

A decorative pattern of overlapping diamonds in various colors (dark blue, light blue, orange, green, and grey) arranged in a grid-like fashion, filling the upper and middle portions of the page.

# Digitale Steuerprüfung

Dieses Merkblatt informiert Sie über die Grundlagen der digitalen Steuerprüfung und unterstützt Sie in der Vorbereitung auf eine digitale Außenprüfung.

## Inhalt

Grundlagen der „Digitalen Steuerprüfung“ .....	2
Zugriffsarten im Austausch mit dem Steuerpflichtigen .....	3
Zugriffsmöglichkeiten im automatisierten Abruf .....	5
Umfang des Datenzugriffs .....	5
Vorbereitung auf die digitale Betriebsprüfung .....	6
Aufbewahrungs- und Archivierungsanforderungen .....	7
Aktuelle Maßnahmen zur Modernisierung von Steuerprüfungen .....	8
Kosten .....	10
Sanktionen .....	10

## Grundlagen der „Digitalen Steuerprüfung“

Die Digitalisierung nimmt auch in der Finanzverwaltung immer weiter zu. Schon seit dem Jahr 2002 hat die Finanzverwaltung die Möglichkeit, eine „digitale Steuerprüfung“ durchzuführen. In der Anfangszeit waren selbst die Betriebsprüfer noch nicht ausreichend auf die entsprechenden Regeln vorbereitet. Doch auch die Finanzverwaltung schreitet mit ihren technischen Voraussetzungen voran und rüstet sich sukzessive für einen sicheren Datenaustausch. Bereiten auch Sie sich vor!

Auf der Grundlage der §§ 146, 147 ff. Abgabenordnung (AO) hat die Finanzverwaltung im Rahmen von Betriebsprüfungen weitgehende Zugriffsrechte auf die Datenverarbeitungs-Systeme (DV-Systeme) von Unternehmen. Weitere Erläuterungen aus Sicht der Finanzverwaltung enthalten die am 28. November 2019 vom Bundesfinanzministerium (BMF) veröffentlichten "Grundsätze zur ordnungsmäßigen Führung und Aufbewahrung von Büchern, Aufzeichnungen und Unterlagen in elektronischer Form sowie zum Datenzugriff" (GoBD) mit Aktualisierung vom 11. März 2024. Die Neufassung ist gültig ab 1. April 2024. Zum Ende des Jahres 2022 wurden zahlreiche Gesetzesänderungen beschlossen, die vor allem das Ziel hatten, die Steuerprüfung zu beschleunigen (vgl. unten „aktuelle Maßnahmen zur Modernisierung von Steuerprüfungen“).

Die digitale Steuerprüfung beinhaltet neben der regulären turnusmäßigen Außenprüfung in den Bereichen Einkommensteuer, Körperschaftsteuer, Gewerbesteuer, Umsatzsteuer und Lohnsteuer (vereinfacht Betriebsprüfung), unter anderem auch Sonderprüfungen. Während die Betriebsprüfung im Regelfall nach einer Ankündigung stattfindet, werden Sonderprüfungen (in den Bereichen Umsatzsteuer, Lohnsteuer und Kasse) meist unangemeldet durchgeführt.

Die sogenannte Umsatzsteuer-Nachschaue (geregelt in § 27b UStG) ist ohne Vorankündigung für Teile eines Besteuerungszeitraums oder abgegrenzte Sachverhalte (wie beispielsweise Vorsteuererstattungen oder umsatzsteuerfreie Leistungen) möglich. Ebenso besteht die Möglichkeit einer unangemeldeten Lohnsteuerprüfung (sogenannte Lohnsteuer-Nachschaue gem. § 42 g EStG), die sich mit der korrekten Abführung der Lohnsteuer befasst (beispielsweise zur Überprüfung von Minijobs, Reisekosten oder Sachbezüge). Die Kassen-Nachschaue wird ebenfalls ohne Vorankündigung zur Überprüfung der Ordnungsmäßigkeit der Kassenführung durchgeführt.

Während für die Lohnsteuer bereits seit dem Jahr 2018 eine einheitliche Datenschnittstelle (sog. DLS) für den erleichterten Datenexport im Rahmen der Außenprüfung eingeführt wurde und seit dem 1. Januar 2023 die Teilnahme an einer digitalen Betriebsprüfung verpflichtend ist, wurde eine solche Schnittstelle im Jahr 2020 auch für Kassensysteme (sog. DSFinV-K) eingeführt. Durch die jüngste Gesetzesänderung des § 147b AO können zukünftig auch weitere Datenschnittstellen für Zwecke der Außenprüfung eingeführt werden. Derzeit arbeitet das Bundesfinanzministerium an einer **Buchführungsdatenschnittstellenverordnung (DSFinVBV)**. Mit dieser Neuerung in der Digitalisierung der Außenprüfung sollen standardisierte Schnittstellen festgelegt werden, die für die Übermittlung der Daten zukünftig gelten. Die Verordnung befindet sich derzeit noch im Entwurfsstadium.

