

GDPdU – praktische Umsetzung in der Steuerkanzlei¹

Günter Hässel

Wirtschaftsprüfer, Steuerberater, Rechtsbeistand (RAK), Buch am Erlbach

1. Vorsitzender von COLLEGA e.V.²

1. Einleitung

Die elektronische Betriebsprüfung macht keine Probleme. Mit Hilfe des EDV-Anbieters wird eine CD erstellt und diese übergibt man dem Prüfer. Bei dieser Vereinfachung muss bedacht werden, dass die Betriebsprüfung nach dem Willen der Finanzverwaltung – und dem haben weder die Wirtschaft noch die beratenden Berufe widersprochen – sich nicht auf Buchführung und Belege beschränkt. Vielmehr wird der elektronische Zugriff auf alle „steuerlich relevanten Daten“ verlangt. Wie man diese Anforderung einzuordnen hat, wird nachfolgend am Beispiel „E-Mail“ besprochen.

2. Grundüberlegungen zu Fragen des Posteingangs

Der wesentliche Unterschied zur „alten Papierprüfung“ besteht darin, dass der Steuerpflichtige und sein Berater entscheiden müssen, was „steuerlich relevante Daten“ sind. Diese sind im Vorfeld zusammen zu stellen und dem Prüfer so zur Verfügung zu stellen, dass er den Datenzugriff vornehmen kann.

Vor GDPdU klärte der Steuerberater mit dem Mandanten nach Eingang der Prüfungsanordnung, welche Unterlagen und Dokumente für den Prüfer vorzubereiten sind.

Zu „Papierzeiten“ hat sich ein steuerlicher Berater nicht oder ganz selten um die Ablageorganisation oder Archivierung von Dokumenten gekümmert. Er hat allenfalls im Rahmen der Mandanteninformationen zum Jahresende darauf hingewiesen, welche Dokumenten-Jahrgänge vernichtet werden können.

Seit GDPdU müssen Steuerpflichtige ihre laufende Datenhaltung an die Anforderungen der GDPdU anpassen. Das gilt sowohl für die eigene Kanzlei und kann nach Auftragslage auch Beratungsgegenstand sein.

Anders als bei „Papierzeiten“ muss die Organisation der Datenhaltung und die Indexierung der Daten bereits beim Entstehen der Daten nach den GDPdU erfolgen, wenn der Vollzugriff – auch auf steuerlich nicht relevante Daten – vermieden werden soll.

Am Beispiel der „E-Mail-Flut“ der **eigenen Kanzlei** erkennt man den Unterschied sehr rasch.

Papierpost wurde in steuerlich relevanten Ordnern (Buchführung der Kanzlei) und steuerlich nicht relevanten Ordnern (Korrespondenz mit Mandanten) **getrennt abgelegt**.

Elektronische Post (E-Mails) fließt zunächst ungetrennt in ein elektronisches Posteingangsfach – oder mehrere –. Und was geschieht in der Praxis? Der elektronische Posteingang bleibt oft sehr lange in dem Posteingangsfach. Die Konsequenz dieser „Datenhaltung“ ist, dass dem Prüfer der uneingeschränkte Zugriff auf alle Daten in dem Posteingangsfach zusteht. Nachträgliches Trennen ist nicht zulässig.

Es hilft auch nicht, jede E-Mail auszudrucken und dem Prüfer die hierdurch entstandenen Papierdokumente vorzulegen. Denn die unwidersprochene Meinung der Finanzverwaltung ist: „Eine (elektronisch übersandte) E-Mail stellt ein originär digitales Dokument dar, das für den Datenzugriff maschinell auswertbar vorgehalten werden muss.“³

Um zu vermeiden, dass die unter die berufliche **Verschwiegenheit** fallende elektronische Post oder andere nicht steuerrelevante Daten zusammen mit den steuerlich relevanten Daten im Fall einer Prüfung dem Prüfer bekannt werden, müssen die Daten in getrennten Verzeichnissen aufbewahrt werden. Die Trennung muss zeitnah beim Posteingang erfolgen.

Tatsächlich besteht kein Unterschied: Papierpost: wurde getrennt abgelegt und nicht in unübersehbaren Papierstapeln aufbewahrt und das muss auch mit der elektronischen Post geschehen.

Das Problem ist, dass man bei der Papierablage auch noch kurz vor Beginn der Prüfung unbeanstandet – nirgendwo war das verboten – alle nicht prüfungsrelevanten Dokumente aussortieren konnte. Das galt für die auf den Prüfungszeitraum abgestellte zeitliche Abgrenzung ebenso wie bei der Auswahl nach sachlichen Kriterien.

Dieses nachträgliche Aufbereiten der Prüfungsunterlagen ist bei dem elektronischen Datenzugriff nicht mehr zulässig. Anders als zu „Papierzeiten“ muss die Organisation der Datenhaltung und die Indexierung der Daten nach den GDPdU bereits beim Entstehen der Daten erfolgen.

