

## Fachgutachten

des Fachsenats für Datenverarbeitung der Kammer der Wirtschaftstreuhänder zur

# Ordnungsmäßigkeit von IT-Buchführungen

(beschlossen in der Sitzung des Fachsenats für Datenverarbeitung am 23. März 2011 als  
Fachgutachten KFS/DV 1)

Inhaltsverzeichnis	Seite
1. Einleitung .....	2
2. Verwendung von IT für die ordnungsmäßige Buchführung .....	2
3. Grundsätze ordnungsmäßiger IT-Buchführung.....	3
3.1. Überblick .....	3
3.2. Pflicht zur Führung von Büchern und Aufzeichnungen .....	3
3.3. Nachvollziehbarkeit.....	3
3.4. Vollständigkeit.....	4
3.5. Richtigkeit .....	4
3.6. Zeitgerechtheit.....	4
3.7. Ordnung .....	4
3.8. Unveränderbarkeit.....	5
3.9. Inhaltsgleiche, vollständige und geordnete Wiedergabe .....	5
4. Funktionen zur Erfüllung der Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung.....	5
4.1. Grundsatz.....	5
4.2. Belegfunktion .....	5
4.3. Journalfunktion .....	7
4.4. Kontenfunktion .....	7
4.5. Dokumentation .....	8
4.6. Aufbewahrung .....	9
5. Internes Kontrollsystem.....	9
5.1. Überblick .....	9
5.2. IT-Kontrollumfeld .....	10
5.3. Generelle IT-Kontrollen.....	10
5.3.1. Überblick .....	10
5.3.2. Beschaffung, Entwicklung und Pflege von Systemen .....	10
5.3.3. Zugriffsschutz.....	11
5.3.4. Betrieb.....	11
5.4. Anwendungskontrollen.....	11
5.5. Überwachung des IKS.....	12
6. Datenmigration .....	12
7. Outsourcing .....	12
Anhang: Begriffsbestimmungen.....	14

## 1. Einleitung

- (1) Die Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung schreiben kein bestimmtes Buchführungsverfahren vor. Sie lassen jedes Verfahren – auch auf Informationstechnik (in der Folge „IT“) gestützte Systeme – zu, wenn dieses die Anforderungen erfüllt, die durch die Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung an das Verfahren gestellt werden (vgl. § 190 Abs. 5 UGB).
- (2) Dieses Fachgutachten konkretisiert die aus den gesetzlichen Bestimmungen resultierenden Anforderungen an die Buchführung mittels IT-gestützter Systeme und verdeutlicht die beim Einsatz von IT möglichen Risiken für die Einhaltung der Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung.
- (3) Auf die Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung wird im UGB und in der BAO Bezug genommen. Die Ordnungsmäßigkeit der Buchführung nach dem Unternehmensrecht, die sich auf die Führung von Büchern und Aufzeichnungen erstreckt, ist Grundvoraussetzung für die Einhaltung des Abgabenrechts, wobei sich durch das Abgabenrecht zusätzliche Spezialanforderungen ergeben können. Soweit Bücher oder Aufzeichnungen außerhalb der Buchführungspflicht geführt werden müssen, die den Grundsätzen der Ordnungsmäßigkeit zu entsprechen haben, sind die folgenden Bestimmungen sinngemäß anzuwenden.
- (4) Andere den Einsatz von IT betreffende Gesetze werden in diesem Fachgutachten nicht betrachtet, wenngleich die daraus resultierenden Anforderungen wesentlichen Einfluss auf die Ausgestaltung der IT-Buchführung haben können.
- (5) Das vorliegende Fachgutachten behandelt allgemein gültige Fragestellungen unabhängig von Größe, Struktur und Branchenzugehörigkeit eines Unternehmens.

## 2. Verwendung von IT für die ordnungsmäßige Buchführung

- (6) Der Unternehmer (Buchführungspflichtige) kann zur ordnungsmäßigen Buchführung und zur Aufbewahrung seiner Geschäftsbriefe Datenträger – somit IT-gestützte Systeme – benützen (§ 190 Abs. 5 UGB 1. Satz).
- (7) Die Verwendung von IT für die ordnungsmäßige Buchführung kann von der Unterstützung einzelner manueller Tätigkeiten (z.B. mittels PC-Standardanwendung) bis zur Unterstützung mehrerer Geschäftsprozesse durch integrierte IT-Systeme reichen.
- (8) IT-Systeme sind im Sinne dieses Fachgutachtens relevant (buchführungsrelevant), wenn sie dazu dienen, Daten über Geschäftsvorfälle oder betriebliche Aktivitäten im Rahmen der Buchführungspflicht (buchführungsrelevante Daten) zu verarbeiten. Der Begriff der Buchführung umfasst in diesem Zusammenhang:
  - a) das Hauptbuch
  - b) die Nebenbücher
  - c) Aufzeichnungen
  - d) vorgelagerte oder zuliefernde IT-Systeme, soweit diese buchführungsrelevante Daten erzeugen, weiterleiten oder verarbeiten
  - e) den Jahresabschluss
  - f) auf Konzernebene den Konzernabschluss