Der Trend zeigt sich auch in der bereits bestehenden Übermittlungspflicht der E-Bilanz sowie im neu geschaffenen Plattformen-Steuertransparenzgesetz (vgl. Zugriffsmöglichkeiten im automatisierten Abruf), wonach dem Finanzamt im automatisierten Abruf bereits eine Vielzahl an Daten vorliegt. Das nachfolgende Merkblatt befasst sich insbesondere mit der regulären Außenprüfung. Für Informationen zu Schnittstellen und Sonderprüfungen verweisen wir auf unsere Homepage [Was kommt bei der Digitalen Steuerprüfung auf Unternehmen zu? \(ihk-muenchen.de\)](https://www.ihk-muenchen.de/uebernehmen/was-kommt-bei-der-digitalen-steuerpruefung-auf-unternehmen-zu)

## Zugriffsarten im Austausch mit dem Steuerpflichtigen

Der Datenzugriff während einer Außenprüfung kann in drei Formen erfolgen, wobei es dem jeweiligen Prüfer überlassen bleibt, auch eine Kombination aus mehreren Zugriffsarten zu wählen.

### a) Unmittelbarer Datenzugriff (Z 1, sog. Nur-Lese-Zugriff)

Beim unmittelbaren Datenzugriff darf der Prüfer unmittelbar auf die im Unternehmen zur Buchführung eingesetzte Hard- und Software zugreifen, und zwar in der Form, dass er Einsicht in die gespeicherten Daten nimmt und die vorhandene Hard- und

Software zur Prüfung der Daten nutzt. Der unmittelbare Datenzugriff umfasst das Lesen, Filtern und Sortieren der Daten. Eine Fernabfrage (Online-Zugriff) durch den Betriebsprüfer ist nicht statthaft.

Dem Prüfer müssen dabei durch das Unternehmen die erforderlichen Hilfsmittel zur Verfügung gestellt werden, und er ist in das System einzuweisen. Zudem ist die Zugangsberechtigung des Prüfers so zu gestalten, dass er auf alle steuerlich relevanten Daten zugreifen und die vorhandenen Auswertungsmöglichkeiten nutzen kann.

### **b) Mittelbarer Datenzugriff (Z 2)**

Der mittelbare Datenzugriff erfolgt in der Weise, dass der Prüfer einen Mitarbeiter des Unternehmens, welcher mit dem DV-System vertraut ist, mit entsprechenden Vorgaben anweist, für ihn gespeicherte Daten mit einer unternehmenseigenen Hard- und Software auszuwerten und zur Verfügung zu stellen, um anschließend einen Nur-Lesezugriff durchführen zu können. Dabei kann die Finanzbehörde nur solche Auswertungen verlangen, wie sie das Datenverarbeitungssystem des Steuerpflichtigen ermöglicht.

### **c) Datenträgerüberlassung (Z 3)**

Bei der Datenträgerüberlassung sind auf Verlangen der Finanzverwaltung dieser die für eine Betriebsprüfung relevanten Daten auf einem maschinell lesbaren und auswertbaren Datenträger (z. B. CDs/DVDs, USB-Sticks, Festplatten) zur Auswertung mittels verwaltungseigener Prüfungssoftware zu überlassen. Die Finanzbehörde ist hier nicht berechtigt, selbst Daten aus dem DV-System herunterzuladen oder Kopien vorhandener Datensicherungen vorzunehmen. Der zur Auswertung überlassene Datenträger ist spätestens nach Bestandskraft der aufgrund der Außenprüfung ergangenen Bescheide an den Steuerpflichtigen zurückzugeben und die Daten sind zu löschen.

In der Praxis anzutreffen ist zum Teil auch die digitale Überlassung von Daten per E-Mail (wobei dies jedoch im Hinblick auf Datensicherheit und Datenschutz kritisch sein kann – die E-Mail ist als „digitale Postkarte“ für Dritte einsehbar). In Betracht kommen kann auch die Zurverfügungstellung über das ELSTER-Portal. Beide Verfahrensarten sind jedoch für den Austausch größerer Datenmengen ungeeignet. Für größere Datenmengen besteht auch die Möglichkeit eines sicheren Datentransfers über eine Steuer-Cloud (sog. SecureBox für Bayern). Über die Cloud ist es, nach Zustimmung durch die Nutzer, auch möglich, Anfragen von der Finanzverwaltung sowohl durch den Steuerpflichtigen als auch durch den registrierten Steuerberater zu beantworten. Hier gilt es zu beachten, dass die Entscheidung des Einsatzes einer solchen im Ermessen des Finanzamtes liegt.

