

Fragen und Antworten

Die wichtigsten Gesetze -gesetzlichen Neuerungen-

Begründung der Novellierung

- Die Aufzeichnung von Geschäftsvorfall-Daten und deren Archivierung in Papierform ist heutzutage kaum möglich und außerdem unwirtschaftlich.
- **DV-Systeme unterstützen** die handels- und steuerrechtlich vorgeschriebene Buchführung und **die Aufzeichnung der buchungspflichtigen Geschäftsvorfall-Daten** in digitaler Form.
- **E-Commerce und digitaler Datenaustausch** liefern originär digitale Buchungsbelege
- Die **Prüfungsmethoden müssen**, um überhaupt wirksam zu sein, mit adäquater Technologie direkt auf digitalen Daten aufsetzen.
- Die Umsetzung digitaler Daten in **Papierform** wäre unwirtschaftlich und mit **erheblichen** Kosten verbunden.
- Die Zulassung der **digitalen Signatur** § 14 IV S. 2 UStG ab 1.1.2002 hält Schritt mit der fortschreitenden Digitalisierung des Geschäftsverkehrs.

Ziel

- Die technisch sinnvolle und effiziente Außenprüfung

Die relevanten Gesetze

- 1 §§ 146/147/200 AO i.d.F.d. StSenkG (BGBl. 2000 Teil 1, S. 1433), zugleich Zulassung der elektronischen Rechnung in § 14 Abs. 4 MG, anzuwenden ab 01.01.2002
- 2 Grundsätze zum Datenzugriff und zur Prüfbarkeit digitaler Unterlagen (GDPdU) BMF-Schr. v. 16.07.01 9 BStBl. 2001 Teil I, S. 415
- 3 Grundsätze ordnungsmäßiger DV-gestützter Buchführungssysteme (GoBS) BMF-Schr. v. 07.11.95, BStBl. 1995 Teil 1, S. 738
- 4 §§ 193 ff. AO, Vorschriften zur Außenprüfung nebst Anwendungserlass
- 5 BpO 2003 BStBl. 2000 Teil 15 S. 368
- 6 § 5 Abs. 2 Satz 2 BpO 2000, BStBl. 2001 Teil 1, S. 502 Hinweise auf die wesentlichen Rechte und Mitwirkungspflichten des Steuerpflichtigen bei der Außenprüfung.

§ 146 Abs. 5 AO

- a) Die Bücher und die sonst erforderlichen Aufzeichnungen können in der geordneten Ablage von Belegen bestehen oder auf Datenträgern geführt werden, soweit diese Formen der Buchführung einschließlich des dabei angewandten Verfahrens den GoBS entsprechen, Bei Aufzeichnungen, die allein nach den Steuergesetzen vorzunehmen sind, bestimmt sich die Zulässigkeit des angewendeten Verfahrens nach dem Zweck, den die Aufzeichnungen für die Besteuerung erfüllen sollen
- b) Bei der Führung der Bücher und der sonst erforderlichen Aufzeichnungen auf Datenträgern muss insbesondere sichergestellt sein, dass während der Dauer der Aufbewahrungsfrist die Daten jederzeit verfügbar sind und unverzüglich lesbar gemacht werden können. Dies gilt auch für die Befugnisse der Finanzbehörde nach § 147 Abs. 6. (Fassung bis 31.12.2001: die Daten während der Dauer der Aufbewahrungsfrist verfügbar sind und jederzeit innerhalb angemessener Frist lesbar gemacht werden können)

§ 147 Abs. 1 AO

Die folgenden Unterlagen sind gesondert aufzubewahren:

1. Bücher und Aufzeichnungen, Inventare, zu ihrem Verständnis erforderlichen Jahresabschlüsse, Lageberichte, die Eröffnungsbilanz sowie die Arbeitsanweisungen und sonstigen Organisationsunterlagen,
2. die empfangenen Handels- und Geschäftsbriefe,
3. Wiedergaben der abgesandten Handels- oder Geschäftsbriefe,
4. Buchungsbelege,
5. sonstige Unterlagen, soweit sie für die Besteuerung von Bedeutung sind.

