

# Elektronische Betriebsprüfung überdenken Fehlen der Prüfungsvoraussetzungen kann für Betriebe sehr teuer werden

Günter Hässel

*Seit 1. Januar 2002 gelten die Änderungen der Abgabenordnung. Danach sind alle „mit Hilfe eines Datenverarbeitungssystems“ erstellten Unterlagen im Rahmen einer Außenprüfung in elektronischer Form zur Verfügung zu stellen. Die Finanzverwaltung beginnt jetzt ihre Anforderungen umzusetzen. (Red.)*

Das BMF hat am 1. Februar 2005 in einem Fragen- und Antwortenkatalog einiges zusätzlich erläutert. Bisher kamen die Steuerberater und die Wirtschaft mit der abwartenden Rolle ganz gut über die Runden. In Zukunft muss

Beim unmittelbaren Datenzugriff (auch Z1) ist der Prüfer für den Nur-Lesezugriff in das DV-System einzuweisen. Die Zugangsberechtigung muss so ausgestaltet sein, dass dem Prüfer dieser Zugriff auf alle steuerlich relevanten Daten eingeräumt wird.

## Die drei Varianten der elektronischen Betriebsprüfung

Sie umfasst unter anderem auch die Nutzung der im DV-System vorhandenen Auswertungsprogramme. Enthalten elektronisch gespeicherte Datenbestände andere, zum Beispiel steuerlich nicht relevante personenbezogene oder dem Berufsgeheimnis (§ 102 AO)

Die Frage, ob die elektronische Betriebsprüfung wirklich schon da ist, kann man aus der Sicht der Finanzverwaltung bejahen. In Teilen der Wirtschaft und bei den Angehörigen der steuerberatenden Berufe scheint man sich eher abwartend zu verhalten. Einige Folgen hieraus sollen warnend aufgezeigt werden.

man einen härteren Wind erwarten. Jeder Steuerberater wird für sich selbst, vor allem aber für seine Mandanten vorsorgen müssen.

### Jeder Unternehmer ist betroffen

Insbesondere die Daten der Finanzbuchhaltung, der Anlagenbuchhaltung und der Lohnbuchhaltung sind für den Datenzugriff zur Verfügung zu halten. Das entspricht vom Inhalt her den bisherigen Gepflogenheiten.

Die gewaltige inhaltliche Änderung besteht aber darin, dass auch in anderen Bereichen des Datenverarbeitungssystems vorhandene steuerlich relevante Daten durch den Steuerpflichtigen „nach Maßgabe seiner steuerlichen Aufzeichnungs- und Aufbewahrungspflichten zu qualifizieren und für den Datenzugriff in geeigneter Weise vorzuhalten sind“. Hierunter fallen vor allem die Daten aus den Warenwirtschafts-, Auftragsverwaltungs- und Fakturierprogrammen.

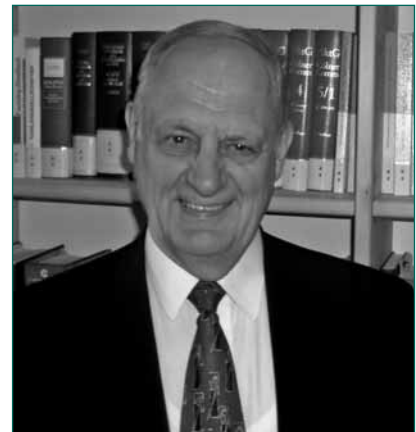
unterliegende Daten, so obliegt es dem Steuerpflichtigen, sicherzustellen, dass der Prüfer nur auf steuerlich relevante Daten zugreifen kann.

Beim mittelbaren Datenzugriff (auch Z2) wird die Mithilfe des Steuerpflichtigen ausgedehnt: Dem Prüfer muss die Unterstützung durch mit dem Datenverarbeitungssystem vertraute Personen gewährt werden.

Bei der Datenträgerüberlassung (Z3) sind der Finanzbehörde die gespeicherten Unterlagen und Aufzeichnungen in maschinell auswertbarer Form zur Verfügung zu stellen, dies geschieht regelmäßig durch CD-Übergabe.

