

Aufbewahrungsfristen von A – Z

| | |
|--|---|
| 1. Wer muss Aufbewahrungspflichten beachten? | 1 |
| 2. Was ist aufzubewahren?..... | 2 |
| 3. Wie lange ist aufzubewahren? | 3 |
| 4. In welcher Form müssen Unterlagen aufbewahrt werden? | 5 |
| 4.1 Aufbewahrung im Original | 5 |
| 4.2 Bildliche Wiedergabe | 6 |
| 4.3 Inhaltliche Wiedergabe | 6 |
| 4.4 Beweiskraft..... | 6 |
| 5. Wo muss aufbewahrt werden? | 7 |
| 6. EDV-Zugriff der Finanzverwaltung..... | 7 |
| 7. Bedeutung der Datenschutz-Grundverordnung (DSGVO) | 7 |
| 8. Folgen bei Verstoß gegen die Aufbewahrungspflichten | 8 |
| 9. Rückstellung für die Aufbewahrung von Geschäftsunterlagen | 8 |

1. Wer muss Aufbewahrungspflichten beachten?

Die Aufbewahrungspflicht ist Teil der steuerlichen und handelsrechtlichen Buchführungs- und Aufzeichnungspflicht. Folglich ist derjenige, der nach Steuer- oder Handelsrecht zum Führen von Büchern und Aufzeichnungen verpflichtet ist, auch verpflichtet, diese aufzubewahren. Auch Gewerbetreibende, die ihren Gewinn durch Einnahmenüberschussrechnung ermitteln, sind verpflichtet, die Einnahmenüberschussrechnung sowie die ihrer Gewinnermittlung zugrunde liegenden Belege aufzubewahren.

Die Buchführungs- und Aufzeichnungspflicht einschließlich der Aufbewahrungspflicht bezieht sich hierbei (auch bei mehreren Mitunternehmern) auf den einzelnen Betrieb, bei dem die gesetzlichen Merkmale zutreffen.

Grundsätzlich sind zur Aufbewahrung der Unterlagen verpflichtet:

- bei Einzelunternehmen der Geschäftsinhaber
- bei (atypisch) stillen Gesellschaften nur der Inhaber des Handelsgeschäftes
- bei der BGB-Gesellschaft (GbR) und OHG die Gesellschafter

- bei der KG die persönlich haftenden und die zur Geschäftsführung berufenen Gesellschafter
- bei der AG, Vereinen, Stiftungen und Genossenschaften die Vorstände
- bei der GmbH der/die Geschäftsführer

Hinweis: Auch Privatleute haben bei bestimmten Sachverhalten eine zweijährige Aufbewahrungspflicht zu beachten. Sie bezieht sich auf Rechnungen, Zahlungsbelege oder andere beweiskräftige Unterlagen, die Privatpersonen im Zusammenhang mit **Leistungen an einem Grundstück** erhalten haben. Zu den Leistungen im Zusammenhang mit einem Grundstück gehören u.a. sämtliche Bauleistungen, planerische Leistungen, die Bauüberwachung, Renovierungsarbeiten, das Anlegen von Bepflanzungen und Gerüstbau. Auf diese Aufbewahrungspflicht der Privatperson hat der leistende Unternehmer nach dem Umsatzsteuergesetz in der Rechnung **hinzuweisen**.

2. Was ist aufzubewahren?

Aus steuerrechtlichen Gründen sind sämtliche Bücher und Aufzeichnungen aufzubewahren, die **für die Besteuerung von Bedeutung** sind. § 147 Abs. 1 AO nennt im Einzelnen folgende Unterlagen:

- Bücher (bei Kaufleuten Handelsbücher) und Aufzeichnungen
- Inventare
- Jahresabschlüsse bestehend aus Bilanz und Gewinn- und Verlustrechnung sowie evtl. Anhang
- Lageberichte
- Eröffnungsbilanz
- die zum Verständnis dieser Unterlagen erforderlichen Arbeitsanweisungen und sonstigen Organisationsunterlagen
- empfangene Handels- und Geschäftsbriefe
- Wiedergaben der abgesandten Handels- und Geschäftsbriefe
- Buchungsbelege
- Unterlagen nach Art. 15 Abs. 1 und Art. 163 des Zollkodex der Union und
- sonstige Unterlagen, soweit sie für die Besteuerung von Bedeutung sind.