3. Meinung der Finanzverwaltung und Rechtsprechung

Mit der Beantwortung der selbst gestellten Fragen hat die Finanzverwaltung sehr geschickt wesentliche Grundsätze festgelegt. Die spärlich ergangene Rechtsprechung unterstützt diese Linie im Wesentlichen.

¹ Basierend auf einem Seminar der Steuerberaterkammer München und des COLLEGA e.V. am 28.01.2010

² www.collega.de

³ Fragen und Antworten zum Datenzugriffsrecht der Finanzverwaltung, Stand 22.01.2009 – dort III Nr. 9 – Satz 2

Nach der Gesetzesbegründung⁴ zur Einführung des elektronischen Zugriffs hat sich der Prüfungsumfang nicht erweitert, aber auch nicht vermindert⁵. Wurde früher Papier vorgelegt, so wird das jetzt in gleichem Umfang durch den elektronischen Datenzugriff ersetzt.

Diese Feststellung trifft aber nur dann zu, wenn man sich auf die Umstellung von Papierpost zu elektronischer Post einrichtet und seine Organisation darauf abstellt.

Die Finanzverwaltung⁶ und die nachfolgend kurz angesprochene Rechtsprechung gehen nämlich davon aus, dass immer ein **Zugriff auf den gesamten Datenbestand** vorgenommen werden darf und auch vorgenommen wird, wenn es dem Steuerpflichtigen nicht möglich ist, steuerlich relevante und steuerlich nicht relevante Daten voneinander abzugrenzen.

Das FG Rheinland Pfalz hat mit rkr. Urteil vom 20.01.2005⁷ entschieden, dass es Sache der Bank ist, die Datenbestände so zu organisieren, dass bei Herausgabe des Datenträgers nach GDPdU keine durch das **Bankgeheimnis** geschützten Daten offenbart werden. Das Gericht spricht von einer „**Hausaufgabe**“ des Steuerpflichtigen, steuerlich relevante und nicht relevante Daten voneinander „abzuschotten“⁸. Dieses Urteil passt sehr gut zu dem obigen Beispiel der Steuerkanzlei, die ebenfalls Vorkehrungen treffen muss, dass die unter die **berufliche Verschwiegenheit** fallenden Daten bei einer Prüfung der Kanzlei nicht offenbart werden. Zum Umfang der beruflichen Verschwiegenheitsverpflichtung bei einer Prüfung des Steuerberaters nimmt **Dehler**, Vizepräsident der Bundessteuerberaterkammer, Stellung⁹: „Wenn der Steuerberater geprüft wird, muss er – rechtzeitig vorher! – dafür sorgen, dass er seine Verschwiegenheitspflichten nicht verletzt. Dazu gehört: Keine Mandantennamen bei den Debitoren, sondern nur Nummern. Und auch über die Rechnungsinhalte dürfen keine Rückschlüsse auf das Mandatsverhältnis möglich sein. Ob es sich bei einer Beratung um eine betriebswirtschaftliche oder eine steuerstrafrechtliche gehandelt hat, geht den Prüfer nichts an. ...“

Nach meiner Kenntnis ist das, zumindest hinsichtlich der Namen der Mandanten, nicht Praxis.

Denn schon bei der Anlage der Debitorenkonten müsste auf Namen verzichtet werden. Das nützt aber nichts, denn aus den Bankauszügen, die dem Prüfer in Papier- oder elektronischer Form übergeben werden, ergeben sich dann doch die Namen der Mandanten.

Die Art der abgerechneten Leistung geht den Prüfer der Kanzlei in der Tat nichts an. Maßgebliche Anbieter von Kanzleiabrechnungsprogrammen ermöglichen es daher, die Rechnung in ein Deckblatt und eine Anlage, aus der sich die abgerechneten Tätigkeiten ergeben, aufzuteilen. Dem Prüfer der Kanzlei wird das Deckblatt vorgelegt. Wenn die Rechnungen elektronisch erstellt werden, muss das EDV-Programm diese Trennung beachten. (Selbstverständlich hat der Prüfer des Mandanten Anspruch auf Vorlage der gesamten Rechnung.)

Die hier angesprochene Frage betrifft sowohl steuerliche Berater für die Organisation der eigenen Kanzlei wie auch für die Beratung von Mandanten mit ähnlichen berufsrechtlichen Verschwiegenheitsverpflichtungen (andere Steuerberater, Rechtsanwälte, Ärzte, Zahnärzte).

In einem anderen rkr. Urteil vom 13.06.2006 hat sich das FG Rheinland Pfalz¹⁰ mit dem Datenzugriff auf **Kostenstellen** befasst. Das Gericht kommt zu dem Ergebnis, dass Kostenstellen dem Zugriff der Finanzbehörde nur unterliegen, soweit sie für die Bewertung von Wirtschaftsgütern oder Passiva von Bedeutung sind. Der BFH¹¹ hat sich in einem Verfahren zum einstweiligen Rechtsschutz geäußert. Es ging darum, ob ein Steuerpflichtiger berechtigt ist, **Buchführungskonten**, deren Inhalte das steuerliche Ergebnis nicht beeinflusst haben (Drohverlustrückstellungen, nicht abziehbare Betriebsausgaben, organschaftliche Sonderumlagen) nicht vorzulegen. Der BFH hat die Frage verneint. Der Zugriff auf alle Konten der Buchführung muss ermöglicht werden.

