystemen setzt die Erfüllung der Belegfunktion sowie der Kontenfunktion voraus. Die Speicherung der Geschäftsvorfälle nach einem bestimmten Ordnungsmerkmal ist nicht vorgeschrieben. Die Forderung nach einem Ordnungsprinzip ist erfüllt, wenn auf die gespeicherten Geschäftsvorfälle und/oder Teile von diesen gezielt zugegriffen werden kann.
- Die **Verarbeitungsfähigkeit** der Buchungen muß, angefangen von der maschinellen Erfassung über die weiteren Bearbeitungsstufen, sichergestellt sein. Sie setzt voraus, daß neben den Daten zum Geschäftsvorfall selbst - auch die für die Verarbeitung erforderlichen Tabellendaten und Programme gespeichert sind.
- Durch **Kontrollen** ist sicherzustellen, daß **alle** Geschäftsvorfälle **vollständig** erfaßt werden und nach erfolgter Buchung nicht unbefugt (d. h. nicht ohne Zugriffsschutzverfahren) und nicht ohne Nachweis des vorausgegangenen Zustandes verändert werden können.

Der Nachweis der Kontrollen kann in Form von Buchungsprotokollen oder in anderer protokollierbarer, verfahrensabhängiger Darstellungsweise (maschinell erstellte Erfassungs-, Übertragungs- und Verarbeitungsprotokolle) geschehen (siehe auch Ausführungen in Kapitel 4 "Internes Kontrollsystem").

- Die **formale Richtigkeit** der Buchungen muß durch Erfassungskontrollen sichergestellt werden, um zu gewährleisten, daß alle für die unmittelbar oder zeitlich versetzt - nachfolgende Verarbeitung erforderlichen Merkmale einer Buchung vorhanden und plausibel sind. Insbesondere müssen die Merkmale für eine zeitliche Darstellung sowie eine Darstellung nach Sach- und Personenkonten gespeichert sein.
- Die Forderung nach zeitgerechter Verbuchung bezieht sich auf die zeitnahe und periodengerechte (der richtigen Abrechnungsperiode zugeordnete) Erfassung der Geschäftsvorfälle.

- 3.2 Aus den vorangehend dargestellten Anforderungen für den Zeitpunkt der Buchung ergibt sich, daß der Vollzug der Buchung vom gewählten Verfahren abhängig ist. Der Zeitpunkt der Buchung muß in der Verfahrensdokumentation (z. B. im Anwenderhandbuch) definiert sein.

Werden erfaßte Daten vor dem Buchungszeitpunkt, z. B. wegen **offensichtlicher Unrichtigkeit** korrigiert, braucht der ursprünglich gespeicherte Inhalt nicht feststellbar zu sein.

Werden Merkmale (Belegbestandteile, Kontierung) einer erfolgten Buchung verändert, so muß der Inhalt der ursprünglichen Buchung feststellbar bleiben, z. B. durch Aufzeichnungen über durchgeführte Änderungen (Storno- und Neubuchung). Diese Änderungsnachweise sind Bestandteil der Buchführung und aufzubewahren.

4 Internes Kontrollsystem (IKS)

- 4.1 Als IKS wird grundsätzlich die Gesamtheit aller aufeinander abgestimmten und miteinander verbundenen Kontrollen, Maßnahmen und Regelungen bezeichnet, die die folgenden Aufgaben haben:

- Sicherung und Schutz des vorhandenen Vermögens und vorhandener Informationen vor Verlusten aller Art;
- Bereitstellung vollständiger, genauer und aussagefähiger sowie zeitnaher Aufzeichnungen;
- Förderung der betrieblichen Effizienz durch Auswertung und Kontrolle der Aufzeichnungen und
- Unterstützung der Befolgung der vorgeschriebenen Geschäftspolitik.

- 4.2 Ziel des IKS im Zusammenhang mit einer DV-Buchführung muß es sein, den Buchführungspflichtigen dahingehend zu unterstützen, die Gesetz- und Satzungsmäßigkeit von Buchführung und Jahresabschluß sicherzustellen sowie sich einen Überblick über die wirtschaftliche Lage des Unternehmens zu verschaffen.

Für die Erfüllung der GoBS ist daher die Bereitstellung vollständiger, genauer, aussagefähiger und zeitgerechter Aufzeichnungen eine wesentliche Voraussetzung. Die Sicherung und der Schutz des vorhandenen Vermögens und vorhandener Informationen vor Verlusten aller Art ist zur Erfüllung der GoBS gegebenenfalls auch zu beachten.

