

PKF merkblatt



Aufbewahrungsfristen

Aufbewahrungspflichten mit unterschiedlichen Aufbewahrungsfristen ergeben sich aus zahlreichen Einzelgesetzen und Verordnungen. Die wichtigsten Vorschriften für geschäftliche Unterlagen sind die handels- und steuerrechtlichen Regelungen des Handelsgesetzbuches (§ 257 HGB), der Abgabenordnung (§§ 147, 147a AO) und des Umsatzsteuergesetzes (§ 14 UStG).

Wer muss Aufbewahrungsfristen beachten?

Derjenige, der nach Steuer- oder Handelsrecht zum Führen von Büchern und Aufzeichnungen verpflichtet ist, ist auch verpflichtet, diese aufzubewahren. Das gilt also für Einzelkaufleute, Personenhandelsgesellschaften, Kapitalgesellschaften, Genossenschaften und juristische Personen, sofern sie ein Handelsgewerbe betreiben. Die steuerlichen Aufbewahrungsfristen treffen darüber hinaus auch nicht im Handelsregister eingetragene sonstige Gewerbetreibende und Freiberufler. Der Geschäftsinhaber ist dabei grundsätzlich derjenige, der die Verpflichtung zu erfüllen hat.

Nach dem Steuerhinterziehungsbekämpfungsgesetz haben ab 2010 auch Privatpersonen, bei denen die Summe der positiven Einkünfte gemäß § 2 Abs. 1 Nr. 4 bis 7 EStG (sog. Überschusseinkünfte) mehr als 500.000 Euro im Kalenderjahr beträgt, die Aufzeichnungen und Unterlagen über die den Überschusseinkünften zu Grunde liegenden Einnahmen und Werbungskosten aufzubewahren. Darüber hinaus kann nunmehr die zuständige Finanzbehörde den Steuerpflichtigen für die Zukunft zur Aufbewahrung der genannten Aufzeichnungen und Unterlagen verpflichten, wenn er bestimmten Mitwirkungspflichten nicht nachgekommen ist.

Für die zu erwartenden Aufwendungen für die Aufbewahrung von Geschäftsunterlagen ist eine Rückstellung für ungewisse

Verbindlichkeiten zu bilden, weil die Aufbewahrungspflicht eine öffentlich-rechtliche Verpflichtung darstellt.

Was ist wie lange aufzubewahren?

Die gesetzlich geregelten Aufbewahrungsfristen sind Mindestzeiträume für die Aufbewahrung. Dabei gelten im Steuerrecht grundsätzlich dieselben Fristen wie im Handelsrecht:

Zehn Jahre für Bücher und Aufzeichnungen, Buchungsbelege, Inventare und Bilanzen, Jahresabschlüsse und Konzernabschlüsse, Lageberichte und Konzernlageberichte, die Eröffnungsbilanz sowie die zu ihrem Verständnis erforderlichen Arbeitsanweisungen und sonstigen Organisationsunterlagen.

Zehn Jahre

- für Doppel der (Ausgangs-)Rechnungen, die der Unternehmer oder ein Dritter in seinem Namen und für seine Rechnung ausgestellt hat,
- für alle (Eingangs-)Rechnungen, die der Unternehmer erhalten oder die ein Leistungsempfänger in dessen Namen oder ein Dritter für dessen Rechnung ausgestellt hat.

Sechs Jahre für empfangene Handels- oder Geschäftsbriefe und Wiedergaben der abgesandten Handels- oder Geschäftsbriefe.

Sechs Jahre für Lohnkonten.

Sechs Jahre für Aufzeichnungen und Unterlagen über die den Überschusseinkünften zu Grunde liegenden Einnahmen und Werbungskosten.

Die Fristen beginnen stets mit Ablauf des Kalenderjahres, in dem die letzten Eintragungen, Änderungen oder Handlungen in den jeweiligen Unterlagen vorgenommen worden sind, Handelsbriefe empfangen oder abgesandt bzw. Rechnungen i. S. d. § 14 UStG ausgestellt worden sind.