- (9) Es gibt auch betrieblich genutzte IT-Systeme, die keine buchführungsrelevanten Daten erzeugen, weiterleiten oder verarbeiten und daher im Sinne dieses Fachgutachtens nicht buchführungsrelevant sind.
- (10) Die Ordnungsmäßigkeitskriterien werden durch das Zusammenwirken von systemtechnischen und organisatorischen Maßnahmen erfüllt, wobei folgende Elemente angemessen zu berücksichtigen sind:
- a) die Erfüllung der Ordnungsmäßigkeitskriterien durch entsprechende Funktionalität in der IT-Anwendung selbst
  - b) ein angemessenes internes Kontrollsystem (IKS) beim Einsatz der IT-Anwendung betreffend:
    - IT-Anwendung und IT-Infrastruktur (Hardware, Betriebssystem, Datenbank, Netzwerk etc.)
    - IT-Organisation
    - IT-Prozesse

### **3. Grundsätze ordnungsmäßiger IT-Buchführung**

#### **3.1. Überblick**

- (11) Die folgenden Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung sind auch bei Verwendung einer IT-Buchführung im Sinne des UGB zu beachten:
- a) Pflicht zur Führung von Büchern und Aufzeichnungen (vgl. § 190 Abs. 1 UGB)
  - b) Nachvollziehbarkeit (vgl. § 190 Abs. 1 UGB)
  - c) Vollständigkeit (vgl. § 190 Abs. 3 UGB)
  - d) Richtigkeit (vgl. § 190 Abs. 3 UGB)
  - e) Zeitgerechtheit (vgl. § 190 Abs. 3 UGB)
  - f) Ordnung (vgl. § 190 Abs. 3 UGB)
  - g) Unveränderbarkeit (vgl. § 190 Abs. 4 UGB)
  - h) Inhaltsgleiche, vollständige und geordnete Wiedergabe (vgl. § 190 Abs. 5 UGB)

#### **3.2. Pflicht zur Führung von Büchern und Aufzeichnungen**

- (12) Für die Ordnungsmäßigkeit der Führung von Büchern und der sonst erforderlichen Aufzeichnungen ist der Buchführungspflichtige verantwortlich. Im Rahmen dieser Verantwortlichkeit obliegt es ihm insbesondere auch, falls er sich zur Buchführung der IT bedient, dafür zu sorgen, dass die IT den Anforderungen an eine ordnungsmäßige Buchführung entspricht. Dazu zählen im Speziellen Bedachtnahme auf die Ordnungsmäßigkeitsanforderungen bei der Auswahl und Verwendung geeigneter IT-Anwendungen sowie deren ordnungsmäßiger Betrieb. Diese Verantwortlichkeit ist auch hinsichtlich eines Betriebs von IT-Anwendungen durch externe Dienstleister (Outsourcing) gegeben.

#### **3.3. Nachvollziehbarkeit**

- (13) Die Buchführung (und somit auch die IT-Buchführung) muss so beschaffen sein, dass sie einem sachverständigen Dritten innerhalb angemessener Zeit einen Überblick über die erfassten Geschäftsvorfälle und über die Lage des Unternehmens vermitteln kann. Die einzelnen Geschäftsvorfälle müssen sich in ihrer Entstehung und Abwicklung verfolgen lassen (Belegfunktion); Summen-

bildungen müssen nachvollziehbar sein. Das Kriterium der Nachvollziehbarkeit kann über Verweise zwischen Datenbeständen innerhalb des IT-Systems (z.B. bei integrierten Systemen) erfüllt werden.

- (14) Bei Verwendung einer IT-Buchführung ist für die Nachvollziehbarkeit der Entstehung und Abwicklung der Geschäftsvorfälle und das Verständnis der Buchführung eine geeignete Dokumentation (Verfahrensdokumentation) in übersichtlicher Form erforderlich (Details hierzu siehe Abschnitt 4.5. Dokumentation).
- (15) Für die Einhaltung der Nachvollziehbarkeit können je nach Ablauf und Ausgestaltung einzelner Be- oder Verarbeitungsaktivitäten alle Systemebenen (Anwendung, Betriebssystem, Datenbank, Netzwerk etc.) relevant sein. Beispielsweise kann zur Nachvollziehbarkeit von Transaktionen im Rahmen einer Stapelverarbeitung eine Protokollierung relevanter Benutzer- und Systemaktivitäten erforderlich sein.

### **3.4. Vollständigkeit**

- (16) Der Grundsatz der Vollständigkeit der IT-Buchführung bedeutet, dass alle buchführungsrelevanten Geschäftsvorfälle lückenlos erfasst und dokumentiert werden müssen. Der Grundsatz der Vollständigkeit umfasst auch, dass ein und derselbe Geschäftsvorfall nicht mehrfach gebucht wird, z.B. dass an einer Schnittstelle zwischen Kassasystem und Hauptbuch Dateien nicht doppelt verarbeitet werden.

### **3.5. Richtigkeit**

- (17) Der Grundsatz der Richtigkeit besagt, dass die Geschäftsvorfälle in den Büchern den Tatsachen entsprechend und in Übereinstimmung mit den rechtlichen Vorschriften abgebildet werden müssen. Die IT-Buchführung muss daher in der Lage sein, Geschäftsvorfälle richtig zu verarbeiten. Dazu zählen beispielsweise die automatisierte Kontenfindung, Summenbildung oder Bewertungen.