**Hinweis:** Bei kleinen und mittelständischen Unternehmen werden die Betriebsprüfer regelmäßig den Weg der Datenträgerüberlassung wählen, nicht zuletzt deshalb, weil die Prüfer mit ihrer eigenen Prüfungssoftware besser vertraut sein dürften. Sofern aufgrund der Datenmengen eine Cloud zum Einsatz kommen soll, sollte dies frühzeitig mitgeteilt werden, da das Aufsetzen der Plattform eine gewisse Zeit in Anspruch nimmt.

## Zugriffsmöglichkeiten im automatisierten Abruf

Die Finanzverwaltung erlangt ihre Daten nicht nur im direkten Austausch mit dem Steuerpflichtigen, sondern auch durch übermittelte Daten aufgrund Meldeverpflichtungen. Seit dem 1. Januar 2023 wurde eine solche Mitteilungsverpflichtung durch das Plattformen-Steuertransparenzgesetz (PStTG) geschaffen. Transaktionen, die über eine digitale Plattform ausgeführt werden, sind seit Anfang des Jahres durch den Plattformbetreiber an das Bundeszentralamt für Steuern zu melden.

Über diese Meldeverpflichtung liegen der Finanzverwaltung Daten zu Transaktionen des Steuerpflichtigen auch der Höhe nach vor, die einen Abgleich zur Buchhaltung des Steuerpflichtigen ermöglichen. Die Vollständigkeit und Ordnungsmäßigkeit der Buchhaltung gewinnen auch hier deutlich an Bedeutung.

## Umfang des Datenzugriffs

Für den EDV-Zugriff des Finanzamts muss der Unternehmer alle nach § 147 Abs. 1 AO aufbewahrungspflichtigen Unterlagen bereitstellen, die mit einem DV-System erstellt wurden, insbesondere solche, soweit sie für die Besteuerung von Bedeutung sind. Dazu gehören somit alle Daten der Finanz-, Anlagen- und Lohnbuchhaltung, d.h. Daten, welche in der Gewinn- und Verlust- Rechnung bzw. in der Bilanz auftauchen. Grundsätzlich erweitert sich jedoch weder der Prüfungsumfang noch der Prüfungsgegenstand gegenüber der bisherigen Betriebsprüfungspraxis. Laut Rechtsprechung kann das Finanzamt im Rahmen einer Außenprüfung keine Einsicht in gesetzlich nicht geforderte Aufzeichnungen verlangen.

Zu beachten ist aber, dass für nicht steuerlich relevante Unterlagen oder private Daten kein Verwertungsverbot besteht, soweit diese der Finanzverwaltung versehentlich überlassen worden sind. Es obliegt mithin dem einzelnen Unternehmen, dafür Sorge zu tragen, dass der Prüfer keine Kenntnis von für ihn irrelevanten Daten erhält. Dies gilt umso mehr, da auch der gesamte E-Mail-Verkehr,

soweit wichtige steuerliche Informationen enthalten sind, vom Prüfer eingesehen werden darf.

**Hinweis:** Steuerlich nicht relevante Daten sollten die Unternehmen entweder gar nicht im betrieblichen Computer belassen oder aber den Prüferzugriff auf diese Daten durch Passwörter bzw. durch eine sogenannte Betriebsprüferfunktion, welche in diversen Softwareprogrammen enthalten ist, verhindern.

## Vorbereitung auf die digitale Betriebsprüfung

Gerade in der Anfangsphase digitaler Betriebsprüfungen war mit einer gewissen Milde der Prüfer hinsichtlich der Anforderungen an die Unternehmen zu rechnen. Durch die Erfahrungen der Prüfung der letzten Jahre sollte sich hierauf jedoch kein Unternehmen mehr verlassen, sondern vielmehr schon im Vorfeld dafür sorgen, seine Stärken und Schwächen im Hinblick auf die GoBD zu kennen.

