

Abgabenordnung**Der Bundesminister der Finanzen**

Bonn, 1. Februar 1984

IV A 7 — S 0318 — 1/84

Finanzminister (Finanzsenatoren)
der Länder**Betr.: Verwendung von Mikrofilmaufnahmen zur Erfüllung gesetzlicher Aufbewahrungspflichten****Bezug:** a) BMF-Schreiben vom 23. 3. 1983 — IV A 7 — S 0318 — 4/83

b) TOP 2 der Sitzung Bp II/83 am 25./26. 10. 1983

Anlg.: — 1 — (Mikrofilm-Grundsätze)

Unter Bezugnahme auf das Ergebnis der Erörterungen mit den obersten Finanzbehörden der Länder gilt für die Verwendung von Mikrofilmaufnahmen zur Erfüllung gesetzlicher Aufbewahrungspflichten folgendes:

I. Neufassung der Mikrofilm-Grundsätze

Die Arbeitsgemeinschaft für wirtschaftliche Verwaltung e.V. (AWV) hat ihre „Grundsätze für die Aufzeichnung gesetzlich aufbewahrungspflichtiger Unterlagen auf Bildträgern“ (Mikrofilm-Grundsätze) aus dem Jahre 1971 neu gefaßt. Hierbei wurden die technische Entwicklung sowie die am 1. Januar 1977 in Kraft getretenen Änderungen der Buchführungsvorschriften in der Abgabenordnung (AO) und im Handelsgesetzbuch (HGB) berücksichtigt. Das Schreiben des Bundesministers für Wirtschaft und Finanzen vom 21. Dezember 1971 und die ihm als Anlage beigefügten Mikrofilm-Grundsätze (Bundessteuerblatt 1971 Teil I S. 647) sind überholt.

Die neuen Mikrofilm-Grundsätze gelten nur für die herkömmliche Schriftgutverfilmung und nicht für andere Aufzeichnungs- und Speicherverfahren (z. B. EDV). Deshalb finden sie auch keine unmittelbare Anwendung auf das COM-Verfahren (Computer-Output-Mikrofilm), bei dem die Daten aus dem Computer direkt auf Mikrofilm ausgegeben werden; eine Verfilmung eines Originals, von der die Mikrofilm-Grundsätze ausgehen, findet bei diesem Verfahren nicht statt.

Die neuen Mikrofilm-Grundsätze sind diesem Schreiben als Anlage beigefügt.

II. Rechtsgrundlage

Die Rechtsgrundlage für die Verwendung von Mikrofilmaufnahmen zur Erfüllung steuerrechtlicher Aufbewahrungspflichten ist in § 147 Abs. 2 und Abs. 5 AO enthalten. Mit diesen Regelungen stimmen die handelsrechtlichen Vorschriften (§§ 44 Abs. 3, 47 a HGB) weitgehend überein. Die in § 146 Abs. 2—4 AO enthaltenen Grundsätze gelten auch im Mikrofilmverfahren.

Nach § 147 Abs. 2 AO können alle aufbewahrungspflichtigen Unterlagen (§ 147 Abs. 1 AO) mit Ausnahme der Bilanz als Wiedergabe auf einem Bildträger oder auf anderen Datenträgern aufbewahrt werden. Als „Wiedergabe auf einem Bildträger“ kommen Mikrofilmaufnahmen in Betracht. Sie stellen eine stark

verkleinerte Wiedergabe einer Unterlage usw. mit allen optischen Merkmalen auf einem Bildträger (Mikrofilm) dar. Es handelt sich hierbei um eine Bildaufzeichnung, die technisch eine bildliche und inhaltliche Übereinstimmung mit dem Original gewährleistet. Da jedoch auch beim Mikrofilmverfahren Fälschungen und Verfälschungen grundsätzlich nicht ausgeschlossen werden können, muß der Aufbewahrungspflichtige durch zusätzliche Kontrollmaßnahmen sicherstellen, daß die Mikrofilmaufnahmen bei ihrer Lesbarmachung mit dem Original übereinstimmen (§ 147 Abs. 2 Nr. 1 AO). Ferner muß sichergestellt sein, daß die Mikrofilmaufnahmen während der Dauer der Aufbewahrungsfrist (§ 147 Abs. 3 AO) verfügbar und jederzeit innerhalb angemessener Frist lesbar gemacht werden können (§ 147 Abs. 2 Nr. 2 AO).

