

Sie befinden sich hier: >[Rechtsquellen A-Z](#) >Datenbank: Der AO-Steuer-Berater

Übersicht: 1-1

Dokument 1 von 1

Der AO-Steuer-Berater

AO, Jahrgang 2002, Heft 4, Seite 121

Digitales Zeitalter der Außenprüfung

Rechtzeitige Vorsorgemaßnahmen zur Konfliktvermeidung

von Rechtsanwalt Dr. Frank Balmes[*]

I. Datenzugriff der Finanzverwaltung

Durch das Steuersenkungsgesetz v. 23.10.2000 (BGBl. I, 1433) wurden § 146 Abs.5 AO und § 147 Abs.2 Ziff.2, Abs.5, 6 AO geändert (vgl. Balmes/Sterner, AO-StB 2001, 21; Hütt, AO-StB 2001, 154). Mittlerweile liegt eine endgültige Verwaltungsanweisung des BMF zu den Grundsätzen zum Datenzugriff und zur Prüfung digitaler Unterlagen (GDPdU) vor (BMF v. 16.7.2001 - IV D - S 0316 - 136/01, BStBl. I 2001, 415; Hütt AO-StB 2001, 145).

Anwendungsbereich des BMF-Schreibens: Aus dem BMF-Schreiben ergibt sich, dass die neuen digitalen Prüfungsmethoden neben der Möglichkeit der herkömmlichen Prüfung treten und nur im Rahmen der steuerlichen Außenprüfung gelten.

Anwendungsbereich

des BMF-Schreibens zu den GDPdU:

- * Umsatzsteuer-Sonderprüfung
- * Investitionszulagen-Sonderprüfung
- * Lohnsteuer/Außenprüfung
- * (Voll-)Außenprüfung.

Diese Grundsätze gelten nicht i.R. der Steuerfahndung und sie bewirken keine Erweiterung des sachlichen Umfanges bei Betriebsprüfungen (Baum, NWB Fach 2, 7641).

Art des Datenzugriffs: Wie von Hütt (AO-StB 2001, 154 [155]) dargestellt, kann der Prüfer einen mittelbaren oder unmittelbaren Datenzugriff auf die Daten der Steuerpflichtigen nach § 146 Abs.5, § 147 Abs.1 Ziff.2 AO durchführen.

* Der unmittelbare Datenzugriff stellt dabei lediglich einen Lesezugriff des Prüfers dar. Er hat das Recht, mittels der vom Steuerpflichtigen oder von einem Beauftragten Dritten (z.B. Steuerberater) auf den DV-System installierte Hard- und Software unmittelbar auf das Datenverarbeitungssystem zuzugreifen. Er erhält dabei Einsicht in die gespeicherten Daten, d.h. sog. "Bewegungsdaten" (z.B. Konten) und "Stammdaten" (z.B. Debitorenlisten) und deren Verknüpfungen. Hard- oder Software der Finanzverwaltung kommt hierbei nicht zum Einsatz, so dass insoweit kein Risiko einer Virenübertragung besteht.

* Mittelbarer Datenzugriff: Ferner kann die Finanzbehörde von den Unternehmen auch verlangen, dass es an ihrer Stelle die Daten nach ihren Vorgaben maschinell ausgewertet oder von einem beauftragten Dritten auswerten lässt, um den Lesezugriff durchführen zu können. Unter maschineller Auswertung der Daten ist bei mittelbarem Datenzugriff folglich dasselbe zu verstehen wie beim unmittelbarem Datenzugriff. Der einzige Unterschied besteht darin, dass hier das Filtern, Sortieren nach Vorgabe des Prüfers durch den Steuerpflichtigen oder durch einen von ihm beauftragten Dritten erfolgt, soweit es bereits vorhandene Softwaremodule (Makros) betrifft.

* Die Datenträgerüberlassung stellt eine dritte Möglichkeit dar.

Beraterhinweis:

Bisher ist umstritten, ob die Finanzverwaltung von den drei Möglichkeiten kumulativ (so BMF) oder wenigstens in einem vom Verhältnismäßigkeitsgrundsatz stark eingegrenzten Rahmen Gebrauch machen darf (so Höreth/Schiegl, BB 2001, 2509; Burchert, INF 2001, 230 [233]).