Problematisch ist in der Praxis die richtige Einordnung der Unterlagen. Nicht jeder Brief ist ein Geschäftsbrief, nicht jeder Beleg ein Buchungsbeleg. Eine beispielhafte Aufzählung finden Sie am Ende dieses Merkblattes.

Zu den **Büchern (Handelsbücher) und Aufzeichnungen** gehören Grundbuch sowie Haupt- und Nebenbücher, wobei Letztere bei der doppelten Buchführung in Form von Konten geführt werden. Bei der Offene-Posten-Buchhaltung ersetzen Belege die sonst zu führenden Konten. Hierbei kommt es nur darauf an, ob die Bücher für die Besteuerung irgendwie von Bedeutung sind. **Inventare** sind Aufzeichnungen über die körperliche und wertmäßige Bestandsaufnahme aller Vermögensgegenstände und Schulden. Je nach Art und angewandtem Verfahren müssen zusätzlich

Inventuranweisungen, Verfahrensbeschreibungen o.ä. Aufzeichnungen aufbewahrt werden. Nach AO und HGB sind die **Arbeitsanweisungen und Organisationsvorschriften** aufzubewahren, die zum Verständnis der Bücher etc. notwendig sind. Hierunter fallen auch Unterlagen, die die Technik eines DV-Buchführungssystems erläutern.

Als **Geschäftsbrief (Handelsbrief)** gilt jegliche Korrespondenz, die der Vorbereitung, der Durchführung oder der Rückgängigmachung eines Geschäftes dient. Korrespondenz, die nicht zum Abschluss eines Geschäftes geführt hat (z.B. nicht erfolgreiche Angebote, Werbeflyer, Prospekte), ist kein Handels-/Geschäftsbrief. **Buchungsbelege** haben die Funktion nachzuweisen, dass einem gebuchten Sachverhalt auch ein tatsächlich existierender Vorgang zugrunde liegt. Dabei sind alle Sachverhalte buchungspflichtig, die eine Auswirkung auf die Vermögens-, Finanz- oder Ertragslage des Unternehmens haben. Oft sind externe Buchungsbelege zugleich auch Geschäftsbriefe. **Sonstige Unterlagen** sind beispielsweise Kalkulationsunterlagen, Ausfuhrbelege oder Bewertungen von Eigenleistungen. Ihre Bedeutung für die Besteuerung ist im Einzelfall zu prüfen.

Speziell geregelt ist in § 14 b UStG (Umsatzsteuergesetz) die Aufbewahrung von **Rechnungen**. Danach hat ein Unternehmer ein Doppel der Rechnungen, die er selbst oder ein Dritter in seinem Namen und auf seine Rechnung ausgestellt hat, sowie alle Rechnungen, die er erhalten oder die ein Leistungsempfänger oder in dessen Namen und auf dessen Rechnung ein Dritter ausgestellt hat, aufzubewahren. Dies gilt auch in Fällen, in denen die Steuerschuld auf den letzten Abnehmer bzw. den Leistungsempfänger verlagert ist.

Für empfangene bzw. abgesendete **Lieferscheine**, die keine Buchungsunterlage darstellen, endet die Aufbewahrungsfrist mit Erhalt bzw. dem Versand der Rechnung. Diese Regelung gilt für alle Lieferscheine, deren Aufbewahrungsfrist nach § 147 Abs. 3 AO (10 Jahre wenn Buchungsunterlage, sonst 6 Jahre) zum 31.12.2016 noch nicht abgelaufen ist. Wird in den Rechnungsangaben auf den Lieferschein verwiesen, wird dieser Bestandteil der Rechnung und ist dementsprechend 10 Jahre lang aufbewahrungspflichtig.

Nicht aufbewahrungspflichtig sind betriebsinterne Aufzeichnungen, wie Kalender, Arbeits- und Fahrberichte. Diese Papiere können zeitnah vernichtet werden und müssen dem Außenprüfer oder Steuerfahnder auch nicht vorgelegt werden.