### **3.6. Zeitgerechtheit**

- (18) Der Grundsatz der Zeitgerechtheit bedeutet, dass gesetzliche Buchungsfristen auch bei Nutzung einer IT-Buchführung eingehalten werden müssen und die zeitliche Reihenfolge der Buchungen nachvollziehbar ist. Geschäftsvorfälle sind zeitnah zu buchen. Das bedeutet, dass die tatsächliche Buchung in der IT-Buchführung jedenfalls innerhalb einer angemessenen Frist nach der Erfassung erfolgt. Diese Anforderung kann insbesondere bei der Verwendung von Schnittstellen zwischen IT-Systemen eine Rolle spielen. Die Zeitgerechtheit des technischen Buchungszeitpunktes (Buchung gilt als erfasst und technisch gebucht) richtet sich nach den betrieblichen Anforderungen; die Rahmenbedingungen werden durch das Unternehmens- und Abgabenrecht definiert. Durch das Buchführungssystem muss jedenfalls sichergestellt werden, dass die Buchungen der richtigen Periode zugewiesen werden.

### **3.7. Ordnung**

- (19) Die IT-Buchführung muss sicherstellen, dass Buchungen sowohl in zeitlicher (Journalfunktion) als auch in sachlicher Ordnung (Kontenfunktion) dargestellt werden können. Die logische Speicherung der Buchungssätze in der

IT-Buchführung muss nicht nach einem bestimmten Ordnungskriterium erfolgen, sofern die IT-Buchführung Sortierfunktionen zur Verfügung stellt, mit deren Hilfe die erforderliche Ordnung jederzeit hergestellt werden kann.

### **3.8. Unveränderbarkeit**

- (20) Eine Buchung darf nicht in einer Weise verändert werden, dass der ursprüngliche Inhalt nicht mehr feststellbar ist. Daher sind spätere Veränderungen ausschließlich so vorzunehmen, dass sowohl der ursprüngliche Inhalt als auch die Tatsache, dass Veränderungen vorgenommen wurden, für einen sachverständigen Dritten in angemessener Zeit nachvollziehbar sind. Ab dem technischen Buchungszeitpunkt darf eine Buchung bei Verwendung der regulären Anwendungsfunktionalität nur mehr über eine Stornobuchung rückgängig gemacht werden. Änderungen vor dem technischen Buchungszeitpunkt sind hiervon nicht betroffen.
- (21) Bei der Verwendung von IT-Buchführungen ist zu berücksichtigen, dass die Unveränderbarkeit und die Nachvollziehbarkeit allfälliger Änderungen nicht nur auf Ebene der IT-Anwendung, sondern auch auf anderen Ebenen (z.B. Datenbank) sicherzustellen sind. Rein mit technischen Mitteln ist das Kriterium der Unveränderbarkeit typischerweise nicht umzusetzen, daher bedarf es in der Regel zusätzlicher organisatorischer Maßnahmen.
- (22) Ferner hat dieser Grundsatz u.a. zur Folge, dass Änderungen in buchführungsrelevanten Einstellungen oder die Parametrisierung der Software und Änderungen von Stammdaten zu protokollieren sind.

### **3.9. Inhaltsgleiche, vollständige und geordnete Wiedergabe**

- (23) Die inhaltsgleiche, vollständige und geordnete Wiedergabe aller Geschäftsvorfälle muss bis zum Ablauf der gesetzlichen Aufbewahrungspflicht gewährleistet sein. Da regelmäßig Datenbestände im Rahmen von Datensicherungs- und Archivsystemen und nicht in den IT-Buchführungssystemen selbst aufbewahrt werden, erstrecken sich die Ordnungsmäßigkeitskriterien auch auf diese Datenbestände bzw. Systeme.

## **4. Funktionen zur Erfüllung der Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung**

### **4.1. Grundsatz**

- (24) Für die Erfüllung der oben beschriebenen Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung ist die (gegebenenfalls systemtechnische) Umsetzung der folgenden Funktionen erforderlich.

### **4.2. Belegfunktion**

- (25) Die in § 190 Abs. 1 UGB geforderte Nachvollziehbarkeit der Buchführung verlangt, dass jeder einzelne Geschäftsvorfall von seinem Ursprung bis zur endgültigen Darstellung in den Büchern und umgekehrt nachverfolgt werden kann. Dies wird dadurch erfüllt, dass jede Buchung im Hauptbuch und ihre Veranlassung durch einen Beleg nachgewiesen wird (Belegfunktion).