II. Datenträgerüberlassung

In der Praxis wird nach erster Einschätzung die dritte Möglichkeit eine entscheidende Rolle spielen. Danach können dem Prüfer gespeicherte Daten auf einem maschinell verwertbaren Datenträger, zum Beispiel auf einer CD, überlassen werden. Mit Hilfe eigener Analyse-Software ist der Prüfer in der Lage, Auswertungen der zur Verfügung gestellten Datenträger vorzunehmen. Das BMF wird eine spezielle Prüfsoftware bundesweit einsetzen, die es im Zusammenarbeit mit Audicon entwickelt hat und auf dem von Wirtschaftsprüfern teilweise eingesetzten Prüfprogramm IDEA basiert.

Beraterhinweis:

Die Prüfsoftware wird noch um bestimmte Module für die Finanzverwaltung erweitert, so dass die Schulungsmaßnahmen bisher noch nicht im geplanten Umfang durchgeführt wurden. Wann diese genau erfolgen, ist nicht bekannt. Einige Schulungstermine wurden aber dem Vernehmen nach für den Herbst angesetzt. Daher kann man davon ausgehen, dass das digitale Zeitalter gegenwärtig noch nicht angebrochen ist, aber gleichwohl bevorsteht.

Die Prüfsoftware des BMF

verfügt über eine große Anzahl von vorgefertigten Analysefunktionen, wie z.B.

* Altersstrukturanalysen: Hierdurch können Datensätze einer Datei unter Angabe eines Datenumfeldes in der Datei und eines Bezugsdatums in frei definierbare Altersintervalle eingeordnet werden.

[Seite 122]

* Aufsummierung von Feldern: z.B. Anlegen einer Summendatei.

* Schichtung von Dateien, um einen Überblick über die Zusammensetzung von Feldern einer Datei zu erhalten.

* Mehrfachbelegungsanalysen: Diese erlaubt z.B. die Prüfung, ob eine Datei doppelte Belegnummern enthält.

* Lückenanalysen: Diese lässt Lücken in chronologischen Reihenfolgen (Rechnungsnummern) feststellen und dokumentieren.

III. Mitwirkungspflichten und zeitliche Anwendbarkeit

[Abbildung 1]

Die Mitwirkungspflicht der Steuerpflichtigen bei Außenprüfungen (§ 200 AO) wurde entsprechend erweitert.

In-Kraft-Treten: Die Neuregelungen treten für erst seit dem 1.1.2002 beginnende Außenprüfungen in Kraft (§ 19b EGAO). Beginn einer Außenprüfung ist der Zeitpunkt der ersten, nach außen hin erkennbaren Prüfungshandlung.

Übergangsregelung: Das BMF-Schreiben enthält zur Frage der zeitlichen Anwendbarkeit eine Übergangsregelung. Unter Hinweis auf den Grundsatz der Verhältnismäßigkeit wird in vor und nach dem 31.12.2001 archivierte Daten unterschieden.

Beraterhinweis:

D.h. also, dass die Regelung zwar ab dem 1.1.2002 gilt, Buchführungen alter Jahre aber dennoch auch betroffen sind. Meines Erachtens ist dies eine unzulässige Rückwirkung, weil sich der Steuerpflichtige bei der Buchführung, Datenarchivierung und Datenaufbereitung der Vorjahre nicht auf die Neuregelung einstellen konnte (so auch Moch/Clausen in Oppenhoff/Rädler, Steuersenkungsgesetz, 382; oder der Einwand der Wirtschaft, es handele sich um eine "technisch unmögliche Rückwirkung", zitiert nach Burchert, Inf 2001, 230 [268]). Zur Übergangslösung im Einzelnen, Hütt, AO-StB 2001, 156; Burchert, Inf 2001, 230 (268).

IV. Voraussichtlicher Ablauf einer digitalen Steuerprüfung

Vermutlich ab Herbst diesen Jahres wird mit den ersten digitalen Sonderprüfungen zu rechnen sein. Erste Praxiserfahrungen sind also bisher noch nicht auszuwerten.

Das Szenario einer digitalen Steuerprüfung

könnte wie folgt geschildert werden:

* Gleich zu Beginn der Prüfung fordert der Prüfer eine CD mit allen steuerrelevanten Daten an, um diese durch das Programm IDEA auswerten zu lassen.

* Zur Auswertung des Datenträgers würde der Prüfer sich außerdem in das EDV-System des jeweiligen Steuerpflichtigen einweisen lassen.

* Sodann würde der Prüfer mit Hilfe der mittelbaren Datenträgerüberlassung um Vorführung von Verprobungen der Umsatzsteuern und Vorsteuern anhand der entsprechenden Konten bitten und diese gegebenenfalls ausdrucken lassen.