..... (Nr. 1 - 4 stimmt weitgehend überein mit § 257 Abs. 1 HGB)-----

§ 147 Abs. 2 AO

1. Mit Ausnahme der Jahresabschlüsse und der Eröffnungsbilanz können die in Abs. 1 aufgeführten Unterlagen auch als Wiedergabe auf einem Bildträger oder auf anderen Datenträgern aufbewahrt werden, wenn dies den GoB entspricht und sichergestellt ist, dass die Wiedergabe der Daten
2. mit den empfangenen Handels- oder Geschäftsbriefen und den Buchungsbelegen bildlich und mit den anderen Unterlagen inhaltlich übereinstimmen, wenn sie lesbar gemacht werden,
3. während der Dauer der Aufbewahrungsfrist jederzeit verfügbar sind [Fassung bis 31.12.2001: und jederzeit innerhalb angemessener Frist lesbar gemacht werden können] , unverzüglich lesbar gemacht und maschinell ausgewertet werden können.

Gilt nicht mehr, Fassung bis 31.12.2001, weggefallen zum 1.1.2002: Sind Unterlagen auf Grund des § 146 Abs. 5 auf Datenträgern hergestellt worden, können statt der Datenträger die Daten auch ausgedruckt aufbewahrt werden; die ausgedruckten Unterlagen können auch nach Satz 1 aufbewahrt werden.

§ 147 Abs. 6 AO

1. Sind Unterlagen nach Abs. 1 mit Hilfe eines Datenverarbeitungssystems erstellt worden, hat die Finanzbehörde im Rahmen einer Außenprüfung das Recht Einsicht in die gespeicherten Daten zu nehmen und das Datenverarbeitungssystem zur Prüfung dieser Unterlagen zu nutzen.
2. Sie kann im Rahmen einer Außenprüfung auch verlangen, dass die Daten nach ihren Vorgaben maschinell ausgewertet oder ihr die gespeicherten Unterlagen und Aufzeichnungen auf einem maschinell verwertbaren Datenträger zur Verfügung gestellt werden.
3. Die Kosten trägt der Steuerpflichtige.

§ 148 AO - Bewilligung von Erleichterungen

1. Die Finanzbehörden können in einzelnen Fällen Erleichterungen bewilligen:
 - wenn die Einhaltung der gesetzlichen Buchführungs- Aufzeichnungs- und Aufbewahrungspflichten zu unzumutbaren Härten führt
 - die Besteuerung durch die Erleichterung nicht beeinträchtigt wird.
2. Erleichterungen nach Satz 1 können rückwirkend bewilligt werden.
3. Die Bewilligung kann widerrufen werden.

§ 200 Abs. 1 Sätze 1/2 der AO: Mitwirkungspflichten des Steuerpflichtigen

1. Der Steuerpflichtige hat bei der Feststellung der Sachverhalte, die für die Besteuerung erheblich sein können, mitzuwirken.
2. Er hat insbesondere Auskünfte zu erteilen, Aufzeichnungen, Bücher Geschäftspapiere und andere Urkunden zur Einsicht und Prüfung vorzulegen [Fassung bis 31.12.2001: und die zum Verständnis der Aufzeichnungen erforderlichen Erläuterungen zu geben] , die zum Verständnis der Aufzeichnungen erforderlichen Erläuterungen zu geben und die Finanzbehörde bei der Ausübung ihrer Befugnisse nach § 147 Abs. 6 zu unterstützen.

§ 7 BPO Grundsätze der Prüfung

1. Die Außenprüfung ist auf das Wesentliche abzustellen.
 2. Ihre Dauer ist auf das notwendige Maß zu beschränken.
- Sie hat sich in erster Linie auf solche Sachverhalte zu erstrecken, die zu endgültigen Steuerausfällen oder Steuererstattungen oder zu nicht unbedeutenden Gewinnverlagerungen führen können.

§ 14 Abs. 4 UStG - Digitale Signatur

1. Als Rechnung gilt jedes Dokument, mit dem der Unternehmer oder ein Dritter in seinem Auftrag eine Lieferung oder Leistung gegenüber dem Leistungsempfänger abrechnet, unabhängig von der jeweiligen Bezeichnung oder Klassifizierung.
2. **ab 1. 1.2002:** Als Rechnung gilt auch eine mit digitaler Signatur nach dem Signaturgesetz vom 22.Juli 1997 (BGBl 1 S. 1870, 1872) in der jeweils geltenden Fassung versehene elektronische Abrechnung
3. ab 1.1.2002 i. d. Form gem. StÄndG v. 22.12.2001: Als Rechnung gilt auch eine mit einer qualifizierten elektronischen Signatur mit Anbieterakkreditierung nach § 15 Abs. 1 des Signaturgesetzes versehene elektronische Abrechnung
4. ab 1.7.2002 i.d.F. gem. dem 5. Gesetz zur Änderung des Steuerbesamtenausbildungsgesetzes v. 24.4.2002: Als Rechnung gilt auch eine mit einer qualifizierten elektronischen Signatur oder eine mit einer qualifizierten elektronischen Signatur mit Anbieterakkreditierung nach dem Signaturgesetz versehene elektronische Abrechnung.