Die Aufbewahrungsfrist kann sich auch verlängern, wenn das Schriftgut für Steuern von Bedeutung ist, bei denen die Festsetzungsfrist noch nicht abgelaufen ist. Zur Beweissicherung sollten darüber hinaus auch solche Unterlagen nach Ablauf der Aufbewahrungsfrist aufbewahrt werden, die für schwebende steuerliche Außenprüfungen, vorläufige Steuerfestsetzungen und geplante Rechtsbehelfsverfahren relevant sein können. Auch für zivilrechtliche Beweis Zwecke kann die weitere Aufbewahrung der Unterlagen erforderlich sein. Nicht aufbewahrungspflichtig sind betriebsinterne Aufzeichnungen, wie z. B. Kalender und Arbeitsberichte. Diese können zeitnah vernichtet werden.

In welcher Form müssen Unterlagen aufbewahrt werden?

Für die Aufbewahrung von Unterlagen sind grundsätzlich drei verschiedene Zustände gesetzlich zugelassen:

- Im **Original** aufzubewahren sind die Abschlüsse und Eröffnungsbilanzen sowie bestimmte Daten einer Zollanmeldung. Ferner müssen originär digitale Daten in einer Form aufbewahrt werden, die eine maschinelle Auswertung gestattet.
- Für Handels- und Geschäftsbriefe und Buchungsbelege reicht die **bildliche Wiedergabe**, die mit dem Original übereinstimmt. Die bildliche Wiedergabe von originär digitalen Daten, etwa als Papierausdruck, reicht i. d. R. nicht mehr aus, da keine maschinelle Auswertung möglich ist.
- Bei allen anderen aufbewahrungspflichtigen Unterlagen reicht die **inhaltliche Wiedergabe**.

Aus Gründen der Beweissicherung kann es unabhängig von der Aufbewahrungspflicht erforderlich sein, bestimmte

Unterlagen im Original vorlegen zu können (z. B. Urkunden, Vollmachten, Wertpapiere). Darüber hinaus ist zu beachten, dass im Rahmen von Mitwirkungspflichten (z. B. § 90 AO) bestimmte Aufzeichnungen und Dokumentationen zu erstellen sind, die unabhängig von spezifischen Aufbewahrungspflichten und -fristen in allen offenen Besteuerungsverfahren vorgelegt werden können müssen.

Auch für die Geltendmachung des Vorsteuerabzugs gem. § 15 UStG muss die Originalrechnung in Papierform vorgelegt werden können, soweit keine elektronische Abrechnung mit qualifizierter elektronischer Signatur vorliegt.

Bücher und die sonst erforderlichen Aufzeichnungen können nach § 146 V AO auch auf Datenträgern geführt werden, soweit das entsprechende Verfahren mit den GoB konform geht. Bei Anwendung eines Datenverarbeitungssystems ist die vollständige und lückenlose Erfassung und Wiedergabe aller Geschäftsvorfälle durch technische und organisatorische Kontrollen sicherzustellen.

Die Ordnungsmäßigkeit elektronischer Bücher und Aufzeichnungen ist hierbei nach den gleichen Prinzipien zu beurteilen wie die manuell erstellten Dokumente. Veränderungen und Löschungen von und an elektronischen Buchungen oder Aufzeichnungen dürfen nur entsprechend den § 146 IV AO bzw. § 239 II HGB vorgenommen werden. Der Steuerpflichtige hat sein Datenverarbeitungssystem außerdem gegen Verlust zu sichern und gegen unberechtigte Eingaben und Veränderungen zu schützen. Ist dies nicht der Fall, so ist die Buchführung formell nicht mehr ordnungsmäßig.

Werden Papierdokumente durch einen Scanvorgang in elektronische Dokumente umgewandelt, ist eine ordnungsgemäße Verfahrensdokumentation unerlässlich, sodass sich eine Organisationsanweisung hinsichtlich Scan-Befugnis, Zeitpunkt, Qualitätskontrolle etc. empfiehlt. Zudem darf im Anschluss an den Scanvorgang die weitere Bearbeitung ausschließlich mit dem elektronischen Dokument erfolgen. Nach dem Einscannen dürfen die jeweiligen Papierdokumente vernichtet werden, sofern dem nicht außen-/steuerliche Vorschriften entgegenstehen.

Werden die Aufbewahrungspflichten nicht eingehalten, kann dies u. a. Auswirkungen auf den Bestätigungsvermerk des Abschlussprüfers haben.

PKF Deutschland GmbH Wirtschaftsprüfungsgesellschaft

Jungfernstieg 7 | 20354 Hamburg | Tel. +49 40 35552-0 | Fax +49 (0) 40 355 52-222 | www.pkf.de