4. Was sind „steuerlich relevante Daten“?

Zu dem Terminus „steuerlich relevante Daten“ gibt es keine allgemein gültige Definition¹². Diese Unsicherheit könnte einerseits Zündstoff beinhalten, andererseits wird dies wohl weniger die Gerichte belasten und eher in der Praxis der Betriebsprüfungen pragmatisch gelöst werden¹³.

⁴ BT-DruckS 14/2683, S. 130

⁵ Härtl, Die Reichweite des Datenzugriffs bei Überschussrechnern nach dem BFH Urteil vom 24.06.2009 (VIII R 80/06): <http://www.elektronische-steuerpruefung.de/rechtspr/haertl-bfh-2009-12.thm>

⁶ Fragen und Antworten zum Datenzugriffsrecht der Finanzverwaltung, Stand 22.01.2009 – dort I Nr. 6 –

⁷ 4 K 2167/04 EFG 2005 S. 667 ff.

⁸ Vgl. auch Kerßenbrock in Stbg 10/08 S. 436 ff mit vielen weiteren nachweisen

⁹ Gerhard Schmidt Bericht über die 5. Jahrestagung des Deggendorfer Forum zur digitalen Datenanalyse: <http://www.elektronische-steuerpruefung.de/veranst/dfdda-2009.htm>

¹⁰ 1 K 1743/05 EFG 2006 S. 1634 ff.

¹¹ Beschluss vom 26.09.2007 I B 53/54/07, BStBl II 2008 S 415

¹² Fragen und Antworten zum Datenzugriffsrecht der Finanzverwaltung, Stand 22.01.2009 – dort I Nr. 6 – erster Satz.

¹³ So auch Kerßenbrock in Stbg S. 436 ff, hier S. 439

BITKOM¹⁴ hat sich (soweit ersichtlich als Einziger) daran gewagt, Einzelbeispiele für steuerrelevante und nicht steuerrelevante Daten und Unterlagen aufzulisten. Hierbei weist BITKOM darauf hin, dass die Steuerrelevanz von Daten und Unterlagen letztlich von den spezifischen Verhältnissen im Unternehmen abhängt.

Der Dialog mit dem Mandanten

Die Bereitstellung der Buchführungs- und Lohnbuchführungsunterlagen scheint keine Probleme zu bereiten. Alle maßgeblichen EDV-Anbieter haben sogenannte „GDPdU Schnittstellen“ in ihren Programmstandard aufgenommen. Daher wird dieser Punkt hier nicht weiter erörtert.

Zu entscheiden ist allerdings, ob in anderen EDV-Anwendungen des Unternehmens steuerrelevante Daten enthalten sind.

Wenn ja, muss festgestellt werden, ob der Betriebsprüfung der jeweils gesamte Datenbestand vorgelegt werden kann, z.B. weil keine vertraulichen Daten enthalten sind. Neben den oben erwähnten Daten, die einer gesetzlichen Verschwiegenheitsverpflichtung unterliegen, sind regelmäßig auch Betriebsgeheimnisse, wie Rezepturen, Patente und alle privaten Daten des Unternehmers vertraulich zu behandeln, wenn sie steuerlich nicht relevant sind.

Der Unternehmer muss – ggf. nach entsprechender Beratung durch den steuerlichen Berater – entscheiden, ob eine Trennung erfolgen muss oder soll.

Die Aufgabe des Steuerberaters ist meines Erachtens zumindest, das Problem anzusprechen und die Mandanten zu sensibilisieren.

Das um so mehr, als das nachfolgende Thema wirklich alle angeht und kein Unternehmer daran vorbeikommt, hierfür Lösungen zu suchen.

E-Mail und Deutschland-Mail

Der Trend zu immer mehr digitalen Daten und Prozessen ist nicht mehr umkehrbar. Hierunter fällt auch die Kommunikation per E-Mail¹⁵.

Derzeit laufen die letzten Erprobungen mit den sogenannten „Deutschland-Mails“. Eine „E-Mail Einschreiben – Rückschein“ wird in Kürze zum normalen Geschäftsablauf gehören.

Es steht zu hoffen, dass damit Spam-Mails eingedämmt werden können, die „**Flut der E-Mails**“ wird aber auch ohne Spams ungebrochen auf uns alle einströmen.