Allgemeine Fragen GoBS und GDPdU

1. Was heißt steuerlich relevant?	Neben den aufbewahrungspflichtigen Unterlagen sind all solche Aufzeichnungen von steuerlicher Bedeutung, die zur Sachverhaltsklärung der Besteuerung dienen.
2. Wer entscheidet, was „steuerlich relevante“ Unterlagen sind?	Der Steuerpflichtige nach seinem Ermessen, bestimmt durch die Dokumentationspflicht für Zwecke der Gewinnermittlung.
3. Welche Daten sind vom Datenzugriff betroffen?	Daten aus Finanzbuchhaltung, Lohnbuchhaltung und Anlagenbuchhaltung. Nur wenn die jeweiligen Daten originär digital entstehen.
4. Welche Arten des Datenzugriffs sind möglich?	Zugriffsarten Z1, Z2 und Z3; Z1: Direkt am System des Unternehmens, eingewiesen durch Personal des Unternehmens. Z2: Auswertungen und Daten werden auf Anweisung des Prüfers durch Unternehmen bereitgestellt Z3: Datenträgerüberlassung: Daten werden auf Anforderung des Prüfers durch Unternehmen aus Produktivsystem exportiert und auf Datenträgern bereitgestellt und zur Prüfung überlassen.
5. Auf welche Daten darf bei der Prüfung zugegriffen werden?	Nur auf steuerrelevante Daten. Im Falle Z1 sind die Rechte so einzuschränken, dass der BP nicht auf andere, dem Datenschutz unterliegende Daten zugreifen kann.
6. Kann der Steuerpflichtige verlangen, dass der BP sich auf eine Zugriffsart beschränkt?	Nein; die Finanzbehörde hat Wahlfreiheit und kann Z1, Z2 und Z3 beliebig kombinieren. Es gilt aber das Übermaßverbot!
7. Welche Daten sind von der Archivierung in digitaler Form ab dem 1. Jan. 2002 betroffen?	Alle mittels eines DV-Systems erstellten, steuerlich relevanten Daten sind so zu archivieren, dass sie maschinell auswertbar sind.
8. Was geschieht mit Daten auf dem Intranet-Server, Web-Server oder im DWH-System?	Sofern steuerlich relevant, sind diese Daten auch vom Datenzugriff betroffen.
9. Was geschieht mit steuerlich relevanten Dokumente aus vagebundierenden Geschäftsvorfällen?	E-Mails, Dokumente aus Intranetanwendungen (Reisekosten, Zeiterfassung) oder Desktop-Anwendungen wie Tabellenkalkulation etc.: Digital Aufbewahren Nicht mehr auf Papier!
10. Hat der BP eine Pflicht zur Protokollierung?	Nein. Die Behörde ist nicht zur Protokollierung des Prüfungsablaufes und der einzelnen Prüfungen verpflichtet.
11. Muss die Finanzbehörde die bei Z3 überlassenen Datenträger zurückgeben?	Nein.
12. Kann ein Datenzugriff ohne schriftliche angeordnete Außenprüfung stattfinden?	Nein; § 147 Abs. 6 AO: Das Recht auf Datenzugriff steht der Finanzbehörde nur im Rahmen steuerlicher Außenprüfung zu.