### Die Zeitfalle

Ab dem 1. Januar 2002 hat die Finanzverwaltung grundsätzlich das Recht, auch auf elektronisch vorgehaltene Daten vorangegangener Wirtschaftsjahre zuzugreifen. Da die Finanzverwaltung annähernd vier Jahr brauchte, um sich



Günter Hässel,

Wirtschaftsprüfer, Steuerberater und Rechtsbeistand, München und Buch am Erlbach,

1. Vorsitzender von COLLEGA e. V., EDV-Verband für Steuerberater

auf die Neuerung einzustellen, konnten die Wirtschaft und die steuerberatenden Berufe sich bis jetzt eher abwartend verhalten.

Das wird sich in Zukunft wohl ändern. Die Finanzverwaltung hat in die elektronische Betriebsprüfung sehr viel Geld und Zeit investiert – für Hardware, für Software und vor allem für die Ausbildung ihrer Prüfer. Durch die neuen Prüfungsmethoden werden deutlich höhere Mehrergebnisse erwartet. Es ist davon auszugehen, dass sich künftig kein Prüfer mehr mit Papier zufrieden geben wird und vor allem darf.

Prüfungen, die in drei bis fünf Jahren durchgeführt werden, beziehen sich auf jetzt erzeugte Daten. Werden nicht jetzt die Voraussetzungen für künftige digitale Außenprüfungen geschaffen, kann dies später – zum Beispiel bei Beginn der Prüfung – meist nicht mehr nachgeholt werden.

### Prüfungsablauf kann variieren

Als Sanktionen bei Nichtbeachtung werden Bußgeld, Zwangsmittel und Schätzung angedroht. Wirtschaft und Berater müssen sich also mit dieser Materie beschäftigen.

Nach Paragraph 147 Abs. 6 AO ist der Finanzbehörde das Recht eingeräumt, die mit Hilfe eines Datenverarbeitungssystems erstellte Buchführung des Steuerpflichtigen durch Datenzugriff zu

prüfen. Das Recht auf Datenzugriff steht der Finanzbehörde nur im Rahmen steuerlicher Außenprüfungen zu. Durch die Regelungen zum Datenzugriff wird der sachliche Umfang der Außenprüfung (§ 194 AO) nicht erweitert; er wird durch die Prüfungsanordnung (§ 196 AO, § 5 BpO) bestimmt. Es wird für erforderlich gehalten, die Prüfungsmethoden den modernen Buchführungstechniken anzupassen. Dies gilt umso mehr, als in zunehmendem Maße der Geschäftsverkehr papierlos abgewickelt wird.

Die Entscheidung, von welcher Möglichkeit des Datenzugriffs (Z1, Z2 oder Z3) die Finanzbehörde Gebrauch macht, steht in ihrem pflichtgemäßen Ermessen; falls erforderlich, kann sie auch mehrere Möglichkeiten in Anspruch nehmen.

#### **Einrichtung eines PC ...**

Erste Erfahrungen zeigen, dass Z1 und Z2 relativ wenig Bedeutung haben. Das bedeutet aber nicht, dass man sich hierum nicht kümmern müsste. Der Prüfer kann verlangen, nach einer dieser beiden Methoden zu prüfen. In diesem Fall soll man dem Betriebsprüfer einen PC mit den verwendeten Programmen und den geforderten Daten zur Verfügung stellen. Dabei sollten dem Betriebsprüfer ein netzunabhängiger PC mit kopierten Datenbeständen der gewünschten Mandanten und den zu prüfenden Jahren und über die Nutzungskontrolle zielgerichtet Zugriffsrechte eingerichtet werden.

#### **... oder Übergabe eines Datenträgers**

Von großer Bedeutung scheint die Prüfung nach Z3 zu sein. Hierauf haben sich auch die Wirtschaft, die Angehörigen der steuerberatenden Berufe und deren häufig eingesetztes Rechenzentrum eingestellt. Dem Prüfer wird ein (oder mehrere) Datenträger (regelmäßig CD) übergeben, auf der sich die steuerlich relevanten Daten des Steuerpflichtigen für den Prüfungszeitraum befinden.

Der Prüfer liest die Daten der CD auf sein Prüfer-Notebook ein. Auf diesem Notebook befindet sich zusätzlich die von der Finanzverwaltung bundesein-

heitlich eingesetzte Prüfsoftware IDEA, mit deren Hilfe der Prüfer die Daten des Unternehmens untersuchen kann. Mussten bisher zum Beispiel Kasseneinbeträge in mühevoller Kleinarbeit ermittelt werden, erledigt dies das Programm in wenigen Sekunden. Auch Prüfungen mit so genannten Chi-Quadrat-Tests und Zeitreihen-Vergleichen sind zulässig. Hierbei sollen besondere Auffälligkeiten, zum Beispiel von der Norm abweichende Ziffernfolgen, ermittelt werden.