- 4.3 Zum Nachweis der Ordnungsmäßigkeit einer DV-Buchführung muß daher das IKS im Hinblick auf die beiden in 4.2 genannten Aufgaben (Bereitstellen der Aufzeichnungen; Vermögensschutz i. w. S.) beurteilt werden. Dabei reichen wegen komplexen Abläufe und Strukturen beim Buchführungspflichtigen einzelne, voneinander isolierte Kontrollmaßnahmen keinesfalls aus. Vielmehr bedarf es einer planvollen und lückenlosen Vorgehensweise, um ein effizientes Kontrollsystem im Unternehmen zu installieren.

- 4.4 Bei der Gestaltung und Beurteilung eines IKS sind bei DV-Einsatz im Hinblick auf diese beiden Aufgabenstellungen folgende Punkte zu beachten:

- a) Komplexe und integrierte Systeme erfordern maschinelle und manuelle Kontrollen zur Vollständigkeit und Richtigkeit. Die manuellen und maschinellen Kontrollen müssen aufeinander abgestimmt sein.
- b) Die Zuständigkeit/Verantwortung für betriebliche Funktionen muß **eindeutig** geregelt sein. Bei der Zuständigkeits- bzw. Verantwortungsregelung ist das Prinzip der **Funktionsstrennung** zu beachten. Ist eine Funktionstrennung nicht möglich bzw. wirtschaftlich nicht zumutbar, so sind weitere organisatorische Kontrollen in angemessener Form notwendig.
- c) Buchungsrelevante Arbeitsabläufe müssen definiert und in ihrer Reihenfolge festgelegt sein.
- d) Ausgeführte manuelle und maschinelle Kontrollen müssen dokumentiert werden (Abstimmungskontrollen/Plausibilitätskontrollen, Freigabeverfahren).

Bei den Kontrollmaßnahmen ist zu beachten, daß **manuelle Kontrollen** umgehbar sind oder gegebenenfalls nicht mit der gebotenen Sorgfalt ausgeführt werden. Sie bedürfen daher **grundsätzlich** einer **nachträglichen Überwachung**. **Maschinelle Kontrollen** sind in Programmabläufe integrierte Prüfbedingungen, die die Verarbeitung von nicht plausiblen und unvollständigen Daten verhindern sollen. Sie können sowohl auf den Ebenen der Betriebssysteme und betriebssystemnahen Software als auch auf der Ebene der Anwendungsprogramme eingerichtet werden.

- e) Im Rahmen eines funktionsfähigen IKS muß auch die Programmidentität sichergestellt werden, d. h. es muß periodenbezogen geprüft werden, ob die eingesetzte DV-Buchführung auch tatsächlich dem dokumentierten System entsprochen hat (siehe auch Kapitel 6.2.3).

Die Notwendigkeit der Sicherstellung der Programmidentität besteht unabhängig von der Art der eingesetzten Rechnersysteme (von der Groß-DV bis zum Stand-alone-PC).

Wichtige Voraussetzung für die Sicherstellung der Programmidentität ist insbesondere das Vorhandensein und das abgestimmte Ineinanderwirken aktueller, den unternehmensspezifischen Besonderheiten Rechnung tragender

- Richtlinien für

- Programmierung

- Programmtests
 - Programmfreigaben
 - Programmänderungen
 - Änderungen von Stamm- und Tabellendaten
 - Zugriffs- und Zugangsverfahren
 - den ordnungsgemäßen Einsatz von Datenbanken, Betriebssystemen und Netzwerken
- Einsatz von Testdatenbeständen/-systemen
- Programmeinsatzkontrollen.

Entsprechend den generellen Anforderungen an Transparenz, Kontrollierbarkeit und Verlässlichkeit des eingesetzten maschinellen Verarbeitungssystems muß gewährleistet sein, daß jedes produktiv eingesetzte Programm autorisiert für den richtigen Zweck eingesetzt wird. Dabei muß die jeweils aktuelle Programmversion feststellbar sein und dokumentiert werden.

- 4.5 Das IKS ist zu beschreiben; insbesondere ist hierbei den "Mensch-Maschine-Schnittstellen" besondere Bedeutung beizumessen.