13. Hat die Nichteinhaltung der Pflicht zur Aufbewahrung digitaler Daten rechtliche Konsequenzen?	Nein, aber es sind Sanktionen wie Zwangsgeld / Bußgeld), Schätzung sind möglich; Unbedenklichkeitsbescheinigungen können verweigert werden.
14. Genügt es, nur die Daten aufzubewahren ?	Nein. Gemäß GDPdU sind der Finanzbehörde beim mittelbaren Datenzugriff alle zum Verständnis und zur maschinellen Auswertungen notwendigen Informationen zu Verfügung zu stellen: Dateistruktur, Bedeutung von Feldern, Datentypen, externe und interne Verknüpfungen. Dies gilt auch, wenn sich die Daten bei Dritten befinden (outsourcing).
15. PC-Logon-Zeiten werden in Excel-Dateien übertragen und zur Lohnberechnung verwendet. Sind diese aufzubewahren?	Ja. Diese Dateien sind entweder im Originalformat oder in XML aufzubewahren. Aufbewahrung nur in Papierform ist nicht zulässig, da die Daten originär digital sind und unmittelbar in die Lohnbuchhaltung einfließen.

Datenzugriff und Mitwirkungspflichten - GDPdU

GDPdU: BMF vom 16.07.2001

1. Z1: Der unmittelbare Datenzugriff	<ul style="list-style-type: none"> • Nur-Lesezugriff auf DV-System; lesend und auswertend • Zugriff erfolgt nur mit der Hard- und Software des Steuerpflichtigen bzw. des beauftragten Dritten einschließlich vorhandener Auswertungsprogramme • Zugriff zur Einsicht und Prüfung beschränkt sich auf steuerlich relevante Daten gem. § 147 Abs. 1 AO • Abgrenzung von steuerlich nicht relevanten Daten durch geeignete Zugriffsbeschränkungen obliegt dem Steuerpflichtigen / beauftragten Dritten • Bereitstellung der erforderlichen Hilfsmittel und die Einweisung der Prüfer erfolgen durch den Steuerpflichtigen.
2. Z2: Der mittelbare Datenzugriff	<ul style="list-style-type: none"> • Maschinelle Auswertung steuerlich relevanter Daten durch den Steuerpflichtigen oder eine beauftragten Dritten nach den Vorgaben der Prüfer • Nur unter Verwendung der im DV-System vorhandenen Auswertungsmöglichkeiten • Bereitstellung von Hard- und Software und Unterstützung durch Personen, die mit der Bedienung des DV-Systems betraut sind
3. Z3: Datenträgerüberlassung	<ul style="list-style-type: none"> • Überlassung der steuerlich relevanten Dokumente und Daten auf einem maschinell verwertbaren Datenträger zur Auswertung durch die Prüfer • Rückgabe bzw. Löschung des Datenträgers spätestens nach Inkrafttreten des Prüfbescheids • Bereitstellung aller zur Auswertung der Daten erforderlichen Informationen

Fragen zum Prüfungsablauf
Maßnahmen - Vorkehrungen - Möglichkeiten

<p>1. Kann der Steuerpflichtige von der Finanzbehörde verlangen, dass diese sich für nur eine Methode des Datenzugriffs beschränkt?</p>	<ul style="list-style-type: none"> • Dies ist laut GDPdU eine Ermessensentscheidung der Finanzbehörde • Falls erforderlich, können nach Ermessen auch mehrere Möglichkeiten gewählt werden • Es gilt das Übermaßverbot!
<p>2. Welche Regelungen sind beim Durchführen des Datenzugriffs möglich?</p>	<ul style="list-style-type: none"> • Antrag auf rückwirkende Bewilligung von Erleichterungen gem. §148 AO vor der erstmaligen Anwendung von § 147 Abs. 6 AO • Prüfungsanordnung, § 196 AO; § 5 Abs. 2 Satz 1 BpO • Verbindliche Zusage nach Abschluss einer Außenprüfung • Richtlinie zur Durchführung der (Konzernprüfung, § 16 BpO
<p>3. Sowohl in den GoBS als auch den GDPdU wird der Begriff „steuerlich relevante Unterlagen“ nicht konsistent definiert!</p>	<ul style="list-style-type: none"> • § 147 Abs. 6 AO / GDPdU: Unterlagen nach Abs. 1 • Einsicht in die gespeicherten Daten • die Daten bzw. die gespeicherten Unterlagen aller steuerlich relevanten Daten
<p>4. Einrichtung adäquater Zugriffsbeschränkungen bei Z1 und Z2: schwierig für/bei?</p>	<ul style="list-style-type: none"> • großen Unternehmen mit vielen Systemen; • Unternehmenskäufen / Zusammenschlüssen • Vernetzung mit in- und ausländischen Gruppengesellschaften • Outsourcing / Application Service Provider
<p>5. Betriebsprüfung bei Z3-Zugriff</p>	<ul style="list-style-type: none"> • Technische Voraussetzungen; Export nach dem Beschreibungsstandard, oder eigene Schnittstellen? • Schrittweise Nachforderung von Aufzeichnungen?
<p>6. Ablauf der BP bei zusätzlicher Anwendung von Z1?</p>	<ul style="list-style-type: none"> • Abgleich mit erhaltenen Aufzeichnungen nach Z3 • Entspricht das einer Prüfungserweiterung?