In einem ersten Schritt ist es ratsam, alle steuerlich relevanten Daten, Prozesse und Anwendungssysteme zu identifizieren, wobei sich typische Problemfelder bei elektronisch erzeugten Daten wie z. B. in E-Mails, in Vorsystemen und beim Electronic Banking ergeben können und gegebenenfalls beseitigt werden sollten. Dabei muss beispielsweise darauf geachtet werden, dass alle Rechnungsnummern des Unternehmens vollständig und lückenlos dokumentiert sind. Zudem bietet es sich an, die für eine Prüfung relevanten Unterlagen zu bestimmen und die vorhandene Verfahrensdokumentation zu überprüfen. Vorgaben hinsichtlich einheitlicher digitaler Schnittstellen z.B. im Bereich Lohnsteuer und Kassenführung sind zwingend zu beachten und anzuwenden, da nach neuester Gesetzeslage Schnittstellenmängel in der Datenbereitstellung die Buchführung im Ganzen in Frage stellen.

Durch die gesetzlich neu verankerte Möglichkeit der Implementierung weiterer einheitlicher digitaler Schnittstellen und Datensatzbeschreibungen für den standardisierten Export von Daten gem. § 147b AO werden zukünftig auch Massendaten analysierbar sein.

Lassen sich in einer anschließenden Analyse gravierende Mängel entweder inhaltlicher oder formeller Art (Buchungsfehler, fehlende Nachvollziehbarkeit der Daten etc.) feststellen, sollten diese alsbald beseitigt werden, da andernfalls die Gefahr besteht, dass der Betriebsprüfer die Buchführung wegen gravierender Fehler in Ausnahmefällen verwirft und zur Schätzung des Unternehmensergebnisses übergeht.

**Hinweis:** Zur Wahrung der Ordnungsmäßigkeit der eingesetzten betrieblichen DV-Systeme ist nach Auffassung der Finanzverwaltung eine sog. Verfahrensdokumentation notwendig. Diese beschreibt nicht nur die technischen Prozesse, Strukturinformationen sowie die Verarbeitung digitaler Dokumente von der Belegerfassung bis zur Steuererklärung, sondern beinhaltet u.a. auch eine Anwenderdokumentation zur sofortigen Anwendung des Prozesses. Überprüfen Sie vor der nächsten Betriebsprüfung Ihre Verfahrensdokumentation oder lassen Sie sich hierbei extern unterstützen. Zur Implementierung und Umsetzung der ordnungsgemäßen digitalen Schnittstellen wenden Sie sich ggf. an Ihren Softwarehersteller.

## Aufbewahrungs- und Archivierungsanforderungen

Die digitale Betriebsprüfung findet dort Anwendung, wo Unternehmen steuerlich relevante Daten mit Hilfe eines DV-Systems erstellt haben. Es reicht dabei nicht mehr, diese Daten, wie in der Vergangenheit, nur noch als Ausdruck aufzubewahren. Die digitalen Unterlagen sind auf maschinell verwertbaren Datenträgern zu archivieren. Im Falle der Aufbewahrung von Daten in einer Cloud ist gem. § 146 AO zu beachten, dass diese auch im EU-Ausland aufbewahrt werden dürfen, sofern der Datenzugriff in vollem Umfang gesichert ist. Für Fälle in denen Daten im Drittland aufbewahrt werden, ist neben der Beachtung der Vorgaben des § 146 Abs. 2b AO vor allem eine Bewilligung des Finanzamts hierfür notwendig.

Im Rahmen der elektronischen Aufbewahrung ist zu berücksichtigen, dass eingehende Handels- oder Geschäftsbriefe und Buchungsbelege, in dem Format aufbewahrt werden müssen, in welchem sie empfangen wurden. Ein originär digitales Dokument ist auch in dieser – d. h. in elektronischer – Form aufzubewahren. Unter bestimmten Voraussetzungen können Papierdokumente zum Zwecke der Aufbewahrung in ein elektronisches Format umgewandelt werden, insbesondere durch Scannen. Die GoBD enthalten hierfür entsprechende Vorgaben, insbesondere zur Unveränderbarkeit der archivierten Unterlagen bzw. Daten.