3. Wie lange ist aufzubewahren?

Die Aufbewahrungspflicht für Bücher und Aufzeichnungen, Jahresabschluss, Inventare, Lageberichte, Eröffnungsbilanz, Buchungsbelege, Unterlagen, die einer mit Mitteln der Datenverarbeitung abgegebenen Zollanmeldung beizufügen sind, sofern die Zollbehörden auf ihre Vorlage verzichtet oder sie nach erfolgter Vorlage zurückgegeben haben, und Rechnungen beträgt **zehn Jahre**. Alle anderen aufbewahrungspflichtigen Geschäftsunterlagen sind **sechs Jahre** aufzubewahren.

Die **Frist beginnt** stets mit **Ablauf des Kalenderjahres**, in dem die **letzten Eintragungen, Änderungen oder Handlungen in den jeweiligen Unterlagen vorgenommen** wurden bzw.

Handelsbriefe empfangen oder abgesandt worden sind. Bei Vertragsunterlagen beginnt die Frist nach Ablauf des Vertrages. Maßgeblich ist demnach jeweils der **Zeitpunkt der Erstellung, des Empfangs oder der Absendung der Unterlagen**. Erst nach Ablauf dieses Kalenderjahres beginnt die Frist zu laufen.

Beispiel: Der Jahresabschluss zum 31.12.2011 wurde im Jahr 2012 fertig gestellt. Die Aufbewahrungspflicht für diesen Jahresabschluss und den dazugehörigen Unterlagen endet zum 31.12.2022. Die Unterlagen können damit im Jahr 2023 vernichtet werden.

Unter bestimmten Voraussetzungen kann sich die Aufbewahrungsfrist auch **verlängern**. Dies ist der Fall, wenn das Schriftgut für Steuern von Bedeutung ist, bei denen die **Festsetzungsfrist** noch nicht abgelaufen ist (nach Ablauf der Festsetzungsfrist ist eine Steuerfestsetzung sowie ihre Aufhebung oder Änderung nicht mehr zulässig, §§ 169, 170 AO). Der Ablauf der Festsetzungsfrist kann durch eine Reihe von Ereignissen gehemmt werden, wie z.B. einen Einspruch, eine Betriebsprüfung oder eine spätere Abgabe der Steuererklärung.

Nach Ablauf der Aufbewahrungsfristen sind Unterlagen auch dann länger aufzubewahren, wenn und soweit sie für folgende Sachverhalte von Bedeutung sind:

- für eine begonnene Außenprüfung
- für eine vorläufige Steuerfestsetzung (§ 165 AO)
- für anhängige steuerstraf- oder bußgeldrechtliche Ermittlungen
- für ein schwebendes oder aufgrund einer Außenprüfung zu erwartendes Rechtsbehelfsverfahren
- zur Begründung von Anträgen an das Finanzamt durch den Steuerpflichtigen

Ab dem 01.01.2018 gilt nach § 147a Abs. 2 AO eine besondere Aufbewahrungspflicht für Steuerpflichtige mit Beziehungen zu **Drittstaaten-Gesellschaften**. Sofern ein Steuerpflichtiger unmittelbar oder mittelbar einen beherrschenden oder bestimmenden Einfluss auf die gesellschaftsrechtlichen, finanziellen oder geschäftlichen Angelegenheiten von Drittstaaten-Gesellschaft ausüben kann, hat er die Aufzeichnungen und Unterlagen über die Beziehung und alle damit verbundenen Einnahmen und Ausgaben sechs Jahre lang aufzubewahren. Diese Frist beginnt mit dem Zeitpunkt, in dem der Sachverhalt erstmals verwirklicht wurde.

Hinweis: Dieses Merkblatt behandelt lediglich die Aufbewahrungspflichten nach Handels- und Steuerrecht. Zur Abwehr / Durchsetzung von zivil- bzw. öffentlich-rechtlichen Ansprüchen kann im Einzelfall (insbesondere im Hinblick auf Beweis Zwecke) eine längere Aufbewahrung angezeigt sein. Auch Spezialvorschriften für einzelne Berufe, Branchen bzw. Tätigkeiten sind nicht berücksichtigt.