Das bei der Aufzeichnung auf Mikrofilm angewandte Verfahren muß den Grundsätzen ordnungsmäßiger Buchführung entsprechen (§ 147 Abs. 2 Satz 1 AO). Die Mikrofilm-Grundsätze stellen insoweit eine Ergänzung der allgemeinen handelsrechtlichen Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung dar.

Werden Unterlagen nach Maßgabe des § 147 Abs. 2 AO in Form von Mikrofilmaufnahmen aufbewahrt, so können die Originale vernichtet werden, sofern nicht andere Rechtsvorschriften oder Verwaltungsanweisungen dem entgegenstehen.

§ 147 Abs. 5 AO enthält die für die Lesbarmachung von Mikrofilmaufnahmen maßgeblichen Regelungen. Danach brauchen Mikrofilmaufnahmen erst auf Verlangen der Finanzbehörde lesbar gemacht zu werden; in der Regel wird dies anlässlich einer Außenprüfung der Fall sein. Die Finanzbehörde hat nach pflichtgemäßem Ermessen zu entscheiden, welche Aufnahmen oder in welchem Umfang Mikrofilmaufnahmen lesbar zu machen sind. Das Verlangen der Finanzbehörde nach Lesbarmachung ist unverzüglich, d. h. ohne schuldhaftes Zögern, zu erfüllen.

Für die Lesbarmachung von Mikrofilmaufnahmen kommen Lesegeräte und Rückvergrößerungsgeräte in Betracht, die — je nach Lage des Einzelfalles — auch unter arbeitsmedizinischen Gesichtspunkten für längerdauernde Benutzung zumutbar sein müssen. Der Aufbewahrungspflichtige hat die für die Lesbarmachung erforderlichen Geräte und sonsti-

Teil

gen Hilfsmittel kostenlos am Prüfungsort zur Verfügung zu stellen. Auch die übrigen Kosten der Lesbarmachung hat er zu tragen.

III. Ergänzende Regelungen zu den Mikrofilm-Grundsätzen

Angesichts der fortschreitenden technischen Entwicklung können die Mikrofilm-Grundsätze nicht ausschließlich gelten. Abweichende Verfahren können anerkannt werden, wenn der Aufbewahrungszweck in gleicher Weise erfüllt wird. Dabei ist den besonderen Verhältnissen des Einzelfalles Rechnung zu tragen.

Die Aufzeichnung eines Schriftgutes auf Mikrofilm, die Wiedergabegüte sowie die Erfassung, Ablage und Aufbewahrung der fertigen Filme müssen Gewähr dafür bieten, daß die Prüfung des Schriftgutes anhand der Mikrofilmaufnahmen gegenüber der Prüfung der Originale weder verlängert noch erschwert wird. Dazu gehört insbesondere, daß die Schriftstücke nach dem jeweiligen betrieblichen Ordnungsprinzip verfilmt werden. Sind Vermerke oder Notizen auf den Schriftstücken angebracht worden, die den Inhalt des Schriftstücks ändern oder ergänzen, muß die Person des Urhebers durch Namenszeichen oder auf andere geeignete Weise feststellbar sein.

Bei der Verfilmung ist Vorsorge dafür zu treffen, daß Fälschungen und Verfälschungen ausgeschlossen werden. Wird das Schriftstück nach der Verfilmung ergänzt oder geändert, ist es erneut zu verfilmen. Es muß stets sichergestellt sein, daß die verfilmten Schriftstücke erst dann vernichtet werden, wenn nach Überprüfung des Films die Vollständigkeit der Aufnahmen und deren einwandfreie Wiedergabe festgestellt worden sind.

Eine unsortierte Verfilmung (codierter Mikrofilm) ist zulässig, wenn hierdurch das Auffinden eines Mikrofilmbildes nicht erschwert wird.

