

BFH: Grenzen der Speicherung digitalisierter Steuerdaten aufgrund einer Außenprüfung

Im Rahmen einer Außenprüfung dürfen Steuerdaten in digitalisierter Form nur dann auf mobilen Rechnern der Prüfer gespeichert werden, wenn Datenzugriff und Auswertung in den Geschäftsräumen des Steuerpflichtigen oder in den Diensträumen der Finanzverwaltung stattfinden. Nach Abschluss der Außenprüfung dürfen die Daten nur noch in den Diensträumen der Finanzverwaltung gespeichert bzw. aufbewahrt werden, soweit und solange sie für Zwecke des Besteuerungsverfahrens benötigt werden. Eine Speicherung auf Rechnern außerhalb der behördlichen Diensträume ist dann nicht mehr zulässig.

Sachverhalt

Das Finanzamt hatte im Rahmen einer Außenprüfung bei dem Kläger die Gewinnermittlungen für die Jahre 2006 bis 2008 angefordert. In der Prüfungsanordnung hieß es: „Zur Prüfung werden die Daten in digitaler Form auf einem maschinell verwertbaren Datenträger, entsprechend den Grundsätzen zum Datenzugriff zur Prüfbarkeit digitaler Unterlagen (GDPdU), benötigt (§ 147 Abs. 6 Satz 2 AO).“

Einspruch und Klage gegen eine uneingeschränkte Speicherung der Steuerdaten des Klägers auf mobilen Rechnern Finanzverwaltung auch über die Prüfung hinaus bis zur Bestandskraft von nach der Außenprüfung erlassenen Bescheiden blieben ohne Erfolg.

Entscheidung

Zu Unrecht habe das FG aus § 147 Abs. 6 S. 2 AO das Recht der Finanzverwaltung entnommen, aufgrund einer entsprechenden Prüfungsanordnung die ihr im Rahmen einer Außenprüfung in digitaler Form überlassenen Daten über den Zeitraum der Prüfung hinaus auf Rechnern außerhalb der Diensträume der Finanzverwaltung zu speichern.

Die Prüfungsanordnung sei wie folgt zu ergänzen: "Die Herausgabe (der digitalisierten Daten) erfolgt nur zur Speicherung und Auswertung auf dem Rechner des Prüfers während der Prüfung in Ihren Geschäftsräumen oder zur Mitnahme durch den Prüfer für die Speicherung und Auswertung der Daten auf einem Rechner in den Diensträumen des Beklagten."

Im Zusammenhang mit einer Außenprüfung stünden der Finanzverwaltung die Befugnisse aus § 147 Abs. 6 AO in Bezug auf alle Unterlagen zu, die der Steuerpflichtige nach § 147 Abs. 1 AO aufzubewahren habe. Dies umfasse insbesondere das Recht der Finanzverwaltung, die Überlassung der gespeicherten Unterlagen und Aufzeichnungen auf einem maschinell verwertbaren Datenträger nach § 147 Abs. 6 S. 2 Alt. 2 AO zu verlangen (BFH-Urteil vom 24.06.2009).

Der Grundsatz der Verhältnismäßigkeit gebiete es, der Gefahr einer missbräuchlichen Verwendung der Daten Rechnung zu tragen und nach Möglichkeit auszuschließen, dass die Daten außerhalb der Geschäftsräume des Steuerpflichtigen oder der Diensträume der Finanzverwaltung z.B. infolge eines Diebstahls des Prüfer-Notebooks in fremde Hände geraten können. Daher dürften die Daten des Steuerpflichtigen nur in seinen Geschäftsräumen oder an Amtsstelle erhoben und verarbeitet werden. Nach Abschluss der Außenprüfung seien die überlassenen Daten nur noch in den Diensträumen der Finanzverwaltung zu speichern bzw. aufzubewahren, soweit und solange sie noch für Zwecke des Besteuerungsverfahrens benötigt werden. Für die Zeit nach Abschluss der Außenprüfung sei ein weitergehendes Interesse der Finanzverwaltung an der Speicherung der Daten auf mobilen Rechnern ersichtlich nicht mehr höher zu bewerten als das Interesse der Steuerpflichtigen an der Sicherheit ihrer Steuerdaten.

Die räumliche Beschränkung des Datenzugriffs folge zudem eindeutig aus dem Wortlaut des § 200 Abs. 2 AO und des § 6 BpO 2000, wonach der Steuerpflichtige die prüfungsrelevanten Unterlagen nur in seinen Geschäftsräumen, notfalls auch in seinen Wohnräumen oder an Amtsstelle vorzulegen habe.

Hinweis

Bei Fragen oder fachlicher Unterstützung zum Thema Datenzugriff der Finanzverwaltung im Rahmen einer Außenprüfung wenden Sie sich bitte an das Tax Management Consulting-Team von Dr. Andreas Kowallik. Bereits bei der Einrichtung des Datenzugriffs gilt es zu beachten, auf welche Daten zugegriffen werden darf, ob ein Arbeiten des Betriebsprüfers im System des Mandanten möglich ist und welche fachlichen und technischen Beschränkungen des Datenzugriffs möglich sind. Es ist zu empfehlen, rechtzeitig vor dem Beginn einer Betriebsprüfung mit elektronischem Datenzugriff eine Verprobung der Finanzbuchhaltungs- oder ERP-Daten (z.B. aus SAP oder Oracle) in der IDEA-Software der Finanzverwaltung entweder selbst durchführen oder durch Deloitte durchführen zu lassen, bei der das Team von Tax Management Consulting ebenfalls gerne unterstützt.

Betroffene Normen

§ 147 Abs. 6 AO, § 200 Abs. 1 S. 2 AO
Streitjahre 2006 bis 2008

Vorinstanz

Finanzgericht Baden-Württemberg, 07.11.2012, 14 K 554/12, EFG 2013, S. 268

Fundstelle

BFH, Urteil vom 16.12.2014, VIII R 52/12, siehe auch [Pressemitteilung](#) Nr. 58 vom 19.08.2015

Weitere Fundstellen

BFH-Urteil vom 24.06.2009, VIII R 80/06, siehe [Deloitte Tax-News](#)

www.deloitte-tax-news.de

Diese Mandanteninformation enthält ausschließlich allgemeine Informationen, die nicht geeignet sind, den besonderen Umständen eines Einzelfalles gerecht zu werden. Sie hat nicht den Sinn, Grundlage für wirtschaftliche oder sonstige Entscheidungen jedweder Art zu sein. Sie stellt keine Beratung, Auskunft oder ein rechtsverbindliches Angebot dar und ist auch nicht geeignet, eine persönliche Beratung zu ersetzen. Sollte jemand Entscheidungen jedweder Art auf Inhalte dieser Mandanteninformation oder Teile davon stützen, handelt dieser ausschließlich auf eigenes Risiko. Deloitte GmbH übernimmt keinerlei Garantie oder Gewährleistung noch haftet sie in irgendeiner anderen Weise für den Inhalt dieser Mandanteninformation. Aus diesem Grunde empfehlen wir stets, eine persönliche Beratung einzuholen.

This client information exclusively contains general information not suitable for addressing the particular circumstances of any individual case. Its purpose is not to be used as a basis for commercial decisions or decisions of any other kind. This client information does neither constitute any advice nor any legally binding information or offer and shall not be deemed suitable for substituting personal advice under any circumstances. Should you base decisions of any kind on the contents of this client information or extracts therefrom, you act solely at your own risk. Deloitte GmbH will not assume any guarantee nor warranty and will not be liable in any other form for the content of this client information. Therefore, we always recommend to obtain personal advice.