

Einführung eines einheitlichen Datenstandards beim Z3-Zugriff (§ 147b AO)

Den Z3-Zugriff auf die Buchhaltungsdaten des Steuerpflichtigen gibt es inzwischen seit rund 20 Jahren (§ 147 Abs. 6 AO). Damit wird von ihm verlangt, seine Daten der Betriebsprüfung in auswertbarer Form zur Verfügung zu stellen, um dem Prüfer Datenanalysen mittels der bundesweit einheitlichen Prüfungssoftware IDEA zu ermöglichen. Die Datenübergabe erfolgt auf Datenträgern oder über Online-Speicher und Cloud-Plattformen (nun ausdrücklich so geregelt in § 147 Abs. 6 S. 1 AO n.F.).

Status quo – Der Z3-Datenzugriff funktioniert (aber nicht immer)

Der Prüfer liest die Daten mittels einer sogenannten Herstellerspezifischen Schnittstelle (HSS) nach IDEA ein und bereitet sie auf, um in einem ersten Schritt allgemeine und weitgehend standardisierte Datenanalysen vorzunehmen. Diese Routinen stehen jedem Prüfer als Teil der Prüfungssoftware zur Verfügung, z.B. als IDEA-Makros oder auch als komplexe Programme wie die SRP (Summarische Risikoprüfung). Auf Basis dieser Einstiegsprüfungshandlungen wird der erfahrene Betriebsprüfer dann risikoorientiert und unternehmensspezifisch weitere Analysen vornehmen, wobei ein versierter Prüfer auch abseits der Makros eigene Algorithmen unter Ausnutzung der gesamten IDEA-Analytikfunktionalität formulieren und umsetzen wird. Im Zuge dessen kann er auch noch zusätzliche Daten beim Steuerpflichtigen anfordern.

Um eine Standardisierung der Einstiegsprüfungen zu erreichen, hat die Finanzverwaltung Empfehlungen für die Datenüberlassung entwickelt. Dabei hat sie zwei Wege eingeschlagen:

- für die Steuerpflichtigen, die SAP nicht als ERP-System einsetzen, wurde der Beschreibungsstandard entwickelt.
- für Steuerpflichtige, die als ERP-System SAP einsetzen, wurde die BEA (Bundeseinheitliche Anforderung) entwickelt.

Der **Beschreibungsstandard** ist ein technischer Standard, Tabelleninhalte werden hiermit nicht vorgegeben. Dennoch hat sich der Beschreibungsstandard bewährt, da bei weniger komplexen Systemen (als SAP) bereits die sich aus der Abgabenordnung ergebende Anforderung nach Zurverfügungstellung aller "steuerrelevanten" Daten in der Regel zur Bestimmung des inhaltlichen Umfangs völlig ausreichend ist.

So haben inzwischen auch die meisten auf dem deutschen Markt aktiven Softwarehersteller eine GoBD-Schnittstelle implementiert, welche Daten im Beschreibungsstandard liefert.

Die BEA ist ein technischer und inhaltlicher Standard. Es werden zum einen bestimmte Datenformate und Tabellenstrukturen, zum anderen aber auch konkrete Tabelleninhalte basierend auf dem SAP-Standard gefordert.

Die Datenüberlassung ist aber nur der erste Teil der Standardisierung der Prüfung. Damit ein Prüfungsmakro in IDEA zur Analyse eines Finanzbuchhaltungs-Journals eingesetzt werden kann, muss die zu analysierende Tabelle immer die gleiche Struktur haben. Journaldaten werden aber von den Softwaresystemen in völlig unterschiedlichen Strukturen geliefert, z.B. in einer Tabelle oder verteilt auf mehrere Tabellen oder mit unterschiedlichen Spaltenüberschriften oder Formaten für die gleiche Information. Die überlassenen Daten werden daher für die Prüfung auf eine standardisierte Form (sog. Bundeskonventionen) aufbereitet. Hierzu wurden von der Finanzverwaltung und Audicon über 100 Herstellerspezifische Schnittstellen (HSSen) entwickelt.

Probleme beim Z3-Datenzugriff

Dennoch berichten viele Betriebsprüfer, Steuerpflichtige und Steuerberater von erheblichen Problemen beim Datenzugriff. In nichtdienstlicher Eigenschaft war auf verschiedenen Konferenzen bereits von Mitarbeitern der Finanzverwaltung zu hören, dass sich der Datenzugriff häufig als derartig aufwendig gestaltet, dass Betriebsprüfungen erheblich verzögert werden und sich der Effizienzvorteil der Datenanalyse dadurch verringert. Auch dem Betriebsprüfungsklima ist es eher nicht zuträglich, wenn der Steuerpflichtige vermittelt, Datensätze nach dem Trial-and-Error-Prinzip zur Verfügung zu stellen. Man wird aber auch den Betriebsprüfer nicht immer von der Kritik ausnehmen können - auch in der Finanzverwaltung gibt es fraglos noch Prüfer, deren Knowhow nicht ausreichend ist.