Die sorgfältige Verfilmung muß durch den Unternehmer oder eine von ihm beauftragte Person verantwortlich überwacht werden.

Wird die Mikroverfilmung des Schriftgutes außerhalb des Betriebes, bei dem es entstanden ist, vorgenommen (z. B. durch ein Mikrofilmunternehmen oder ein anderes Service-Unternehmen), so gelten für das Verfahren die vorgenannten Regelungen sinngemäß.

Dieses Schreiben wird in der AO-Kartei veröffentlicht werden.

Im Auftrag
Dr. Stäuber

Anlage

Grundsätze für die Mikroverfilmung von gesetzlich aufbewahrungspflichtigem Schriftgut (Mikrofilm-Grundsätze)

1. Allgemeines

Wird aufbewahrungspflichtiges Schriftgut auf Mikrofilm aufgezeichnet und werden nicht die Originale aufbewahrt, so muß sichergestellt sein, daß das hierbei angewandte Verfahren den Grundsätzen der Ordnungsmäßigkeit der Buchführung (GoB) entspricht und das Mikrofilmbild mit der Urschrift übereinstimmt.

2. Verfahrensbeschreibung

Das Verfahren für die Aufzeichnung des Schriftgutes auf Mikrofilm und die Aufbewahrung dieser Mikrofilme ist in einer Verfahrensbeschreibung des Aufbewahrungspflichtigen festzulegen.

Der Rückgriff auf ein Mikrofilmbild ist so zu beschreiben, daß einem Dritten das Auffinden möglich ist.

Die Verfahrensbeschreibung hat den nachstehenden Grundsätzen zu entsprechen.

3. Ordnungsprinzip der Aufzeichnung

- 3.1 Das Ordnungsprinzip der Mikrofilmaufzeichnung ist in der Verfahrensbeschreibung anzugeben. Es muß einem sachverständigen Dritten möglich sein, jedes Mikrofilmbild in angemessener Zeit aufzufinden.

- 3.2 Die Mikrofilme müssen dem Aufbewahrungspflichtigen eindeutig zugeordnet werden können.

- 3.3 Setzt sich der gemäß Verfahrensbeschreibung aufzeichnende Inhalt eines Schriftstückes auf der Rückseite fort, so ist dieser derart mitzuerfassen, daß er eindeutig zugeordnet werden kann.

4. Verfahrenskontrolle

Der Aufbewahrungspflichtige hat dafür Sorge zu tragen, daß ein Protokoll geführt wird.

Es hat folgende Angaben zu enthalten:

- Art des aufgezeichneten Schriftgutes
- Ort und Datum der Aufzeichnung
- Erklärung über die unveränderte und vollständige Aufzeichnung des übernommenen Schriftgutes. Diese Erklärung ist vom Verfilmer zu unterschreiben. Sie ist, wenn sie nicht mit aufgezeichnet wird, im Original aufzubewahren.

5. Filmkontrolle

Nach der Aufnahme muß der Mikrofilm auf technische Mängel überprüft werden. Fehlerhafte Aufnahmen sind zu wiederholen, andernfalls ist das Schriftstück im Original aufzubewahren. Das Ergebnis der Kontrolle ist in einem Vermerk festzuhalten.

6. Aufbewahrung

Die Mikrofilme sind sicher und geordnet aufzubewahren. Es können auch Mikrofilm-Einzelbilder aufbewahrt werden, wenn hierfür in der Verfahrensbeschreibung ein Ordnungsprinzip festgelegt ist.

7. Lesen und Wiedergeben**7.1 Lesen**

Für das Lesen der Mikrofilme sind geeignete Wiedergabegeräte bereitzustellen.

7.2 Wiedergeben

Es muß sichergestellt sein, daß ohne Hilfsmittel lesbare Reproduktionen (Rückvergrößerungen) in angemessener Zeit angefertigt werden können.

8. Vernichten des Schriftgutes

Die aufgezeichneten Schriftstücke können bei Beachtung dieser Grundsätze vernichtet werden, soweit sie nicht nach anderen Rechtsvorschriften im Original aufzubewahren sind.