Die Beschreibung des IKS - soweit für das Verständnis des DV-Buchführungssystems relevant - ist Bestandteil der Verfahrensdokumentation (vgl. Kapitel 6).

5. Datensicherheit

- 5.1 Die starke Abhängigkeit der Unternehmung von ihren gespeicherten Informationen macht ein ausgeprägtes Datensicherheitskonzept für das Erfüllen der GoBS unabdingbar. Dabei muß dem Unternehmen bewußt und klar sein, daß Datensicherheit nur dann hergestellt und auf Dauer gewährleistet werden kann, wenn bekannt ist, was, wogegen, wie lange und wie zu sichern ist und geschätzt werden soll.
- 5.2 Zu sichern und zu schützen sind neben den auf Datenträgern gespeicherten, für die Buchführung relevanten Informationen zugleich die weiteren Informationen, an deren Sicherung und Schutz das Unternehmen ein Eigeninteresse hat oder dies aufgrund anderer Rechtsgrundlagen erforderlich ist.

Unter „Informationen“ sind in diesem Zusammenhang die Software (Betriebssystem, Anwendungsprogramme), die Tabellen- und Stammdaten, die Bewegungsdaten (z. B. die Daten eines Geschäftsvorfalles) sowie die sonstigen Aufzeichnungen zu verstehen.

Belege und sonstige Aufzeichnungen, die vom Buchführungspflichtigen in konventioneller Form (Papier) aufbewahrt werden, sind ebenfalls zu sichern und zu schützen.

- 5.3 Diese Informationen sind gegen Verlust zu sichern und gegen unberechtigte Veränderung zu schützen. Über die Anforderungen der GoBS hinaus sind die sensiblen Informationen des Unternehmens auch gegen unberechtigte Kenntnisnahme zu schützen.
- 5.4 Die buchhalterisch relevanten Informationen sind zumindest für die Dauer der gesetzlichen Aufbewahrungsfrist zu sichern und zu schützen (vgl. Kapitel 7 „Aufbewahrungsfristen“). Vom Unternehmen ist zu entscheiden, ob und für welche Informationen aus unternehmensinternen Gründen eine längere Aufbewahrungsdauer gelten soll.

Da zur Erfüllung der Anforderung, die buchhalterisch relevanten Informationen während der Dauer der Aufbewahrungspflicht jederzeit lesbar machen zu können, nicht nur die Verfügbarkeit der Daten und der Software, sondern auch der Hardware gewährleistet sein muß, muß

das Datensicherungskonzept im weiteren Sinne auch die Sicherung der EDV-technischen Installationen (Hardware, Leitungen etc.) umfassen.

- 5.5 Wie im einzelnen Unternehmen die erforderliche Datensicherheit hergestellt und auf Dauer gewährleistet werden kann, ist von den im Einzelfall gegebenen technischen Bedingungen sowie den sich aus diesen ergebenden Möglichkeiten abhängig.
- 5.5.1 Der Schutz der Informationen gegen unberechtigte Veränderungen ist durch wirksame Zugriffs- bzw. Zugangskontrollen zu gewährleisten. Dies sind einmal die Zugriffsberechtigungskontrollen, die so zu gestalten sind, daß nur berechtigte Personen in dem ihrem Aufgabenbereich entsprechenden Umfang auf Programme und Daten zugreifen können. Es sind zum anderen die Zugangskontrollen zu den Räumen, in denen die Datenträger aufbewahrt werden. Diese Zugangskontrollen müssen verhindern, daß unberechtigte Personen Zugang zu Datenträgern haben. Sie müssen insbesondere auch für die Räumlichkeiten gelten, in die die Datenträger der Datensicherung ausgelagert sind.
- 5.5.2 Die Sicherung der Informationen vor Verlust erfordert im ersten Schritt die Durchführung von Datensicherungsprozeduren zu den auf dem EDV-System geführten Programmen und Daten. Die Durchführung von Datensicherungsprozeduren ist verbindlich anzuweisen. Es ist zweckmäßig, periodische Datensicherungsprozeduren vorzusehen und ergänzend zu diesen ad hoc Sicherungen durchzuführen, wenn im Zeitraum zwischen zwei Datensicherungen außergewöhnlich intensiv Programme und/oder Daten geändert/verarbeitet wurden. Zu den aufbewahrungspflichtigen und weiteren sensiblen Daten und Programmen sollten Sicherungskopien zusätzlich erstellt und an einem anderen Standort (anderer Sicherheitsbereich) aufbewahrt werden.