#### **Datenschutz und Geheimhaltung ...**

Vorab und um alle Zweifel zu vermeiden: Es ist stets davon auszugehen, dass jeder Betriebsprüfer die ihm obliegende Wahrung des Steuergeheimnisses sehr ernst nimmt. Dennoch muss man ein sehr sensibles Thema ansprechen und vor allem auch in der sich ändernden Zukunft laufend beachten. Im Verfügungsbereich des Prüfers befinden sich Daten ganz anderer Qualität als die bisherigen Daten des Rechnungswesens (Jahresabschluss, Listen und Aufstellungen und die Kopien einiger Belege in Papierform).

Jetzt sind es alle Daten des geprüften Unternehmens, nämlich Kunden- und Lieferantendaten, Einkaufs- und Verkaufspreise und viele weitere detaillierte Angaben.

#### **... wenn die Aktentasche oder der PC des Prüfers verschwindet**

Der Unterschied wird klar: Wurde dem Betriebsprüfer bisher seine Aktentasche gestohlen, kamen Daten in unrechte Hände. Schlimm genug – aber es waren doch vergleichsweise unsensible und unwichtige Daten. Und die Aktentasche des Betriebsprüfers war sicher kein so begehrtes Objekt für einen Diebstahl wie sein wertvolles Notebook.

Man muss darauf bestehen, dass die Sicherung der Daten auf dem Notebook dem jeweiligen Stand der Technik entspricht. Derzeit besteht wohl eine (lückenlose?) Verschlüsselung, diese muss aber laufend an den neuesten Stand der Technik angepasst werden, das heißt, hier muss die Finanzverwaltung laufend investieren.

Dass selbst Gerichte diese Problematik nicht erkannt haben, ergibt sich aus dem Beschluss des Finanzgerichts Thüringen. Das Gericht kommt zu der unverständlichen Entscheidung, dass der Betriebsprüfer den Empfang der Daten-CD nicht bestätigen muss. Es geht nicht um das Steuergeheimnis und die Vertrauenswürdigkeit der Prüfer, es kann um die Existenz des geprüften Unternehmens gehen.

Erfreulich ist, dass die Finanzverwaltung offenbar die Brisanz zu erkennen scheint. So konnte auf dem 104. COLLEGA-TAG in München mit Vertretern der Finanzverwaltung sehr offen darüber diskutiert werden, dass künftig nicht die ungeschützte CD an den Prüfer ausgehändigt werden muss, sondern in Gegenwart des Steuerpflichtigen oder seines Beraters auf das mit Verschlüsselungssoftware geschützte Notebook des Prüfers kopiert wird. Ein erster Schritt in die richtige Richtung.

#### **Haftungsfragen**

Die Herausgabe der CD an den Prüfer sollte durch den steuerlichen Berater nur nach ausdrücklicher Auftragserteilung durch den Mandanten erfolgen. Je nach Vertragsverhältnis kann es zu den Aufgaben des Steuerberaters gehören, seine Mandanten über die bestehenden Bestimmungen unaufgefordert zu unterrichten und bei deren Einhaltung zu beraten. Das gilt insbesondere hinsichtlich der im Betrieb des Mandanten eingesetzten Software und der Frage, ob diese den Anforderungen der GDPdU genügt. Es werden inzwischen Fragebogen zur Überprüfung der Tauglichkeit solcher Software angeboten.

#### **Erfahrungsaustausch gewünscht**

Es kann um sehr viel Geld gehen, zum Beispiel wenn eine Betriebsprüfung wegen des Fehlens der neuen Prüfungsvoraussetzungen mit einer Schätzung endet, auch wenn diese erfolgreich bekämpft werden kann. Dass dies eine der vielen unrühmlichen Belastungen – auch im Hinblick auf die entstehenden Kosten – der Wirtschaft ist, werden viele Politiker sicher mit Krokodilstränen bedauern. Ändern werden sie daran schon wegen der unmittelbar zu erwartenden Mehreinnahmen nichts. V&S