* Bei mittelständischen Mandanten kommt auch eine Berechnung von Rohgewinnsätzen, Rohgewinnaufschlägen, Reingewinnsätzen im Hinblick auf einen Vergleich mit dem vom BMF aufgestellten Richtsatzsammlungen in Betracht.

Gerade in der Datenträgerüberlassung sieht die Finanzverwaltung wohl die größte Chance, durch minimalen Aufwand ein optimales Mehrergebnis zu erzielen.

V. Verhaltensmaßnahmen für die Praxis

Für die Beratungspraxis bleibt es bei der bisherigen Empfehlung, sich rechtzeitig auf diese neuen Möglichkeiten der Außenprüfung vorzubereiten, eine rechtzeitige Separierung steuerrelevanter zu nicht steuerrelevanten Daten vorzunehmen und sich als Berater diesen verfahrensrechtlichen, aber auch computertechnischen Fragen zu stellen:

Checkliste

(Vorbereitende) Maßnahmen zur Konfliktvermeidung:

* bei Altfällen: genaue und kritische Prüfung der Anwendbarkeit der neuen Rechtslage;

* bei kumulierter Anwendung der verschiedenen Methoden des Datenzugriffes: ermessensfehlerfreie Auswahl, Beachtung der Verhältnismäßigkeit überprüfen;

* bei unmittelbarem Datenzugriff: Quittieren, dass sich Prüfer hat einweisen lassen (evtl. Haftung);

* bei unmittelbarem/mittelbarem Datenzugriff: Implementierung von Protokollierungsprogrammen, um die Prüftätigkeit im eigenen System nachvollziehen zu können;

* Nur-Lese-Zugriff: Gewährleistung der Unveränderbarkeit des Datenbestandes;

* Einrichtung geeigneter Zugriffsbeschränkungen.

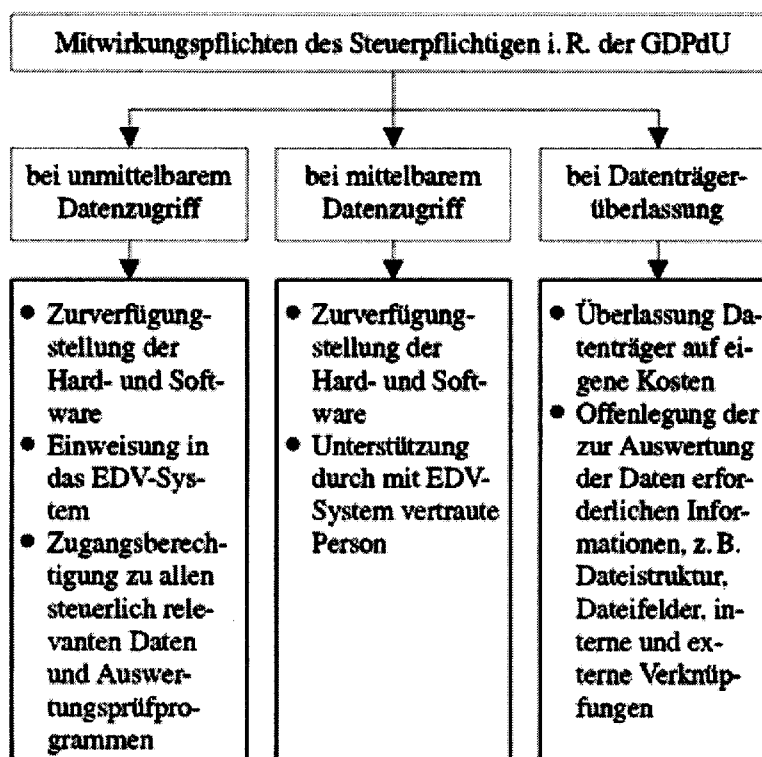
Beraterhinweis:

Diese Maßnahmen sind teilweise schon im Vorfeld zu ergreifen, was m.E. bisher unterschätzt wird. Unsere teilweise virtuelle Steuerwelt wird digital abgebildet und zukünftig von der Finanzverwaltung auch digital überprüft werden. Mit den genannten Maßnahmen kann von vornherein Konfliktpotenzial mit der Finanzverwaltung minimiert werden, was auch und gerade im Interesse des Mandanten liegen dürfte.

[*] Der Autor ist Prokurist bei KPMG in Köln.

Datenbank AOSTB

Dokumentenummer: OS020401



RTF Download

Übersicht: 1-1