- (26) Bei Verwendung einer IT-Buchführung kann ein Beleg ausschließlich in elektronischer Form (entweder originär elektronisch oder digitalisierter Papierbeleg) vorliegen. Abhängig von der Art des Geschäftsvorfalles können die in der Buchung enthaltenen Informationen die Belegfunktion erfüllen.
- (27) Ein Beleg muss spätestens zum Buchungszeitpunkt folgende Angaben enthalten:
- hinreichende Erläuterung des Geschäftsvorfalles
  - zu buchender Betrag oder Mengen- und Wertangaben, aus denen sich der zu buchende Betrag ergibt
  - Zeitpunkt des Geschäftsvorfalles (Belegdatum)
  - Bestätigung (Autorisierung) des Geschäftsvorfalles durch den Buchführungspflichtigen oder eine von ihm autorisierte Person
- (28) Bei Buchung des Geschäftsvorfalles sind folgende Angaben zu ergänzen:
- Kontierung
  - Ordnungskriterium (Belegnummer)
  - Buchungsdatum (Kennzeichnung des Buchungszeitpunkts)
- (29) Die Bestätigung (Autorisierung) der Buchung kann bei der Verwendung einer IT-Buchführung wie folgt stattfinden:
- Im System erfasste Belege werden durch die Benutzeridentifikation des autorisierten Mitarbeiters in Verbindung mit einem entsprechend ausgestalteten Zugriffsberechtigungsverfahren bestätigt.
  - Bei automatischen Buchungen erfolgt die Autorisierung der Buchung durch die IT-Anwendung selbst. Die Regeln für die Generierung der automatischen Buchungen müssen eindeutig in der Verfahrensdokumentation festgelegt sein. Für die Anwendungen muss ein angemessenes IKS etabliert sein. Eine automatische Buchung kann auch durch einen externen Dritten ausgelöst werden (z.B. durch Online-Bestellungen von Kunden).
- (30) Ein Geschäftsvorfall gilt als ordnungsgemäß gebucht, wenn zumindest die oben genannten Angaben manuell oder automatisch erfasst und autorisiert sind. Die zu einer Buchung führende Erfassung kann bereits in einem dem Buchführungssystem vorgelagerten System erfolgen (z.B. Materialwirtschaftssystem). Ab dem Buchungszeitpunkt müssen jedenfalls sämtliche Ordnungsmäßigkeitskriterien, insbesondere die Unveränderbarkeit, in allen buchführungsrelevanten IT-Systemen sichergestellt werden.
- (31) Grundsätzlich ist die Ordnungsmäßigkeit der Buchführung durch die Belegfunktion erfüllt, sofern der Inhalt eines Belegs innerhalb der Aufbewahrungsfrist in lesbarer Form wiedergegeben werden kann. Soweit das Gesetz eine urschriftgetreue Wiedergabe der Belege vorschreibt, erfüllt die Wiedergabe lediglich ihres Inhalts nicht die Belegfunktion. Es sollen alle Eigenschaften des Ursprungsbelegs, denen Beweisfunktion zukommt, gespeichert und wiedergegeben werden können.
- (32) Bei Einsatz einer IT-Buchführung kann der Beleg in Papierform durch systemtechnische Maßnahmen ersetzt werden. Typischerweise umfassen diese Maßnahmen:
- kontrolliertes IT-Verfahren für die Verarbeitung von Belegen und Buchungen (inklusive Umsetzung der Autorisierung von Belegen mittels Zugriffsberechtigungsverfahren)

- b) Dokumentation des Verarbeitungsverfahrens
- c) Nachweis der Anwendung des Verarbeitungsverfahrens
- d) elektronische Speicherung der Beleg- und Buchungsdaten

#### **4.3. Journalfunktion**

- (33) Die Grundsätze ordnungsgemäßer Buchführung verlangen, dass alle Geschäftsvorfälle möglichst bald nach ihrer Entstehung vollständig und in zeitlicher Reihenfolge aufgezeichnet werden (Journalfunktion). Die Journalfunktion hat den Nachweis der tatsächlichen und zeitgerechten Verarbeitung der Geschäftsvorfälle zum Gegenstand.
- (34) Im Journal sind – gegebenenfalls über eine entsprechende Verweistechnik – die Geschäftsvorfälle mit allen für die Erfüllung der Belegfunktion erforderlichen Angaben nachzuweisen.
- (35) Bei der Verwendung von IT-Buchführungen ist die Journalfunktion erfüllt, wenn die Wiedergabe der Buchungen – unabhängig von der Art der Speicherung – in ihrer ursprünglichen Reihenfolge sichergestellt ist.
- (36) Bei der Verwendung von Vorsystemen (der Buchführung vorgelagerte IT-Anwendungen) ist insbesondere darauf zu achten, dass die zeitliche Abweichung zwischen Erfassungs- und tatsächlichem Buchungsdatum nicht zu einem Verstoß gegen die Ordnungsmäßigkeit der Buchführung führt. Bei Übertragung von lediglich Summenbuchungen aus dem Vorsystem in die IT-Buchführung sollen vom Vorsystem jedenfalls die Ordnungsmäßigkeitskriterien eingehalten werden, damit die Journalfunktion erfüllt ist. Dazu ist neben der Dokumentation des Verarbeitungsverfahrens ein Kontroll- und Abstimmungsverfahren erforderlich, mit dem die Identität der in dem Vorsystem gespeicherten Buchungen mit den in Haupt- und Nebenbüchern vorhandenen Buchungen gewährleistet und nachgewiesen werden kann.
- (37) Vor dem technischen Buchungszeitpunkt liegende, noch korrigierbare Erfassungen gelten nicht als Journale.