Die Finanzverwaltung meint hierzu¹⁶:

„E-Mails, die für die Besteuerung von Bedeutung sind, sind nach den allgemeinen Vorschriften des § 147 AO aufzubewahren. Eine (elektronisch übersandte) E-Mail stellt ein originär-digitales Dokument dar, das für den Datenzugriff in **Originalform** maschinell auswertbar vorgehalten werden muss. ...“

„Nach den GoBS (Abschnitt VIII. „Wiedergabe der auf Datenträger geführten Unterlagen“) sind auch E-Mails als originär-digitale Dokumente mit einem **unveränderbaren Index** zu versehen, unter dem das archivierte digitale Dokument bearbeitet und verwaltet werden kann.“

„E-Mails mit nicht steuerlich relevanten Inhalten müssen hingegen weder archiviert noch für den Datenzugriff vorgehalten werden“.

Das bedeutet, dass alle Steuerpflichtigen, die E-Mails bekommen und/oder versenden – und dazu zählen auch Berufskollegen mit ihren eigenen Kanzlei-Organisationen – sich rechtzeitig damit beschäftigen müssen, welche vorbereitenden Maßnahmen zu treffen sind.

Ein Beispiel soll das erläutern:

Der Prüfer hat nur einen Anspruch darauf und meist auch nur ein Interesse daran, steuerlich relevante Daten zu sehen. Hierzu gehören eben auch E-Mails. Aber mit Sicherheit nicht eine E-Mail, mit der sich Mitarbeiter zum Essen verabreden¹⁷.

Die Finanzverwaltung legt sich nicht fest. Also muss der Steuerpflichtige entscheiden. Denn er muss steuerrelevante E-Mails wie oben geschildert behandeln und bereitstellen. Es ergeben sich zumindest folgende Fragen:

- Was sind steuerrelevante E-Mails?
- Wann werden die nicht steuerrelevanten E-Mails von den anderen getrennt?
- Sofort beim ersten Anklicken?
- Einmal wöchentlich?
- Oder werden sie nicht getrennt?
- Wie werden die steuerrelevanten E-Mails archiviert?
- Ablagestruktur nach Zeiträumen (Jahren)?
- Ablagestruktur nach Kunden bzw. Lieferanten?
- Ablagestruktur nach Bereichen oder Betriebsabläufen?

¹⁴ BITKOM Leitfaden zum elektronischen Datenzugriff der Finanzverwaltung 3. Auflage (Stand Dezember 2006), dort S. 15 und 16 www.bitkom.org Offenbar beruht der wesentliche Inhalt auf Informationen der Finanzverwaltung und nicht der Angehörigen der steuerberatenden Berufe

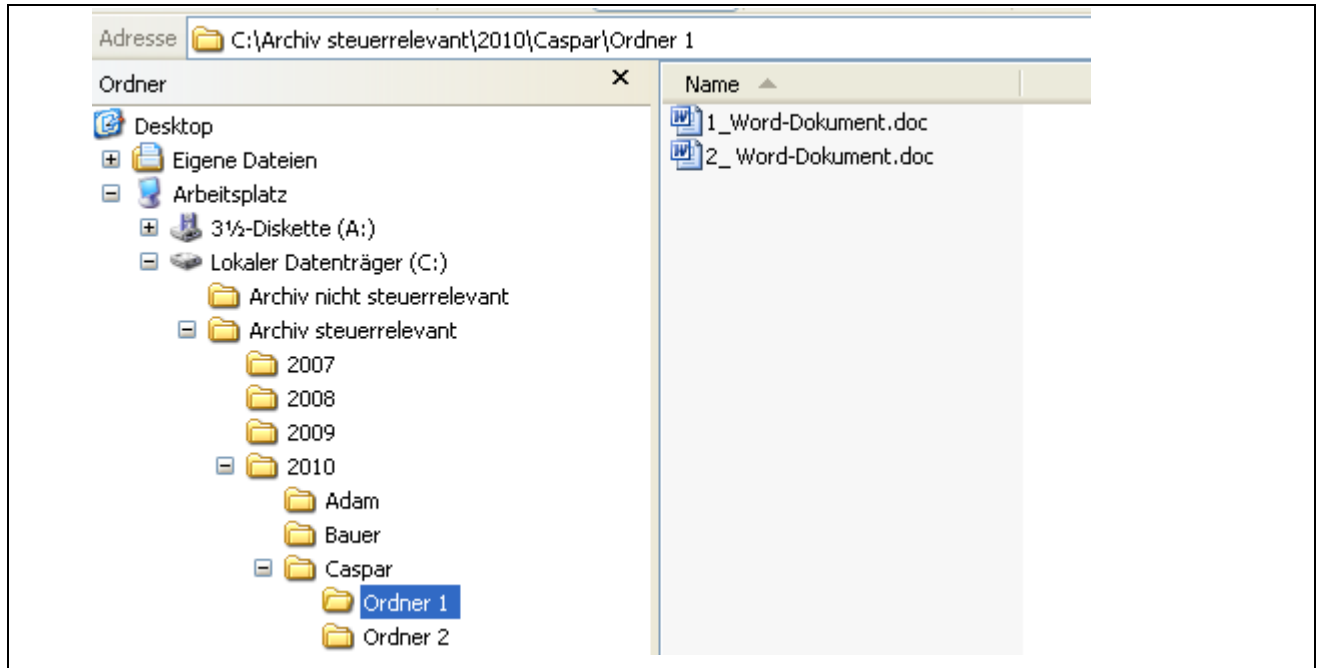
¹⁵ BITKOM Leitfaden E-Mail-Archivierung, Stand Juli 2005, S. 9 www.bitkom.org