Kritik:

- **Volltextsuche:** Muss die Möglichkeit einer VTS über alle Textdokumente (inkl. E-Mail-Kommunikation) aufgeschlossen werden?
- **Verlängerung:** Außenprüfungen **wir länger statt kürzer**
- **Vorteil der Vernetzung und Integration:** gehen durch steuerlich erforderliche Segmentierung von Daten verloren.
- Die Abgrenzung einsichtspflichtiger Daten danach, ob "diese Unterlage zwar DV-gestützt erstellt wurde, aber nicht zur Weiterverarbeitung in einem DV-gestützten Buchführungssystem geeignet ist (z.B. Textdokument)", ist technisch irrelevant, da grundsätzlich jedes der so erstellten Dokumente geeignet ist, im Buchführungs- sowie den Subsystemen durch „intellektuelle“ Verarbeitung Eingang zu finden. Und außerdem: Die intelligente Dokumenterkennung liefert Adressen, Kundennummern und buchungsfertige Tabellen; damit wird diese Abgrenzungen hinfällig und ist nur eine Frage des technologischen Aufwandes; genau für den wird der StPFL betrifft.
- **Die Pflicht zur Bereitstellung von Informationen:** über interne und externe Verknüpfungen ist in Bezug auf die Verknüpfung mit nicht steuerlich relevanten Daten absolut unklar formuliert.
- **Nach einem Systemwechsel:** Im Normalfall ist nicht sicherbar, ob das neue System eine maschinelle Auswertung der vor dem Wechsel archivierten Daten vornehmen kann.
- **Aufbewahrung in maschinell auswertbarer Form:** Die Pflicht, Daten digital und bis zum Ende der Betriebsprüfung bzw. der Aufbewahrungsfrist zu speichern, ist unscharf formuliert. Die Speicherung außerhalb des Produktivsystems verhindert die Auswertbarkeit nicht: (das war ja wohl der Grund für die Beschaffung von IDEA)
- **Vorhaltung überholter Systeme:** nonsens, denn:
 - kostspielig
 - unwirtschaftlich
 - sinnlos, wenn Funktionen per Evolution obsolet werden
 - wenn die BP nicht stattfindet
 - wegen Hard- oder Software-Konservierung nicht machbar
- **Abgrenzung:** zwischen Datenverarbeitung, Textverarbeitung und Archivierung ist äußerst unscharf.
- Risiko des Zugriffs auf **alle Daten**, sofern der Steuerpflichtige keine Zugriffsbeschränkungen eingerichtet hat
- **Verwertungsverbot:** bei Einsicht in steuerlich nicht relevante Unterlagen sind nicht explizit formuliert

Auswertungen mittels IDEA (nur bei Z3)

Funktion und Zweck des IDEA-Einsatzes

1. Was sind die Standardfunktionen?	<ul style="list-style-type: none"> • Sortierungsfunktion, • ABC-Analyse, • Altersstrukturanalyse, • Lückenanalyse • Mehrfachbelegungsanalyse • numerische Konsistenz
2. Was sind die Sonderfunktionen?	<ul style="list-style-type: none"> • Weiterführende Analyse • Abgleichfunktionen • verwaltungsinterne Makros
3. Was ist der Zweck?	<ul style="list-style-type: none"> • Effiziente Analyse von Massendaten • Schnelle Erfassung von Querbezügen • Verifizierung von Vermutungen • Typisierung, Cluster-Bildung, Konsistenzprüfung • Kein Ersatz für steuerliche Würdigung • Voraussetzung: Technisch versierte Prüfer