#### **4.4. Kontenfunktion**

- (38) Die Kontenfunktion ist eine Grundlage der doppelten Buchführung und verlangt, dass alle Geschäftsvorfälle in sachlicher Ordnung auf Konten abgebildet werden.
- (39) Zur Erfüllung der Kontenfunktion sind die Geschäftsvorfälle mit folgenden Angaben darzustellen:

Für jedes Konto:

Kontenbezeichnung

Für jede Buchung auf einem Konto:

- a) Kennzeichnung der Buchungen (systematische Nachvollziehbarkeit)
- b) Einzelbeträge, Summen und Salden nach Soll und Haben
- c) Buchungsdatum
- d) Belegdatum
- e) Gegenkonto

- f) Belegverweis
- g) Buchungstext

- (40) Bei Wiedergabe der Konten muss die Vollständigkeit der Buchungen je Konto nachweisbar sein (z.B. Seitennummer, Summenvorträge).
- (41) Grundsätzlich ist die Verwendung von separaten IT-Anwendungen für Haupt- und Nebenbücher für die Sicherstellung der Kontenfunktion erlaubt, sofern die Ordnungsmäßigkeitskriterien erfüllt werden.
- (42) Bei der Buchung verdichteter Zahlen muss ein Nachweis der in den verdichteten Zahlen enthaltenen Einzelposten möglich sein.
- (43) In der Hauptbuchführung werden bei der Führung von Nebenbüchern in der Regel nur die Salden der Nebenbuchkonten geführt. Durch Kontroll- und Abstimmverfahren in Verbindung mit einer entsprechenden Verfahrensdokumentation muss daher der Nachweis der richtigen und vollständigen Übertragung der fortgeschriebenen Salden vom Nebenbuch in das Hauptbuch erbracht werden.

#### **4.5. Dokumentation**

- (44) Zur Gewährleistung der Nachvollziehbarkeit der Buchführung durch einen sachverständigen Dritten (vgl. § 190 Abs. 1 UGB) ist bei Verwendung einer IT-Buchführung eine geeignete Dokumentation (Verfahrensdokumentation) in übersichtlicher Form erforderlich.
- (45) Eine ordnungsgemäße Verfahrensdokumentation hat die Beschreibung aller zum Verständnis der Buchführung erforderlichen Verfahrensbestandteile zu umfassen. Dazu zählen die Anwenderdokumentation, die technische Systemdokumentation sowie die Betriebsdokumentation. Bei Einsatz von Standardsoftware ist die vom Produkthersteller gelieferte Dokumentation um die Beschreibung der unternehmensspezifischen Anpassungen zu ergänzen.
- (46) Die Anwenderdokumentation muss alle Informationen enthalten, die für eine sachgerechte Bedienung einer IT-Anwendung erforderlich sind. Neben einer allgemeinen Beschreibung der durch die IT-Anwendung abgedeckten Aufgabebereiche sowie einer Erläuterung der Beziehungen zwischen einzelnen Anwendungsmodulen sind Art und Bedeutung der verwendeten Eingabefelder, die programminterne Verarbeitung (insbesondere maschinelle Verarbeitungsregeln) und die Vorschriften zur Erstellung von Auswertungen anzugeben.
- (47) Die technische Systemdokumentation enthält eine technische Darstellung der IT-Anwendung. Sie ist Grundlage für die Einrichtung eines sicheren und geordneten IT-Betriebs sowie für die Wartung der IT-Anwendung durch den Programmierer. Art und Umfang der technischen Dokumentation sind abhängig von der Komplexität der IT-Anwendung. Die Dokumentationstechnik und die formale Gestaltung der technischen Dokumentation liegen im Ermessen des Programmierers. Die Dokumentation hat in einer Weise zur Verfügung gestellt zu werden, die einem sachverständigen Dritten den Nachvollzug der programminternen Verarbeitung, insbesondere der Verarbeitungsfunktionen und -regeln, in angemessener Zeit ohne Kenntnis der Programmiersprache erlaubt. Eine nur auf den Programm-Quellcode gestützte Dokumentation ist zur Sicherstellung der Nachvollziehbarkeit des Buchführungsverfahrens nicht ausreichend.



- (48) Die technische Systemdokumentation hat für jede neue Programmversion insbesondere folgende Informationen zu enthalten:
- a) Aufgabenstellung
  - b) Datenorganisation und Datenstrukturen (Datensatzaufbau bzw. Tabellenaufbau bei Datenbanken)
  - c) Verarbeitungsregeln (inklusive Steuerungsparameter, Tabelleneinstellungen) einschließlich automatische Kontrollen, Abstimmungsverfahren und Fehlerbehandlung
  - d) Datenausgabe
  - e) verfügbare Programme
  - f) Schlüsselverzeichnisse
  - g) Schnittstellen zu anderen Systemen (Inhalte der übertragenen Daten, Übertragungsrichtung, Auslöser etc.)
- (49) Auch bei Änderung der Konfiguration (Customizing) ist die Systemdokumentation entsprechend zu aktualisieren.
- (50) Die Betriebsdokumentation dient der Dokumentation der ordnungsgemäßen Anwendung des Verfahrens und behandelt u.a.:
- a) Datensicherungsverfahren
  - b) Verarbeitungsnachweise (Verarbeitungs- und Abstimmprotokolle)
  - c) Auflistung der verfügbaren Programme mit Versionsnachweisen