¹⁶ Fragen und Antworten zum Datenzugriffsrecht der Finanzverwaltung, Stand 22.01.2009 – dort III Nr. 9 –

¹⁷ BITKOM a.a.O., Seite 5

5. Beispiel für eine Verzeichnis-Struktur

Eine derartige Ablagestruktur ergibt sich aus dieser Explorer-Ansicht:



Diese Struktur kann mit der Standardausführung eines am Markt befindlichen E-Mail Organisationsprogramms¹⁸ hergestellt werden. Eingehende E-Mails werden per Mausklick in das richtige Verzeichnis kopiert, ausgehende werden automatisch richtig zugeordnet. Das gilt im Übrigen auch für alle anderen Dokumente, wie Word, Excel, PowerPoint etc. Alle Dokumente werden in einer Struktur nach Mandanten (Adressen) und Vorgängen im Rahmen eines Workflow verwaltet. Zusätzlich legt das Programm eine Verzeichnisstruktur an, wie sie oben abgebildet ist. Das bedeutet, dass die Daten bei der Bearbeitung genau in die Verzeichnisse gespeichert werden, die für den Datenzugriff freizugeben sind.

Erste Ebene: Archiv nicht steuerrelevant : Archiv steuerrelevant

Bereits bei der „Ablage“ = Zuordnung der Datei wird entschieden. Daher muss – von den leider nie vermeidbaren menschlichen Fehlern abgesehen – nachträglich nichts umsortiert werden.

Beispiel: Der Mandant A (und zugleich Lieferant) des Steuerberaters B schickt diesem eine Rechnung für eine Dienstleistung (Dokument 1) und ein das Mandatsverhältnis betreffendes Schreiben (Dokument 2), beides per „Deutschland Mail“ mit Signatur.

Dokument 1 ist steuerrelevant (aus der Sicht der Kanzlei).

Dokument 2 ist nicht steuerrelevant und unterliegt der beruflichen Verschwiegenheitsverpflichtung!

Zweite Ebene: Unterteilung nach Jahren

Prüfungszeiträume sind nach Jahren (Achtung bei abweichenden Wirtschaftsjahren) eingeteilt. Der Prüfer soll nur die Dokumente des Prüfungszeitraums bekommen.

Außerdem sollte man bei der Einrichtung einer derartigen Organisation an die Aufbewahrungsfristen denken. Alte Dokumente kann man (nach 10 Jahren?) vernichten (= löschen – Protokoll nach Datenschutz nicht vergessen!) oder zumindest auslagern.

Die Dokumente stehen in Jahres-Containern bereit. Es muss nichts umsortiert werden, wenn eine der Maßnahmen ergriffen werden soll.

Dritte Ebene: Namen / Ordner / Trennblätter /

Ab der dritten Ebene wird nach Mandanten, Lieferanten, Kunden, Geschäftsfreunden oder im nicht steuerrelevanten Bereich nach Privatadressen gespeichert. Es können beliebig viele Unterverzeichnisse angelegt werden. Jedes Dokument wird dem richtigen Verzeichnis zugeordnet.

¹⁸ COLLEGA Outlook Infodesk vgl. www.collega.de

6. Index für jede E-Mail und Deutschland-Mail?

Nach den GoBS (Abschnitt VIII. „Wiedergabe der auf Dokumententrägern geführte Unterlagen“) sind auch E-Mails als originär-digitale Dokumente mit einem unveränderbaren Index zu versehen, unter dem das archivierte digitale Dokument bearbeitet und verwaltet werden kann¹⁹.

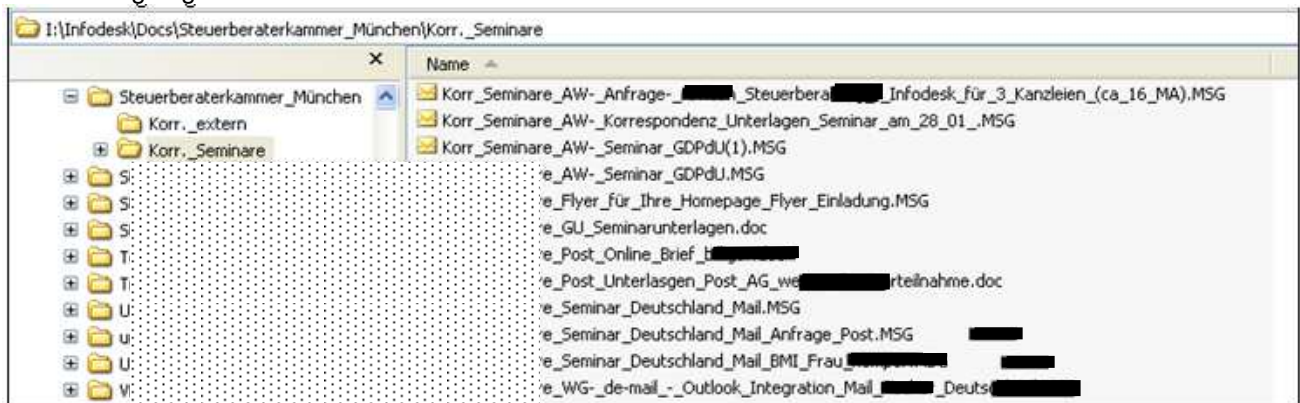
Offenbar wird unterschieden zwischen:

Frühe Indexierung: Hier wird jede eingehende E-Mail mit einem Index versehen und optional in ein vordefiniertes Verzeichnis geschoben. Ergebnis: In den Verzeichnissen befindet sich neben den oft in der Minderzahl befindlichen „wirklichen“ E-Mails eine Unmenge Schrott. Nach kurzer Zeit muss umsortiert werden, sonst kennt sich kein Mensch mehr aus.

Späte Indexierung: Der E-Mail-Eingangsortner wird abgearbeitet.

Spams und anderer Unfug werden gelöscht (hier geschieht nichts anderes als beim Posteingang in Papierform).

E-Mails mit bedeutendem Inhalt werden zusammen mit allen Anhängen als MSG-Dateien ohne jede Veränderung in logische, nach Mandanten und Vorgängen gegliederte Verzeichnisse verschoben. Das kann mittels entsprechender Software halbautomatisch erfolgen. Alle Verzeichnisse und Unterverzeichnisse werden automatisch angelegt.



Jegliche Bearbeitung lässt die Original-E-Mail unverändert und wird als neues Dokument – z.B. als Antwort-Mail – abgespeichert.

Hinweis:

Die Finanzverwaltung fordert die Indexierung. Dem nicht zu folgen, ist langfristig mit einem sehr hohen Risiko verbunden. Also muss die Praxis Lösungen schaffen. Eine GDPdU-konforme Zertifizierung von Lösungen lehnt die Finanzverwaltung ab²⁰. Der Markt bietet Lösungen an – die Steuerpflichtigen und ihre Berater müssen diese testen und möglichst im Einvernehmen mit der Finanzverwaltung einführen²¹.

7. Kontoauszüge und Onlinebanking

Zu diesem nicht unwichtigen Thema hat Müller zweimal Stellung genommen²² mit dem Ergebnis: Einem „möglichen! Missbrauch vorzubeugen hilft die Archivierung des originalen elektronischen Kontoauszugs bzw. in der Verfügung gestellte Forderung nach der Vorlage des Originalpapierauszugs“.

8. Der Dialog mit dem Mandanten

In den meisten Betrieben hat der E-Mail-Verkehr deutlich zugenommen, die noch in diesem Jahr zu erwartenden „Deutschland Mails“ werden, wie erwähnt, einen weiteren sehr bedeutenden Schub geben.

Mandanten, aber auch Kanzleien, müssen sich auf diese Umstellung einstellen und vorbereiten.

Beispiele für Beratungsleistungen durch den Steuerberater:

- Mandanten grundsätzlich informieren?
- Mandanten qualifiziert informieren?
- Mandanten grundsätzlich beraten?
- Mandanten qualifiziert beraten?
- Fremde Beratungshilfe nutzen?

¹⁹ Fragen und Antworten zum Datenzugriffsrecht der Finanzverwaltung, Stand 22.01.2009 – dort III Nr. 9 2. Absatz –

²⁰ Fragen und Antworten zum Datenzugriffsrecht der Finanzverwaltung, Stand 22.01.2009 – dort I Nr. 17 –

²¹ Die Screenshots wurden erstellt mit dem Programm COLLEGA Outlook Infodesk – www.fischersoftware.de - Ein andere Anbieter wirbt mit „Jetzt auch GDPdU-konform“: www.infinigate.de

²² Aufbewahrungspflicht von Kontoauszügen beim Onlinebanking: http://www.elektronische-steuerpruefung.de/faqs/mueller_2.htm
Nochmals der elektronische Kontoauszug: http://www.elektronische-steuerpruefung.de/faqs/mueller_3.htm

- Lösungen für die eigene Kanzlei suchen und umsetzen und die hierbei gemachten Erfahrungen als Beratungsgrundlage verwenden?

9. Bereitstellung der Daten

Fibu und Lohn – das hat sich offenbar eingespielt.

Was sind weitere steuerrelevante Daten?

Man sollte auch hier den gesunden Menschenverstand walten lassen und je nach Einzelfall klären, wo in den oft sehr heterogenen EDV-Bereichen eines Betriebes steuerrelevante Daten erzeugt oder gespeichert werden. Nach dieser Bestandsaufnahme – die sogar für die Gesamtorganisation des Unternehmens sehr nützlich sein kann – muss man entscheiden.