4. In welcher Form müssen Unterlagen aufbewahrt werden?

Für die Aufbewahrung sind gesetzlich folgende Formen vorgeschrieben beziehungsweise zugelassen:

- Jahresabschlüsse, Eröffnungsbilanzen und Unterlagen, die einer mit Mitteln der Datenverarbeitung abgegebenen Zollanmeldung beizufügen sind, sofern die Zollbehörden auf ihre Vorlage verzichtet oder sie nach erfolgter Vorlage zurückgegeben haben, sind im **Original** aufzubewahren (Abweichend vom Gesetz verlangt die Finanzverwaltung in Bezug auf die letztgenannten Unterlagen keine Aufbewahrung im Original mehr, vgl. Allgemeinverfügung des BMF vom 8. März 2004, Az. III B 7 – S 01317 – 3/04). Achtung bei Ausfuhrbelegen und Eingangsrechnungen, aus denen Vorsteuer geltend gemacht werden soll (vgl. unter Punkt 4.2).
- Alle anderen aufbewahrungspflichtigen Unterlagen können als Wiedergabe auf einem Bildträger oder auf anderen Datenträgern (z. B. Computer-Festplatten, USB-Sticks, CDs etc.) aufbewahrt werden. Eine Aufbewahrung im Original ist damit nicht notwendig. Es reicht aus, wenn die Unterlagen so aufbewahrt werden, dass sie mit dem Original **bildlich und inhaltlich übereinstimmend** wiedergegeben werden können.

Achtung: Unterlagen, die steuerlich relevant und zugleich **originär digital** sind, müssen in einer Form aufbewahrt werden, dass sie **maschinell ausgewertet** werden können. Dies bedeutet, dass für solche Unterlagen die bildliche Wiedergabe auf Papier, Mikrofilm oder als Image in einem optischen Archiv oder die inhaltliche Wiedergabe auf einem beliebigen Datenträger für sich alleine **nicht mehr ausreicht** (vgl. hierzu auch Punkt 6).

4.1 Aufbewahrung im Original

Die Aufbewahrung im Original muss gesichert und geordnet erfolgen. Eine **gesicherte** Aufbewahrung bedeutet, dass der Raum oder das Gebäude, in dem die Unterlagen aufbewahrt werden, vor Einwirkungen wie Feuer, Wasser und Feuchtigkeit geschützt ist. Insbesondere muss auch gewährleistet sein, dass die Schrift auf dem verwendeten Papier nicht verblasst (Problemfall Thermopapier: Rechnungen auf Thermopapier haben häufig den Nachteil, dass die Schrift über die Jahre verblasst und nicht mehr lesbar ist. Deshalb sind diese Rechnungen zeitnah auf normales Papier zu kopieren und die Kopie zur Originalrechnung zu heften). Die **geordnete** Aufbewahrung erfordert, dass ein sachverständiger Dritter die Unterlagen in angemessener Zeit prüfen können muss. Hierzu kann beispielsweise ein Regelwerk dienen, in dem unter anderem festgelegt wird, welche Unterlagen nach welchen Ordnungskriterien archiviert werden und wer dafür verantwortlich ist.

4.2 Bildliche Wiedergabe

Die bildliche Wiedergabe erfordert die originalgetreue Übertragung des Bildes auf das Speichermedium sowie die gesicherte und geordnete Aufbewahrung der Speichermedien und eine lesbare bildliche Wiedergabe bei Bedarf. Dabei kann die bildliche Wiedergabe auch kleinformatiger wiederhergestellt werden. Sie muss allerdings alle auf dem Original angebrachten Sicht-, Kontroll- und Bearbeitungsvermerke enthalten. Im Einzelfall kann auch der Farbe Beweiskraft zukommen,

z.B. bei einer Rechnung, wenn allein die Farbe beweist, dass es sich dabei um das Original und nicht um den Durchschlag handelt.

Achtung: Für **Ausfuhrbelege**, bei denen die Originale mit Dienststempelabdrucken versehen sind, wird eine Aufbewahrung im **Original** verlangt, da nach Auffassung der Finanzverwaltung die originalgetreue Wiedergabe technisch nicht darstellbar ist. Dies gilt auch für Stempelabdrücke, die keine speziellen Pigmentierungen enthalten. Details regelt eine im Einvernehmen mit dem Bundesfinanzministerium und den obersten Finanzbehörden der Länder veröffentlichte Verfügung der OFD Koblenz vom 7. Mai 2007 (Az. S 7134 A – St 44 2).