#### **4.6. Aufbewahrung**

- (51) Der Buchführungspflichtige hat seine Bücher, Inventare, Eröffnungsbilanzen, Jahresabschlüsse samt den Lageberichten, Konzernabschlüsse samt den Konzernlageberichten, empfangene Geschäftsbriefe, Abschriften der abgesendeten Geschäftsbriefe und Belege für Buchungen in den von ihm zu führenden Büchern (Buchungsbelege) nach Ablauf des Geschäftsjahres sieben Jahre lang geordnet aufzubewahren (vgl. § 212 Abs. 1 UGB).
- (52) Bei Verwendung von IT-Buchführungen müssen die technischen Voraussetzungen für die Lesbarmachung dieser Aufzeichnungen innerhalb der gesetzlich geforderten Aufbewahrungsfristen gewährleistet sein. Die für die Nachvollziehbarkeit der Buchführung notwendige Verfahrensdokumentation fällt ebenso unter die gesetzlichen Aufbewahrungspflichten. Für abgabenrechtliche Zwecke müssen diese Aufzeichnungen auch in elektronischer Form zur Verfügung gestellt werden (vgl. § 132 Abs. 3 BAO), wenn sie elektronischen Ursprungs sind.
- (53) Die zur Archivierung verwendete IT-Anwendung muss analog zur IT-Buchführung die Kriterien ordnungsmäßiger Buchführung erfüllen.

### **5. Internes Kontrollsystem**

#### **5.1. Überblick**

- (54) Die ordnungsmäßige IT-Buchführung verlangt die Etablierung eines angemessenen internen Kontrollsystems (IKS). Insbesondere sind hierbei die entsprechenden Regelungen des § 82 AktG bzw. § 22 Abs. 1 GmbHG sowie das Fachgutachten KFS/PG 1 „Durchführung von Abschlussprüfungen“ zu beachten.

- (55) Dazu zählen:
- a) „IT-Kontrollumfeld“: Die IT muss auch durch angemessene Maßnahmen im Kontrollumfeld berücksichtigt werden. Derartige, in Abhängigkeit von der Größe und der Art des Unternehmens ausgestaltete Kontrollmaßnahmen sind Voraussetzung für eine ordnungsmäßige IT-Buchführung.
  - b) „Generelle IT-Kontrollen“: Kontrollen bezüglich der ordnungsmäßigen Verwendung einer IT-Buchführung.
  - c) „Anwendungskontrollen“: automatisierte Kontrollen in den Geschäftsprozessen selbst.
- (56) Bei der Ausgestaltung von Maßnahmen im Bereich des Kontrollumfeldes und der generellen IT-Kontrollen sind die IT-Anwendungen, die IT-Infrastruktur, die IT-Organisation und die IT-Prozesse zu berücksichtigen.
- (57) In diesem Zusammenhang wird zwischen folgenden Kontrollen unterschieden:
- a) manuelle Kontrollen
  - b) automatische Kontrollen
  - c) manuelle Kontrollen mit IT-Abhängigkeit
- (58) Sowohl die Definition als auch die Durchführung von Kontrollen sind so zu dokumentieren, dass es einem sachverständigen Dritten möglich ist, innerhalb angemessener Zeit die Angemessenheit der Ausgestaltung der Kontrollen und die Wirksamkeit der Kontrolldurchführung nachzuvollziehen.

## **5.2. IT-Kontrollumfeld**

- (59) Maßnahmen im IT-Kontrollumfeld haben ein angemessenes Grundverständnis für den Einsatz von IT und daraus resultierende Risiken beim Buchführungspflichtigen und den Mitarbeitern sicherzustellen (u.a. durch Richtlinien). Des Weiteren muss sichergestellt sein, dass die Funktionalität der IT-Buchführung den Anforderungen der Geschäftsprozesse genügt.
- (60) Eine angemessene Funktionstrennung sowohl innerhalb des IT-Bereichs (z.B. Entwicklung und IT-Betrieb) als auch zu anderen Abteilungen des Unternehmens muss sichergestellt sein. Ist eine solche Funktionstrennung aufgrund der Personalsituation nicht realisierbar, z.B. bei Personalidentität von Fach- und IT-Funktionen, sind durch den Buchführungspflichtigen zusätzlich kompensierende Kontrollmaßnahmen einzurichten.

## **5.3. Generelle IT-Kontrollen**

### **5.3.1. Überblick**

- (61) Generelle IT-Kontrollen umfassen die Bereiche Beschaffung, Entwicklung und Pflege von Systemen, Zugriffsschutz und Betrieb. Sie müssen sowohl auf Anwendungsebene als auch auf Ebene des Betriebssystems, der Datenbank und des Netzwerks ausreichend implementiert sein.

### **5.3.2. Beschaffung, Entwicklung und Pflege von Systemen**

- (62) Kontrollen in diesem Bereich haben sicherzustellen, dass die eingesetzten IT-Systeme die von den unterstützten Geschäftsprozessen geforderten

Funktionalitäten bereitstellen. In diesem Zusammenhang ist grundsätzlich zwischen Kauf einer Standardsoftware, Softwarekauf mit kundenspezifischen Anpassungen und Individualentwicklung zu unterscheiden.