Typische Probleme, die bereits in der Datenbereitstellungs- und Aufbereitungsphase auftreten können:

- Die Exportschnittstelle der Buchhaltungssoftware wird für unterschiedliche Zwecke genutzt und muss für einen ordnungsgemäßen GoBD-Export erst noch vom Anwender konfiguriert werden.
- Die Buchhaltungssoftware wurde individuell angepasst, die GoBD-Schnittstelle (oder deren Konfiguration) hingegen nicht.
- Der Export besteht aus mehreren Tabellen, zu jeder Tabelle wird eine beschreibende index.xml erzeugt; der Beschreibungsstandard verlangt jedoch, dass sämtliche Tabellen in nur einer index.xml beschrieben werden.
- Zwar scheint der GoBD-Export in technischer Hinsicht erfolgreich, der Betriebsprüfer kann aber das exportierte Zahlenwerk nicht mit der vorgelegten Bilanz abstimmen, ohne dass der Steuerpflichtige das aufklären kann.
- Der Steuerpflichtige nutzt eine „exotische“ Buchhaltungssoftware, im Export wird das Journal auf mehrere Tabellen verteilt geliefert. Der Prüfer verfügt über keine passende HSS und hat auch im Übrigen keine Erfahrung mit dieser Software. Der Steuerpflichtige ist gleichfalls nicht in der Lage, dem Prüfer die Zusammenhänge zwischen den einzelnen Tabellen zu erläutern, so dass es möglich wird, ein Journal aufzubereiten.

Darüber hinaus hat die Finanzverwaltung erhebliche Probleme, neben den für die Einstiegsprüfung notwendigen Daten weitere Daten für eine intensivere Prüfung aus Nebenbüchern und Vsystemen zu erlangen und aufzubereiten.

Reichweite des neuen § 147b AO

Die neue Norm soll nun eine Vereinheitlichung der Schnittstellen und Datensatzbeschreibungen ermöglichen. Dabei beruft sich die Finanzverwaltung auf positive Erfahrungen, die sie mit der Digitalen Lohnschnittstelle (DLS) und der Digitalen Schnittstelle der Finanzverwaltung für Kassensysteme (DSFinV-K) gemacht hat.

§ 147b AO ist zunächst einmal eine Kann-Vorschrift: „Das Bundesministerium der Finanzen kann durch Rechtsverordnung (...) einheitliche digitale Schnittstellen und Datensatzbeschreibungen für den standardisierten Export von

Daten bestimmen (...). In der Rechtsverordnung kann auch eine Pflicht zur Implementierung und Nutzung der jeweiligen einheitlichen digitalen Schnittstelle oder von Datensatzbeschreibungen für den standardisierten Export von Daten bestimmt werden.“ Damit ist weder der Umfang noch der Anwendungszeitraum der Regelung im Gesetz vorgegeben.

Von einer späteren Verbindlichkeit der Norm sollte aber ausgegangen werden, denn die Finanzverwaltung hat sich vorbereitend mit § 158 Abs. 2 Nr. 2 AO n.F. gleich eine Rechtsfolge für den Fall, dass ein Steuerpflichtiger keine Daten gemäß des (dann verpflichtenden) § 147b AO liefern kann, in das Gesetz schreiben lassen (aus der Gesetzesbegründung): „Soweit die Finanzverwaltung digitale Schnittstellen bestimmt hat, sind die Aufzeichnungen gemäß den Vorgaben dieser Schnittstellen zur Verfügung zu stellen. Soweit dieses nicht geschieht, wird die Prüfung erschwert. In diesen Fällen wird aufgrund der Regelung in § 158 Absatz 2 Nummer 2 AO die Vermutung der Richtigkeit [der Buchführung] aufgehoben.“ Die Folge wäre dann die Schätzung der Besteuerungsgrundlagen.

Ob aber nur durch die Verpflichtung auf einen Exportstandard in Verbindung mit einer Schätzungsandrohung die Probleme der Betriebsprüfung gelöst werden können, ist fraglich. Sicherlich werden die im deutschen Markt aktiven Softwarehersteller entsprechende Schnittstellen entwickeln können. Der Aufwand hierfür, den letztendlich der Steuerpflichtige als Anwender zu tragen hat, kann erheblich sein. Eine einfache Lösung wäre sicherlich, die bestehenden Standards BEA und Beschreibungsstandard verbindlich zu machen. Dem entgegen steht der Wunsch zahlreicher Verbände, eine international einheitliche Schnittstelle in Anlehnung an den SAF-T (Standard Audit File – Tax) zu schaffen. Zudem müssten bestehende Standards in Bezug auf Daten aus Nebenbüchern und Vsystemen eine Erweiterung erfahren.