Auch bei **Eingangsberechnungen**, aus denen Vorsteuer geltend gemacht wird, kann eine Aufbewahrung im **Original** zu empfehlen sein. Denn für den Vorsteuerabzug muss dem geltend machenden Unternehmer die Originalrechnung vorgelegen haben und dafür trägt der Steuerpflichtige die objektive Beweislast. Ist die Originalrechnung vernichtet worden, kann der Nachweis im Einzelfall schwierig sein; mit Aufbewahrung des Originals ist dieses Risiko ausgeschlossen.

4.3 Inhaltliche Wiedergabe

Die inhaltliche Wiedergabe erfordert, dass die aufzubewahrenden Informationen vollständig und richtig auf das Speichermedium übernommen werden, der Inhalt während der Aufbewahrung nicht verändert werden kann und dass die Wiedergabe während der gesamten Dauer der gesetzlichen Aufbewahrungsfrist möglich ist.

4.4 Beweiskraft

Als Unternehmer sollten Sie sich vor Vernichtung der Originalunterlagen immer fragen, ob eine Aufbewahrung im Original aus Beweisgründen notwendig ist. Insbesondere gilt dies für Rechnungen, die zur Geltendmachung des Vorsteuerabzugs notwendig sind (s.o.). Dafür muss die Rechnung entweder in Papierform vorliegen oder – wenn sie als elektronische Abrechnung vorliegt – mit qualifizierter elektronischer Signatur bzw. Signatur mit Anbieter-Akkreditierung nach dem Signaturgesetz versehen sein. Nur diese beiden Varianten erfüllen den Tatbestand einer ordnungsgemäßen Rechnung.

Die Aufbewahrung des Originals kann auch aus Gründen der Beweiserheblichkeit im Prozess notwendig sein. Dies ist beispielsweise dann der Fall, wenn ein Rechtsanspruch nur durch das Original zu beweisen ist (z.B. bei Vollmachten, Wertpapieren).

Grundsätzlich genügt die Möglichkeit der bildlichen Wiedergabe zur Beweissicherung. Sie unterliegt der freien richterlichen Beweiswürdigung. Als Urkundenbeweise gelten nur schriftliche Äußerungen. Opto-elektronisch gespeicherte Daten gelten deshalb vor Gericht nicht als Urkunden im Sinne der Zivilprozessordnung. Ihnen fehlt die Urkunden erforderliche Schriftlichkeit, da bei diesen Speichermedien Belege digital aufgezeichnet werden und sie deshalb nur maschinell darstellbar sind.

5. Wo muss aufbewahrt werden?

Nach der § 146 Abs. 2 AO ist das aufbewahrungspflichtige Schriftgut grundsätzlich in Deutschland aufzubewahren. Das Handelsgesetzbuch schreibt keinen bestimmten Ort vor, doch müssen die Unterlagen in einer angemessenen Zeit vorgelegt werden können (§ 239 Abs. 4 HGB). Entsprechend der zum 01.01.2023 angepassten §§ 146 Abs. 2a und 2b AO können die aufbewahrungspflichtigen Unterlagen vollständig oder in Teilen in einem oder mehreren Mitgliedsstaaten oder Drittstaaten aufbewahrt werden; jedoch nur unter den dort genannten Voraussetzungen.

Hinsichtlich der Aufbewahrung von Rechnungen ist zu beachten, dass im Inland ansässige Unternehmer alle Rechnung im Inland aufzubewahren haben. Handelt es sich allerdings um eine elektronische Aufbewahrung, die eine vollständige Fernabfrage der betreffenden Daten gewährleistet, darf der Unternehmer die Rechnungen auch im übrigen Gemeinschaftsgebiet aufbewahren. Für die Buchführung und Aufbewahrung im Drittland ist jedoch weiterhin ein Antrag notwendig.

6. EDV-Zugriff der Finanzverwaltung

Bei **originär digitalen** Daten hat die Finanzbehörde bereits seit 2002 das Recht, im Rahmen einer Außenprüfung Einsicht in die gespeicherten Daten zu nehmen und das Datenverarbeitungssystem zur Prüfung der Unterlagen zu nutzen.

Durch das dritte Bürokratieentlastungsgesetz wurde der Wechsel von Datenverarbeitungssystemen erleichtert. Nach Ablauf von fünf Jahren nach einem Produktivsystemwechsel müssen die gespeicherten Unterlagen und Aufzeichnungen nur noch auf einem maschinell lesbaren und auswertbaren Datenträger vorgehalten werden. Dies gilt jedoch nicht, soweit vor Ablauf des fünften Kalenderjahres mit einer steuerlichen Außenprüfung begonnen wurde (§ 147 Abs. 6 AO).