- (63) Typische Kontrollbereiche umfassen:
- a) Autorisierung der Anforderungen durch den Systemeigner (Fachbereich)
  - b) angemessene Entwicklungs- und Testverfahren und Dokumentation inklusive adäquater Einbeziehung der Anwender
  - c) Freigabe von Änderungen durch autorisierte Personen
  - d) angemessene Funktionstrennung

### 5.3.3. Zugriffsschutz

- (64) Kontrollen im Bereich des Zugriffsschutzes haben zu gewährleisten, dass nur aufgrund ihrer Funktion berechnigte Personen Zugriff auf IT-Systeme und Unternehmensdaten erhalten. Dadurch soll sichergestellt sein, dass die in den Geschäftsprozessen etablierten Kontrollen hinsichtlich autorisierter Transaktionen und Funktionstrennung wirksam sind.

- (65) Typische Kontrollbereiche umfassen:
- a) Benutzerberechtigungsverwaltung (Neuanlage, Änderung, Deaktivierung von Benutzerkonten)
  - b) allgemeine Sicherheits- und Passworteinstellungen
  - c) Berechtigungskonzept einschließlich Berücksichtigung einer angemessenen Funktionstrennung
  - d) administrative Berechtigungen
  - e) Überwachung der Zugriffsschutzmaßnahmen
  - f) physischer Zugriffsschutz

### 5.3.4. Betrieb

- (66) Kontrollen in diesem Bereich haben sicherzustellen, dass Fehler während des Betriebs von IT-Systemen rechtzeitig erkannt und behoben werden.

- (67) Typische Kontrollbereiche umfassen:
- a) Jobsteuerung und -überwachung
  - b) Datensicherung und -wiederherstellung, Notfallplanung
  - c) Problem- und Fehlerbehandlung

## 5.4. Anwendungskontrollen

- (68) Zu den Anwendungskontrollen zählen insbesondere Eingabe-, Verarbeitungs- und Ausgabekontrollen.
- a) Eingabekontrollen sind notwendig, um die vollständige und richtige Erfassung der Daten im IT-Buchführungssystem sicherzustellen. Sie reichen von feldbezogenen Kontrollen (z.B. Datumskontrollen, Muss-/Kann-Feldern) bis zu komplexen Kontrollstrukturen unter Verwendung von zusätzlichen Daten (z.B. bei der Kontrolle der Zulässigkeit bestimmter Soll-/Haben-Konten-kombinationen). Ferner können Eingabekontrollen die Zulässigkeit der

Initiierung von Transaktionen gemäß dem im IT-System definierten Berechtigungskonzept sicherstellen.

- b) Verarbeitungskontrollen sollen gewährleisten, dass die Daten den Verarbeitungsprozess vollständig und richtig durchlaufen. Ferner sollen mit Verarbeitungskontrollen Fehler im Ablauf erkannt und geeignete Korrekturmaßnahmen ausgelöst werden.
- c) Ausgabekontrollen sollen die vollständige und richtige Erstellung und Verteilung von Verarbeitungsergebnissen sicherstellen. Dazu zählen z.B. die sachgerechte Aufbereitung von Auswertungen aus Datenbanken oder Schnittstellen für die Übergabe von Dateien an andere IT-Systeme.

## 5.5. Überwachung des IKS

- (69) Der Buchführungspflichtige hat sich regelmäßig von der Wirksamkeit des IKS einschließlich jenes im Bereich der IT zu überzeugen. Dabei ist zu beurteilen, ob das IKS sowohl angemessen ausgestaltet ist als auch tatsächlich funktioniert. Allfällige festgestellte Mängel im IKS sind zeitgerecht zu beheben.

## 6. Datenmigration

- (70) Sofern bei der Einführung oder bei einer wesentlichen Änderung eines IT-Buchführungssystems Daten aus dem abgelösten IT-System (Altdaten in Form von Stamm-, Bewegungs- und Steuerungsdaten) in ein neues IT-System übernommen werden (Datenmigration), sind die Vollständigkeit und Richtigkeit sowie die Nachvollziehbarkeit der Datenmigration sicherzustellen.
- (71) Das kann typischerweise dadurch erfolgen, dass
- a) die für die Übernahme extrahierten Altdaten aufbewahrt werden,
  - b) eine allfällige Veränderung der Daten (durch z.B. Konvertierung, Umschlüsselung, Überleitung) dokumentiert wird,
  - c) eine Beschreibung der einzelnen Arbeitsschritte, insbesondere der vorgesehenen Kontroll- und Abstimmtätigkeiten, sowie der zeitlichen Abfolge erstellt wird und
  - d) die tatsächliche Durchführung der Arbeitsschritte dokumentiert wird.
- (72) Darüber hinaus sind die Pflichten gemäß Abschnitt 4.6. (Aufbewahrungspflichten) einzuhalten.
- (73) Der Nachweis der vollständigen, richtigen und nachvollziehbaren Datenmigration kann beispielsweise durch eine sonstige Prüfung gemäß Fachgutachten KFS/PG 13 „Durchführung von sonstigen Prüfungen“ erbracht werden.