Was würde das aber für einen Steuerpflichtigen bedeuten, der Teil eines ausländisch beherrschten Konzerns ist und auf Anweisung der Konzernspitze die Software eines ausländischen Herstellers einsetzt? Ob dieser Softwarehersteller eine Schnittstelle gemäß § 147b AO implementieren wird, ist fraglich. Dass es dem Steuerpflichtigen zumutbar oder auch nur technisch möglich wäre, kann angezweifelt werden.

Compliance-Maßnahmen

Auch wenn die Rechtsverordnung für den standardisierten Datenzugriff wohl frühestens in einigen Jahren greifen wird, da den Softwareherstellern eine entsprechende Anpassungszeit einzuräumen ist, sollte der Steuerpflichtige angesichts der bereits in § 158 AO normierten Drohkulisse der Schätzung bereits im Vorfeld einer möglichen Prüfung mit dem Z3-Datenzugriff befassen.

Eine sinnvolle Maßnahme kann sein, auf zertifizierte Schnittstellen zu setzen, um dadurch eine entsprechende Sicherheit zu erreichen. Die Finanzverwaltung wird es wohl auch weiterhin ablehnen, Schnittstellen zu testieren, daher wird es ein Angebot seitens Wirtschaftsprüfer oder Softwarespezialisten geben.

Zwingend notwendig für den Steuerpflichtigen ist aber, den Einsatz der Schnittstelle im Rahmen einer Verfahrensdokumentation zu beschreiben. Schaut man sich die oben beispielhaft beschriebenen Praxisprobleme beim Datenzugriff näher an, wird deutlich, dass diese vielfach auf Anwenderfehler zurückzuführen sind. Häufig werden sie dadurch verursacht, dass der Steuerpflichtige sich erstmals in der konkreten Prüfungssituation mit dem Datenexport befasst und im Vorfeld den Z3-Zugriff nie simuliert hat. Bestandteil einer Verfahrensdokumentation sollten unbedingt die Konfigurationseinstellungen der Exportschnittstelle sowie eine Beschreibung der Tabellenschnittstelle (Schlüsselfelder) und fachlichen Inhalte sein.

Des Weiteren kann dem Steuerpflichtigen nur empfohlen werden, regelmäßig unabhängig von einer konkreten Betriebsprüfung den Datenexport zu proben. Dazu gehört dann neben der Sicherstellung der technischen Funktionalität auch ein Blick auf die Daten. Mit einer eigenen IDEA-Lizenz oder der Unterstützung eines Beraters sollte der Steuerpflichtige Verprobungen durchführen, z.B. ob aus den exportierten Daten ein Journal zusammengestellt werden kann und dieses auch mit dem Zahlenwerk von Steuererklärung Jahresabschluss (z.B. Summen- und Saldenliste) abgestimmt werden kann.

Gerhard Krapp, Fachreferent für Prüfungswesen, Steuern und Rechnungswesen im Bereich Datenanalyse

gerhard.krapp@audicon.et

Gerhard Krapp ist seit 2006 bei Audicon beschäftigt. Als Fachreferent für Prüfungswesen, Steuern und Rechnungswesen im Bereich Datenanalyse verantwortet er die Umsetzung rechtlicher und fachlicher Anforderungen in den Software-Lösungen von Audicon. Hierzu gehört die Beschreibung der Prüfungsmethodik bei Einsatz von Datenanalyse, die Abbildung des Prüfungsworkflows, die Konzeption von Datenmodellen sowie die Entwicklung von Herstellerspezifischen Schnittstellen, Prüfungsschritten und Kontrollen. Der fachliche Fokus seiner Tätigkeit liegt dabei auf den Themen Tax Compliance, Internes Kontrollsystem und Abschlussprüfung. Vor seiner Zeit bei Audicon konnte er langjährige Erfahrung als Steuerberater und Prüfungsleiter in einer mittelständischen Wirtschaftsprüfungsgesellschaft sammeln.

Weiterführende Informationen zu diesem Thema

[Knowhow Portal zum Beschreibungsstandard](#)

[Verfahrensdokumentation – was der Gesetzgeber von Ihnen erwartet](#)

[Softwarezertifizierung](#)

Falls Sie Rückfragen zu diesem Artikel haben oder sich zu den Themen Datenzugriff, Verfahrensdokumentation und Softwarezertifizierung informieren wollen, wenden Sie sich bitte an: compliance@audicon.net.