Der zweite Schritt der Sicherung der Informationen vor Verlust umfaßt die Maßnahmen, durch die für die gesicherten Programme/Datenbestände die Risiken hinsichtlich Unauffindbarkeit, Vernichtung und Diebstahl im erforderlichen Maß reduziert werden.

Das Risiko der Unauffindbarkeit ist durch das Führen eines systematischen Verzeichnisses über die gesicherten Programme/Datenbestände zu reduzieren. Aus dem Verzeichnis muß sich zu dem einzelnen Datenträger dessen Standort, dessen Inhalt, Datum der Sicherung und frühestes Datum des Löschsens des Datenträgerinhaltes ergeben.

Das Risiko der Vernichtung der Datenträger ist dadurch zu reduzieren, daß für die Aufbewahrungsstandorte die Bedingungen geschaffen werden, durch die eine Vernichtung/Beeinträchtigung der gesicherten Informationen durch Feuer, Temperatur/Feuchtigkeit, Magnetfelder etc. weitestgehend ausgeschlossen ist.

Das Risiko des Diebstahls der Datenträger ist dadurch zu reduzieren, daß diese in verschlossenen und ausreichend gegen Einbruch gesicherten Räumen bzw. Tresoren aufbewahrt werden.

Um bei Langzeitspeicherung der aufbewahrungspflichtigen Informationen die Lesbarkeit der Datenträger sicherzustellen, ist anzuweisen, in welchen Zeitabständen die Lesbarkeit der Datenträger zu überprüfen ist. Wie groß diese Zeitabstände sein dürfen, ist von der benutzten Speicherungstechnik abhängig.

- 5.6 Da das „Wie“ der Datensicherheit von dem jeweils gegebenen Stand der EDV-Technik abhängt, ergibt sich aus der technischen Entwicklung für das Unternehmen die Notwendigkeit, ihr Datensicherheitskonzept den jeweils aktuellen Anforderungen und Möglichkeiten anzupassen.
- 5.7 Das Datensicherungskonzept des Unternehmens ist zu dokumentieren. Dies gilt insbesondere für das Verfahren/die Prozeduren der Datensicherung (vgl. Kapitel 6 "Dokumentation und Prüfbarkeit").

6 Dokumentation und Prüfbarkeit

6.0 Die DV-Buchführung muß - wie jede Buchführung -von einem sachverständigen Dritten hinsichtlich ihrer formellen und sachlichen Richtigkeit in angemessener Zeit prüfbar sein. Dies bezieht sich auf die Prüfbarkeit einzelner Geschäftsvorfälle (Einzelprüfung) als auch auf die Prüfbarkeit des Abrechnungsverfahrens (Verfahrens- oder Systemprüfung). Weiterhin muß sich aus der Dokumentation ergeben, daß das Verfahren entsprechend seiner Beschreibung durchgeführt worden ist.

6.1 Aus der zugrunde zu legenden Verfahrensdokumentation müssen Inhalt, Aufbau und Ablauf des Abrechnungsverfahrens vollständig ersichtlich sein. Insbesondere muß sich aus der Verfahrensdokumentation die Umsetzung der in den Kapiteln 1 bis 5 enthaltenen Anforderungen an ein ordnungsmäßiges Verfahren ergeben.

Wie die erforderliche Verfahrensdokumentation formal gestaltet und technisch geführt wird, kann der Buchführungspflichtige individuell entscheiden. Die jeweilige Verfahrensdokumentation muß für einen sachverständigen Dritten aber verständlich sein.

Der Umfang der erforderlichen Verfahrensdokumentation richtet sich nach der Komplexität der DV-Buchführung (z. B. Anzahl und Größe der Programme, Struktur ihrer Verbindungen untereinander, Nutzung von Tabellen). Die Anforderungen an die Verfahrensdokumentation sind unabhängig von der Größe/Kapazität der genutzten DV-Anlage (Hardware) zu stellen, das heißt, sowohl bei Großrechnersystemen als auch bei PC-Systemen ist für eine entsprechende Verfahrensdokumentation zu sorgen.

Auch bei fremderworbener Software, bei der die Dokumentation vom Software-Ersteller angefertigt wird, ist der Buchführungspflichtige für die Vollständigkeit und den Informationsgehalt der Verfahrensdokumentation verantwortlich. Er ist deshalb auch dafür verantwortlich, daß im Bedarfsfalle die Teile der Verfahrensdokumentation eingesehen werden können, die ihm nicht ausgehändigt worden sind.