## 7. Outsourcing

- (74) Sowohl bei vollständig als auch bei teilweise ausgelagerten Funktionen (z.B. Softwareentwicklung, Betrieb einzelner oder mehrerer Systemkomponenten, Serverhousing) müssen ebenfalls die Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung eingehalten werden. Dazu zählen sowohl die Funktionen zur Erfüllung der ordnungsmäßigen Buchführung als auch die Umsetzung eines angemessenen IKS.

- (75) Outsourcing kann unternehmensintern (z.B. in Form eines Shared Service Centers) oder extern mittels eines Dienstleisters erfolgen. Der Buchführungspflichtige hat dafür zu sorgen und zu überwachen, dass der mit dem Outsourcing beauftragte Dienstleister diesen Anforderungen nachkommt. Für die Einhaltung dieser Verpflichtung kann ein Prüfbericht gemäß Richtlinie IWP/PE 14 „Prüfung bei ausgelagerten Funktionen“ unterstützend herangezogen werden.

## Anhang: Begriffsbestimmungen

Informationstechnik (IT)	Informationstechnik (kurz IT) umfasst im vorliegenden Zusammenhang die Informations- und Datenverarbeitung sowie dafür benötigte Hard- und Software.
IT-System	Jegliche Art der Informations- und Datenverarbeitung, die sich der Informationstechnik bedient.
IT-Buchführung	Buchführung, die mit Hilfe von Informationstechnik abgewickelt wird.
IT-Infrastruktur	Die IT-Infrastruktur umfasst alle einschlägigen technischen Ressourcen und den IT-Betrieb. Zu den technischen Ressourcen zählen neben baulichen und räumlichen Einrichtungen eines Rechenzentrums bzw. eines Rechnerraums die Hardware, die Betriebssystemsoftware, die für den Aufbau von internen und externen Netzen erforderlichen Kommunikationseinrichtungen sowie technische Lösungen für die Abwicklung und Unterstützung des IT-Betriebs. Unter IT-Betrieb sind Regelungen und Maßnahmen im Zusammenhang mit dem Einsatz von IT-Anwendungen zu verstehen, die die Durchführung, Aufrechterhaltung und Sicherheit der Informationsverarbeitung gewährleisten.
IT-Anwendungen	IT-Anwendungen sind sowohl selbsterstellte Software als auch von Dritten bezogene Software, die als Individual- oder Standardsoftware für die IT-gestützte Abwicklung von Geschäftsprozessen herangezogen werden. Sie können entweder eigenständig oder im Verbund mit anderen Softwareprogrammen oder auch als integrierte Softwarelösung eingesetzt werden.
IKS (Internes Kontrollsystem)	Unter dem internen Kontrollsystem wird der von den mit der Unternehmensleitung und der Unternehmensüberwachung betrauten Personen und anderen Personen entworfene und ausgeführte Prozess verstanden, durch den <ul style="list-style-type: none"><li>– die Wirksamkeit und Wirtschaftlichkeit der betrieblichen Tätigkeit (hiez zu gehört auch der Schutz des Vermögens vor Verlusten durch Schäden und Malversationen),</li><li>– die Zuverlässigkeit der Finanzberichterstattung und</li><li>– die Einhaltung der für das Unternehmen maßgeblichen gesetzlichen Vorschriften</li></ul> überwacht und kontrolliert wird, um zu verhindern, dass das Erreichen des Unternehmensziels durch den Eintritt geschäftlicher Risiken beeinträchtigt wird.
IT-Organisation	Durch die IT-Organisation sind die Verantwortlichkeiten und Kompetenzen im Zusammenhang mit dem Einsatz von IT im Unternehmen geregelt. Sie umfasst einerseits Regelungen für die Entwicklung, Einführung und Änderung eines IT-Systems sowie andererseits Regelungen für die Steuerung des Einsatzes eines IT-Systems.
Integriertes (IT-)System	Bei einem integrierten IT-System handelt es sich um ein Softwareprodukt, das aus mehreren Anwendungsprogrammen besteht, welche als Module zu einem einzigen Programm zusammengefasst sind. Derartige Systeme zeichnen sich üblicherweise durch umfangreiche Funktionalität bei gleichzeitig einheitlicher

	Bedienbarkeit der einzelnen Module aus.
Shared Service Center	Ein Shared Service Center beruht auf der Strategie, standardisierte Routinetätigkeiten an eine zentrale Service-stelle (Abteilung des Unternehmens) zu übergeben. Die verteilten Einheiten einer Organisation nutzen die vom Shared Service Center angebotenen Dienstleistungen (z.B. Kosten-, Personal- oder Reiseabrechnungen).
Programm-Quellcode	Der Programm-Quellcode (auch Quelltext oder Programm-code) eines Programms oder einer Software-Komponente beschreibt den Programmablauf in der Syntax der jeweiligen Programmiersprache. Darin wird festgehalten, wie sich das Programm dem Benutzer oder anderen Programmen gegenüber verhält, welche Daten eingegeben werden können, wie diese verarbeitet und schließlich wieder ausgegeben werden.
Customizing	Unter Customizing versteht man die individuelle Anpassung von Programmen an anwenderspezifische Belange.
Schnittstelle	Eine Schnittstelle ist ein definierter Übergang zwischen Datenübertragungseinrichtungen, Hardwarekomponenten oder logischen Softwareeinheiten oder zwischen Menschen und Computern.