Im Rahmen der nach § 147 Abs. 1 AO geforderten **Verfahrensdokumentation** muss man dann die Einzelheiten festlegen²³. Eine Arbeit, die das nach dem Bundesdatenschutzgesetz ohnehin geforderte Verarbeitungsverzeichnis ergänzen und teilweise ersetzen kann.

10. Vorlage der Daten

Soweit ersichtlich, hat sich die Übergabe eines oder mehrerer Datenträger(s) (CD) an den Prüfer als das gebräuchlichste der drei Verfahren entwickelt.

Der Datenträger muss die Buchführungsdaten und alle anderen steuerrelevanten Daten des Prüfungszeitraums vollständig beinhalten, aber auch nicht mehr.

Die Auswahl der vorzulegenden Daten erfolgt nicht – wie bei der „Papierprüfung“ – im zeitlichen Zusammenhang der Prüfung, sondern bereits bei Entstehung der Daten.

Frühere Sorgen, diese geballte Ansammlung von vertraulichen Unternehmensdaten könnte zu Datenverlusten führen, haben sich nicht bestätigt. Es ist mir nicht ein Fall eines Datenverlusts bekannt geworden.

Die von der Finanzverwaltung abgegebene Zusicherung, die Daten auf den Notebooks der Prüfer seien **kryptografisch** gesichert, kann nur begrüßt werden²⁴.

Eine **Bestätigung, dass er den Datenträger erhalten hat**, muss der Prüfer nicht unterzeichnen. Das FG Thüringen²⁵ hat mit rkr. Urteil vom 20.04.2005 festgestellt, dass mit der gesetzlichen Ausgestaltung des Steuergeheimnisses nach § 30 AO hinreichende Sicherheitsvorkehrungen gegen eine missbräuchliche Verwendung der Angaben auch im Hinblick auf die Datenträgerüberlassung getroffen seien.

Aus praktischer Sicht und auch im Hinblick darauf, dass der Steuerberater seinem Mandanten gegenüber Rechenschaft schuldet, was mit den Daten des Mandanten geschehen ist, wird die Erstellung eines **Übergabeprotokolls** mit Datum, Uhrzeit, Ort der Übergabe und mit genauer Auflistung des Inhalts des Datenträgers empfohlen. Wenn der Prüfer das Protokoll nicht unterzeichnen möchte, kann man überlegen, einen Kanzleimitarbeiter als Zeugen mit unterzeichnen zu lassen.

Es ist inzwischen geklärt, dass die Finanzverwaltung die Daten löscht, wenn die Prüfung abgeschlossen ist. Ob das in der Praxis tatsächlich in jedem Fall geschieht, muss dahin stehen.

11. Auftragserteilung durch den Mandanten / Honorarregelung

Auftrag

Insbesondere, wenn sich Prüfungen hinziehen und man sich immer wieder in den Fall einarbeiten muss, können recht beachtliche **Honorarbeträge** auflaufen. Häufig kommt es dann zu Diskussionen gerade über das Honorar. Diese gipfelten dann in einem mir bekannten Fall in der Behauptung, der Steuerberater sei ja gar nicht beauftragt gewesen, in der Angelegenheit Betriebsprüfung tätig zu werden.

Aber auch aus einem anderen sehr wichtigen Gesichtspunkt kann es nur empfohlen werden, sich schriftlich zur Begleitung der Betriebsprüfung beauftragen zu lassen: In dem Auftrag sollten nämlich die **Rechte und Pflichten** sowie die Abgrenzungen der erforderlichen Handlungen von Seiten des Mandanten und des Beraters geregelt werden.

Empfehlung: Schriftlich Auftrag erteilen lassen.

Auftragsdurchführung

Schreiben und nochmals schreiben. Zu einer ordnungsgemäßen Begleitung einer Betriebsprüfung gehört es, dass die Fragen und Anmerkungen des Prüfers schriftlich festgehalten werden. Einfach ist das natürlich, wenn der Prüfer Kopien seiner Arbeitspapiere zur Verfügung stellt. Ansonsten muss man sich aussagefähige Notizen machen. Nur dadurch kann man gewährleisten, alles bis zur Schlussbesprechung abgearbeitet zu haben und nicht überrascht zu werden.

²³ Fragen und Antworten zum Datenzugriffsrecht der Finanzverwaltung, Stand 22.01.2009 – dort I Nr. 6 Satz 3–

²⁴ Fragen und Antworten zum Datenzugriffsrecht der Finanzverwaltung, Stand 22.01.2009 – dort I Nr. 5 –

²⁵ III 46/05 EFG 2005 S. 1406 ff.

In geeigneten Zwischenabständen empfiehlt es sich, dem Mandanten – am besten schriftlich – über den Fortgang der Prüfung und die bis dahin bekannten Anmerkungen oder Feststellungen des Prüfers zu berichten. Das gilt insbesondere, wenn für die Fortführung der Prüfung weitere Unterlagen oder Auskünfte des Mandanten benötigt werden.