6.2 Die Verfahrensdokumentation muß insbesondere beinhalten:

- eine Beschreibung der sachlogischen Lösung
- die Beschreibung der programmtechnischen Lösung
- eine Beschreibung, wie die Programm-Identität gewahrt wird
- Beschreibung, wie die Integrität von Daten gewahrt wird
- Arbeitsanweisungen für den Anwender.

Die Beschreibung eines jeden der vorgenannten Bereiche muß den Umfang und die Wirkungsweise des internen Kontrollsystems erkennbar machen.

6.2.1 Die sachlogische Beschreibung enthält die Darstellung der fachlichen Aufgabe aus der Sicht des Anwenders.

Diese enthält insbesondere folgende Punkte:

- Generelle Aufgabenstellung
- Beschreibung der Anwenderoberflächen für Ein- und Ausgabe einschließlich der manuellen Arbeiten
- Beschreibung der Datenbestände
- Beschreibung von Verarbeitungsregeln
- Beschreibung des Datenaustausches (Datenträgeraustausch/Datentransfer)

-Beschreibung der maschinellen und manuellen Kontrollen

-Beschreibung der Fehlermeldungen und der sich aus den Fehlern ergebenden Maßnahmen

-Schlüsselverzeichnisse

-Schnittstellen zu anderen Systemen.

6.2.2 Die Beschreibung der programmtechnischen Lösung hat zu zeigen, wo und wie die sachlogischen Forderungen in Programmen umgesetzt sind. Tabellen, über die die Funktionen der Programme beeinflusst werden können, sind wie Programme zu behandeln.

Programmänderungen sind in der Verfahrensdokumentation auszuweisen. Soweit die Programmänderungen nicht automatisch dokumentiert werden, muß durch zusätzliche organisatorische Maßnahmen gewährleistet werden, daß Alt- und Neuzustand eines geänderten Programms nachweisbar sind. Änderungen von Tabellen mit Programmfunktion sind in der Weise zu dokumentieren, daß

für die Dauer der Aufbewahrungsfrist der jeweilige Inhalt einer Tabelle festgestellt werden kann.

- 6.2.3 In der Beschreibung, wie die Programmidentität gewahrt wird, hat der Buchführungspflichtige nachzuweisen, daß die sachlogischen Forderungen durch die eingesetzten Programme erbracht werden bzw. erbracht worden sind. Hierzu gehören die präzise Beschreibung des Freigabeverfahrens mit Regelungen über Freigabekompetenzen, der durchzuführenden Testläufe und die dabei zu verwendenden Daten sowie Anweisungen für Programmeinsatzkontrollen.

Zum Nachweis der Programmidentität gehört im wesentlichen die Freigabeerklärung in Verbindung mit vorhandenen Testdatenbeständen. Aus der Freigabeerklärung muß sich ergeben, welche Programmversion ab welchem Zeitpunkt für den produktiven Einsatz vorgesehen ist.

- 6.2.4 Als Maßnahmen zur Wahrung der Datenintegrität sind alle Vorkehrungen zu beschreiben, durch die erreicht wird, daß Daten und Programme nicht von Unbefugten geändert werden können. Hierzu gehören neben der Beschreibung des Zugriffsberechtigungsverfahrens der Nachweis der sachgerechten Vergabe von Zugriffsberechtigungen.
- 6.2.5 Die Arbeitsanweisungen, die für den Anwender zur sachgerechten Erledigung und Durchführung seiner Aufgaben vorhanden sein müssen, gehören ebenfalls zur Verfahrensdokumentation und sind schriftlich zu fixieren. Das ist insbesondere die Beschreibung der im Verfahren vorgesehenen manuellen Kontrollen und Abstimmungen. Die Schnittstellen zu vor- und nachgelagerten Systemen sind hierbei zu berücksichtigen.

7 Aufbewahrungsfristen

Daten mit Belegfunktion sind grundsätzlich sechs Jahre, Daten und sonst erforderliche Aufzeichnungen mit Grundbuch- oder Kontenfunktion sind grundsätzlich zehn Jahre aufzubewahren.