7. Bedeutung der Datenschutz-Grundverordnung (DSGVO)

Die **Verarbeitung oder Speicherung personenbezogener Daten** ist nur dann zulässig, wenn dies im Einklang mit der Europäischen Datenschutz-Grundverordnung und dem Bundesdatenschutzgesetz steht. Dies ist insbesondere in Fällen der Einwilligung, zur Erfüllung von Vertragszwecken oder gesetzlichen Pflichten und im Rahmen der Interessensabwägung gegeben. Die Verarbeitung und Speicherung von personenbezogenen Daten ist jedoch nur solange zulässig, wie dies zur Erfüllung des Zwecks erforderlich ist.

Nach Zweckerfüllung steht dem Betroffenen nach Art. 17 DSGVO ein Recht auf Löschung seiner personenbezogenen Daten zu. Dieses „Recht auf Vergessenwerden“ besteht jedoch insoweit nicht, als dass die Verarbeitung bzw. Speicherung der Daten zur Erfüllung einer rechtlichen Verpflichtung erforderlich ist. Eine dieser rechtlichen Verpflichtungen stellt die Erfüllung der gesetzlichen Aufbewahrungspflichten (u. a. nach Handels- und Steuerrecht) dar.

Daneben kann auch ein eigenes, berechtigtes Interesse des Verantwortlichen an einer längerfristigen Speicherung der Daten bestehen, etwa um sich im Falle von potentiellen Rechtsstreitigkeiten verteidigen zu können (Beweissicherungsinteresse). Dieses Interesse besteht grundsätzlich so lange, wie mit der Geltendmachung von Ansprüchen des Betroffenen zu rechnen ist, d.h. so lange wie die Ansprüche noch nicht verjährt sind. In einem Löschkonzept ist dann zu dokumentieren, dass die Daten zur Erfüllung der gesetzlichen Aufbewahrungspflichten zumindest sechs bzw. zehn Jahre und gegebenenfalls näher zu bezeichnende Unterlagen auch darüber hinaus bis zum Ende des berechtigten Beweissicherungsinteresses aufbewahrt werden.

8. Folgen bei Verstoß gegen die Aufbewahrungspflichten

Werden die Aufbewahrungspflichten nicht eingehalten und entspricht die Buchführung damit nicht den §§ 140 bis 148 AO, so ist die Finanzbehörde berechtigt, die Besteuerungsgrundlage zu **schätzen**. Weiterhin kann bei der Verletzung der Buchführungspflichten je nach Einzelfall aufgrund der Verwirklichung von Steuerstraftatbeständen oder anderen Straftatbeständen eine nicht unerhebliche Freiheitsstrafe drohen.

Werden durch höhere Gewalt, z.B. Hochwasser, Feuer oder sonstige Katastrophen, und ohne Verschulden des Steuerpflichtigen Unterlagen vernichtet, dürfen Ihm diese Folgen grundsätzlich nicht angelastet werden.

9. Rückstellung für die Aufbewahrung von Geschäftsunterlagen

Für die zu erwartenden Aufwendungen für die Aufbewahrung von Geschäftsunterlagen ist eine Rückstellung für ungewisse Verbindlichkeiten zu bilden, weil dafür eine öffentlich-rechtliche Aufbewahrungspflicht besteht. Die Rückstellung kann nach zwei Methoden berechnet werden. Details zu der Rückstellung dem Grunde nach sowie zu den berücksichtigungsfähigen Kosten enthält eine Verfügung der OFD Hannover vom 27. Juni 2007 (Az. S. 2137-106-StO 222/221).

Stand: Januar 2023

Hinweis: Bei der Veröffentlichung handelt es sich um eine zusammenfassende Darstellung der rechtlichen Grundlagen, die nur erste Hinweise enthält und keinen Anspruch auf Vollständigkeit erhebt. Die Veröffentlichung kann eine steuerliche Beratung im Einzelfall nicht ersetzen. Obwohl sie mit größtmöglicher Sorgfalt erstellt wurden, kann eine Haftung für die inhaltliche Richtigkeit nicht übernommen werden.