„Steuerlich relevante Unterlagen“ Begrifflichkeit im Gesetztestext

1. § 257 Abs. 1 HGB	Aufbewahrungspflichtige Unterlagen
2. § 147 Abs. 1 Nr. 1-4 AO	
3. § 147 Abs. 1 Nr. 5 AO	Sonstige Unterlagen soweit sie für die Besteuerung von Bedeutung sind (keine Definition)
4. §90 Abs. 1 AO	Mitwirkung bei der Ermittlung des Sachverhaltes durch vollständige und wahrheitsgemäße Offenlegung der für die Besteuerung erheblichen Tatsachen und Angabe bekannter Beweismittel.
5. § 92 AO	Beweismittel, u.a. Urkunden und Akten
6. § 97 Abs. 1 AO	Urkundliche Dokumente = Bücher, Aufzeichnungen, Geschäftspapiere und andere Urkunden (Urkunden sind in einem <i>Schriftstück verkörperte oder auf Daten - und Bildträgern in verständlicher Form festgehaltene Gedankenerklärungen</i> , die den Urheber erkennen lassen und die zum Beweis einer rechtlich erheblichen Tatsache geeignet sind)
7. § 200 Abs. 1 AO	Erteilung von Auskünften, Vorlage von Urkunden im Sinne des § 97 Abs. 1 AO; Unterstützung der FB. bei Ausübung ihrer Befugnisse nach § 147 Abs. 6 AO

8. GDPdU

1. Richtlinie	Beschränkung des Datenzugriffs ausschließlich auf steuerlich relevante "Daten"
2. Anwendung auf	Finanzbuchhaltung, Anlagenbuchhaltung, Lohnbuchhaltung
3. Zugriff auf Sonstige	Qualifizierung steuerlich relevanter "Daten" in anderen Bereichen des DV-Systems und Vorhaltung in geeigneter Weise Bei unzutreffender Qualifizierung kann die FB. im Rahmen ihres Ermessens verlangen, dass der Steuerpflichtige den Datenzugriff auf diese steuerlich relevanten "Daten" nachträglich ermöglicht.

Leitlinien

1. Weder Gesetz noch GDPdU regeln, was von steuerlicher Bedeutung ist. Diese Unklarheit wird durch die inkonsistente Begrifflichkeit (Daten, Informationen, Unterlagen, Urkunden, Aufzeichnungen) und die Verknüpfung von Gesetzesnormen verschärft.
2. Bei der Auslegung kommt es auf die Tatsachenfeststellung und nicht auf die Würdigung von Sachverhalten an. Entscheidend ist die Dokumentationspflicht zum Zwecke der Gewinnermittlung.
3. Neben den eindeutig aufbewahrungspflichtigen Unterlagen sind all solche Aufzeichnungen vorlagepflichtig bzw. von steuerlicher Bedeutung, die eigenständige Dokumente darstellen, die zur Sachverhaltsklärung der Besteuerung von zugrunde liegenden Büchern und Aufzeichnungen dienen.
4. Der Steuerpflichtige hat steuerlich relevante Unterlagen zu qualifizieren und in geeigneter Weise vorzuhalten. Die Beurteilung von Unterlagen als steuerlich nicht relevant, liegt in seinem Ermessen.
5. Demgegenüber liegt es im pflichtgemäßen Ermessen der Fin13, zusätzliche steuerlich relevante Unterlagen einzusehen bzw. anzufordern. Der Ermessensspielraum wird durch § 7 BPO bestimmt und durch den Grundsatz des Übermaßverbotes eingeschränkt.
6. Des weiteren ergibt sich in Anlehnung an den Beschluss des BFH vom 13.02.1968 durch die Möglichkeit des Datenzugriffs eine Einschränkung des Ermessensspielraums bei "gemischten Aufzeichnungen", weil ein DV-gestütztes System die Möglichkeit bietet, die wirtschaftlichen Zusammenhänge der gebuchten Vorgänge schneller aufzufinden und zu erkennen. Im Ergebnis erleichtern DV-gestützte Systeme die Prüfung durch den Datenzugriff, sofern der Prüfer diese bedienen kann.
7. Die Pflicht zur Aufbewahrung und Archivierung und damit der Datenzugriff kann nicht sämtliche steuerrechtlich relevante Unterlagen umfassen (Archivierungspflicht vs. tatsächliche Archivierung). Hiervon betroffen sind insbesondere E-Mails und über Intranet verfügbare Daten verbundener Unternehmen.
8. Davon unberührt bleibt die Vorlagepflicht für Unterlagen in nicht maschinell verwertbarer Form.