Die Verfahrensdokumentation zur DV-Buchführung gehört zu den Arbeitsanweisungen und sonstigen Organisationsunterlagen im Sinne des § 257 Abs. 1 HGB bzw. § 147 Abs. 1 AO und ist grundsätzlich zehn Jahre aufzubewahren. Teile der Verfahrensdokumentation, denen ausschließlich Belegfunktion zukommt (z. B. die Dokumentation zur DV-Verkaufsabrechnung, aus der sich die Buchungen zu den Forderungen ergeben), sind grundsätzlich sechs Jahre aufzubewahren. Die Verfahrensdokumentation kann auch auf Bildträgern oder auf anderen Datenträgern aufbewahrt werden.

Die Aufbewahrungsfristen für die Verfahrensdokumentation beginnen mit dem Schluß des Kalenderjahres, in dem buchhaltungsrelevante Daten in Anwendung des jeweiligen Verfahrens erfaßt wurden, entstanden sind oder bearbeitet wurden.

8 Wiedergabe der auf Datenträgern geführten Unterlagen

- 8.0 Der Buchführungspflichtige hat zu gewährleisten, daß die gespeicherten Buchungen sowie die zu ihrem Verständnis erforderlichen Arbeitsanweisungen und sonstigen Organisationsunterlagen jederzeit innerhalb angemessener Frist lesbar gemacht werden können. Er muß die dafür erforderlichen Daten, Programme sowie Maschinenzeiten und sonstigen Hilfsmittel, z. B. Personal, Bildschirme, Lesegeräte, bereitstellen. Auf Verlangen eines berechtigten Dritten (z. B. Finanzbehörde, Abschlußprüfer) hat er **in angemessener Zeit** die gespeicherten Buchungen **lesbar** zu machen sowie die zu ihrem Verständnis erforderlichen Arbeitsanweisungen

gen und sonstigen Organisationsunterlagen **vorzulegen** und auf Anforderung ohne Hilfsmittel lesbare Reproduktionen beizubringen.

- 8.1 Die inhaltliche Übereinstimmung der Wiedergabe mit den auf den maschinell lesbaren Datenträgern geführten Unterlagen muß durch das jeweilige Archivierungsverfahren sichergestellt sein.

Ist eine bildliche Übereinstimmung der Wiedergabe mit der Originalunterlage gefordert - dies trifft gemäß § 257 HGB und § 147 Abs. 2 Ziffer 1 AO für empfangene Handelsbriefe und Buchungsbelege zu, soweit sie ursprünglich bildlich vorgelegen haben -, muß das jeweilige Archivierungsverfahren eine originalgetreue, bildliche Wiedergabe sicherstellen. Die Anforderung nach bildlicher Wiedergabe ist erfüllt, wenn alle auf der Originalunterlage enthaltenen Angaben zur Aussage- und Beweiskraft des Geschäftsvorfalles originalgetreu bildlich wiedergegeben werden.

- 8.2 Das Verfahren für die Wiedergabe der auf Bildträgern und auf anderen Datenträgern geführten Unterlagen (Datenausgabe) ist in einer Arbeitsanweisung des Buchführungspflichtigen schriftlich niederzulegen (z. B. Druckanweisung, COM-Anweisungen, Anweisungen für den Dialogverkehr zur Selektion und Darstellung der gespeicherten Unterlagen auf Sichtgeräten, z. B. bei Einsatz optischer Speichersysteme).

In der Arbeitsanweisung ist das Ordnungsprinzip für die Wiedergaben zu beschreiben und das Verfahren zur Feststellung der Vollständigkeit und der Richtigkeit der Wiedergaben zu regeln. Die Wiedergaben müssen der Rechnungslegung des Buchführungspflichtigen eindeutig zugeordnet werden können.

Die inhaltliche Übereinstimmung der selektiven Wiedergabe mit den auf maschinell lesbaren Datenträgern geführten Unterlagen muß nachprüfbar sein.

9 Verantwortlichkeit

Für die Einhaltung der GoB - und damit auch der GoBS - ist auch bei einer DV-Buchführung allein der Buchführungspflichtige verantwortlich.

Die Verantwortlichkeit erstreckt sich dabei auf den Einsatz sowohl von selbst- als auch fremderstellter DV-Buchführungssysteme.

Wird die DV-Buchführung im Auftrag durch Fremdfirmen durchgeführt, obliegt die Einhaltung der GoB/GoBS ebenfalls dem auftraggebenden Buchführungspflichtigen.