Empfehlung: Zwischenzeitliche Prüfungsfeststellungen protokollieren und dem Mandanten schriftlich berichten.

Honorar

Häufig wird die Meinung vertreten, der Aufwand für die Begleitung einer Betriebsprüfung sei durch das laufende Honorar abgegolten. Das kommt mir so vor, wie wenn ein Patient dem Arzt erklärt, die Behandlung seines Beinbruchs sei durch das Honorar für die Grippeimpfung bezahlt.

Hier ein paar Argumente für das nächste Honorargespräch:

- Begleitung der Betriebsprüfung ist Schwerstarbeit.
- Prüfer kommen nicht, um von vornherein zu bestätigen, dass alles in Ordnung ist und sie nichts gefunden haben. Also muss der Steuerberater den Standpunkt des Mandanten verteidigen.
- Unterschiedliche Rechtsmeinungen gehören dazu, diese müssen ausgetragen werden. Dazu braucht der Steuerberater ein solides Grundwissen, Fleiß und Einsatzbereitschaft.
- Außerdem muss er sein Verhandlungsgeschick und seine Einigungsbereitschaft einsetzen. Denn man kann nicht jeden Fall vor das Finanzgericht bringen.
- Prüfungen kommen immer, wenn man sie nicht brauchen kann. Man muss andere Arbeiten zurück stellen oder Freizeit opfern. Wenn der Prüfer oft unter Hinterlassung einer langen Liste mit Rückfragen nach Hause geht, beginnt für den Steuerberater erst die Arbeit. Ich kenne Fälle, in denen Nächte und manches Wochenende für das Literaturstudium aufgewendet wurden, um manchmal schwer verständliche Ansichten eines Prüfers erfolgreich zu entkräften zu können.

Empfehlung:

Vereinbaren Sie mit Ihren Mandanten ein angemessenes Zeithonorar.

Stellen Sie beizeiten Zwischenrechnungen – das erhöht den Überblick auch für den Auftraggeber.

Das Pauschalhonorar

Vorstehendes zeigt, dass die Begleitung einer Betriebsprüfung einem Pauschalhonorar nicht zugänglich ist.

Literatur

- BITKOM Leitfaden zum elektronischen Datenzugriff der Finanzverwaltung, 3. Auflage (Stand Dezember 2006) Überarbeitung für Sommer 2010 angekündigt
<http://www.bitkom.org>
- BITKOM Leitfaden E-Mail-Archivierung, Version 1.0 (Stand Juli 2005) Überarbeitung für Sommer 2010 angekündigt
<http://www.bitkom.org>
- Collega e.V. CD mit Kopiervorlagen zum Datenschutz, zu Mandantenverträgen, zur Kanzleisicherung, Hinweise bei Durchsicherung der Kanzlei Hinweise zu GDPdU 5. Auflage (6. Auflage in Vorbereitung) Für Mitglieder kostenlos, sonst € 49,- + USt.
- Diverse Autoren in: <http://www.elektronische-steuerprüfung.de>
Dieses erste, von Gerhard Schmidt begründete Forum zu dem Thema zeichnet sich durch sehr aktuelle und fachkundige Beiträge aus.
- Diverse Autoren in: <http://www.dfdda.de>
Das Portal wurde von Professor Dr. Georg Herde, Fachhochschule Deggendorf gegründet. Es wurden bisher 5 Jahreskonferenzen abgehalten.
- Groß/Lamm Endlich GDPdU-Klarheit? Stellungnahme zur Aktualisierung vom 15.01.2007 des Fragen- und Antwortenkatalogs
LSWB 3/07 S. 107 ff.
- Groß/Georgius Verzögerungsgeld als künftige Pönale für GDPdU-Verweigerer
http://www.documanager.de/magazin/artikel_1995_gdpdu_finanz_verwaltung.html
- Jope Aufbewahrungspflichten des Handels- und Steuerrechts – Änderungen auf Grund des JStG 2009 Stbg 9/2009 S. 404 ff.
- Kerssenbrock Ist Datenzugriff der Finanzverwaltung in der Betriebsprüfungspraxis schon Normalfall? – mit vielen weiteren Nachweisen
Stbg 10/08 Seite 436 ff.
- Müller Fragen zu elektronischen Kontoauszügen – siehe Fußnote 19
Schmidt Trügt die Ruhe vor dem Sturm? Bericht über die 5. Jahrestagung des Deggendorfer Forum zur digitalen Datenanalyse e.V. <http://www.elektronische-steuerprüfung.de/veranst/dfdda-2009.htm>
- Waldvogel GDPdU in der Praxis – ein Erfahrungsbericht – eine sehr engagierte Darstellung mit vielen Tipps aus der Konzernpraxis, die auch sonst nützlich sein können
<http://www.elektronische-steuerprüfung.de/pruefer/Waldvogel-gspdu-in-der-praxis.h>