Rechtsfolgen, Schritte und Rechtsschutz bei der AP

Rechtliche Folgen bei Nichtgewährung des Datenzugriffs

1. Gibte es rechtliche Konsequenzen bei Nicht-Gewährung des Datenzugriff=	<ul style="list-style-type: none"> • Nichteinräumung des Datenzugriffs, da Speicherung im Sinne des Gesetzes unzureichend: <ul style="list-style-type: none"> ○ Speichertechnologie überholt (Zugriff) ○ nicht (mehr) verarbeitungsfähig, ○ nicht (mehr) vorhandener Daten, ○ Speicherung auf inadäquaten Träger (Ausdruck, Mikroverfilmung). • Verweigerung des Datenzugriffs, • Verletzung von Mitwirkungspflichten.
2. Sind Sanktionen möglich“	<ul style="list-style-type: none"> • Zwangsmittel und Bußgeld • Schätzung (§ 162 AO) ja, aber keine "Strafschätzung". • ("Notfalldokumentation" gegen Mondschtätzung" • Daten werden u.U. nicht zur Entlastung herangezogen • "weiche Sanktionen": z.B. Verweigerung von Unbedenklichkeitsbescheinigungen
3. Schritte	
4. Kann man eine Prüfung vor Beginn der Archivierung beantragen?	<ul style="list-style-type: none"> • Beantragen einer BP, um Klarheit für abgeschlossene Abrechnungsperioden zu erhalten • Nachteil: Kein Anspruch auf Prüfung!
5. Klarheit über Umfang herbeiführen	<ul style="list-style-type: none"> • Antrag auf Erleichterungen nach § 148 AO; Unzumutbarkeit der Härte (Kosten) und Nichtgefährdung Besteuerung darlegen, zeitlichen Vorlauf erbitten • Nachteil: Einspruch bei Ablehnung des Antrags und FG Verfahren zeitraubend; verzögern Maßnahmen • Abschalten "mit Ankündigung" Nachteil: bedingt evtl. eine "Bösgläubigkeit" der BP, was nicht sein darf; insbes. wenn genügend Zeit zur Prüfung gewährt wird. • Verfassungsbeschwerde in Extremfällen denkbar, wenn die unvermeidbar entstehenden Kosten existenzgefährdend; bei unzumutbarer Belastung durch das Gesetz;
4. Datenzugriff nur im Rahmen einer Außenprüfung zulässig	<ul style="list-style-type: none"> • Datenzugriff nur mit schriftliche Prüfungsanordnung (196 AO)³ • Prüfungsanordnung muss festlegen <ul style="list-style-type: none"> a) Art des Datenzugriffs (Z1,2 oder 3) b) zu prüfende Daten und Datenfelder c) Datenträger und -formate (bei Z 3) • Verbindliche Auskunft im Anschluss an Außenprüfung. gem. (§ 204 ff. AO) innerhalb Frist verlangen
5. Klimapflege	<ul style="list-style-type: none"> • evtl. Streit um Datenzugriff bei der Prüfung gezielt auslösen • Im übrigen gelten die allgemeinen Vorschriften • Grundsatz der Verhältnismäßigkeit (keine unzumutbaren Anforderungen, vgl. auch GDPdU) Auskunftspflichten (§ 93 AO) • Ausnutzen des Auskunfts- und Vorlageverweigerungsrechts (§ 101 ff. AO); Entscheid hierüber auf dem Finanzrechtswege

Rechtsschutz

Besteht nach einer Außenprüfung Anspruch auf Rückgabe der Datenträger?	Kein gesetzlicher begründbarer Anspruch auf Rückgabe oder Löschung überlassener Datenträger oder Daten; doch siehe GDPdU: <ul style="list-style-type: none">○ Recht der Finanz-Behörde zum Behalten von Daten für Dokumentation von prüfungsrelevanten Feststellungen unbestritten
Welche Einspruchsmöglichkeiten gibt es?	<ul style="list-style-type: none">○ Kein Verwertungsverbot für Zufallsfunde○ Möglichkeit, den Finanzrechtsweg (Einspruch, FG, BFH) zu gehen○ Einschreiten gegen Bescheide, die aufgrund der Außenprüfung ergangen sind
Gibt es irgendeine Art von Rechtsschutz?	Es gibt keinen besonderen Rechtsschutz gegen die neue Prüfungsmethode; es gelten die allgemeinen Vorschriften