Hinsichtlich der Aufbewahrungspflicht der digitalen Daten gelten die gleichen Fristen wie für Unterlagen in Papierform. Dies bedeutet, dass grundsätzlich eine 10-jährige Aufbewahrungspflicht für Bücher, Aufzeichnungen, Inventare, Jahresabschlüsse, Lageberichte, Eröffnungsbilanzen etc. besteht. Die Frist zur Aufbewahrung für Buchungsbelege, wie Rechnungen und Kostenbelege, wird ab 2025 von zehn Jahren auf acht Jahre verkürzt. Die kürzere Aufbewahrungsfrist gilt für alle Buchungsbelege, deren Aufbewahrungsfrist zu Beginn des Jahres 2025 noch nicht abgelaufen ist. Übrige aufbewahrungspflichtige Unterlagen, wie z. B. Handels- und Geschäftsbriefe unterliegen grundsätzlich einer 6-jährigen Aufbewahrungsfrist. Die Frist beginnt mit

Ablauf des Kalenderjahres, in dem die letzten Eintragungen oder Handlungen an den Unterlagen vorgenommen wurden (Weitere Informationen sowie Spezialvorschriften für einzelne Berufe, Branchen bzw. Tätigkeiten finden Sie in unserem Merkblatt „Aufbewahrungsfristen von A – Z“. Es kann unter [Aufbewahrungspflichten von Steuerunterlagen | IHK \(ihk-muenchen.de\)](#) abgerufen werden.)

Bei Wechsel eines DV-Systems ist der Steuerpflichtige verpflichtet, das DV-System bis fünf Jahre nach Ablauf des Kalenderjahres der Umstellung vorzuhalten. Anschließend sind die Daten lediglich noch auf einem auswertbaren Datenträger vorzuhalten, ein Z1- oder Z2-Zugriff ist somit nicht mehr möglich.

### **Sonderfall: Steuerliche Anforderungen bei elektronischen Kontoauszügen**

Nach einer Verfügung des Bayerischen Landesamtes für Steuern vom 20. Januar 2017 (S 0317.1.1-3/5 St42) genügt es nicht den steuerlichen Aufbewahrungspflichten nach § 147 AO, wenn ein Geschäftsbankkunde, der am Homebanking-Verfahren teilnimmt, einen elektronischen Kontoauszug seines Kreditinstituts auf Papier ausdruckt. Da ein in elektronischer Form eingegangener Kontoauszug ein originär digitales Dokument darstellt, ist er auch in dieser – d. h. in elektronischer – Form aufzubewahren. Dabei muss das eingesetzte DV- oder Archivsystem den Anforderungen der AO sowie den Grundsätzen ordnungsmäßiger Buchführung (GoB) entsprechen. Dies gilt auch für Steuerpflichtige, die ihre Gewinnermittlung anhand der Einnahmen-Überschuss-Rechnung erstellen, da auch sie schriftliche Aufzeichnungen zu führen haben. Lediglich im Privatkundenbereich bestehen keine Aufbewahrungspflichten.

## **Aktuelle Maßnahmen zur Modernisierung von Steuerprüfungen**

Betriebsprüfungen erstreckten sich in der Vergangenheit zumeist über einen längeren Zeitraum. Im Zuge der Modernisierung der Steuerprüfung durch die Umsetzung der DAC 7 Richtlinie wird neben einer digitalen Betriebsprüfung die Beschleunigung des Verfahrens sowie die Verkürzung des Prüfungszeitraums angestrebt.

Seit 1. Januar 2023 besteht gem. § 87a Abs. 1a AO die Möglichkeit, Verhandlungen und Besprechungen **virtuell** durchzuführen. Nach Abstimmung ist es auch möglich die Schlussbesprechung elektronisch durchzuführen. Ebenso kann die Finanzverwaltung auch regelmäßige Zwischengespräche mit dem Steuerpflichtigen während der Betriebsprüfung vereinbaren.

Seit 1. Januar 2023 besteht auf Antrag die Möglichkeit, im Rahmen der Erprobung alternativer Prüfungsmethoden (gem. § 38 EGAO) die Art und den Umfang der Steuerprüfung für Steuerpflichtige mit einem **Steuerkontrollsystem** (Tax



Compliance Management System – Tax CMS –) einzuschränken. Sofern die Wirksamkeit des Tax-CMS während einer Steuerprüfung überprüft wurde und kein Risiko besteht, kann die Finanzverwaltung Beschränkungen während der nächsten Steuerprüfung verbindlich zusagen. Da es sich hierbei um eine Erprobung handelt, gilt diese Regelung zunächst befristet bis 1. Januar 2030.

Seit Anfang 2025 greifen weitere Maßnahmen, die die Betriebsprüfung beschleunigen, den Ablauf durch digitale Maßnahmen vereinfachen und dem Steuerpflichtigen dadurch schneller Rechtssicherheit bieten sollen. Im Gegenzug fordert die Finanzverwaltung auch vermehrte Mitwirkungsbereitschaft und kann bei fehlender Kooperation auch Strafzahlungen festsetzen.

Für Steuern, die **nach dem 31. Dezember 2024** entstehen, gilt folgende Neuregelung: Für Unternehmen, die steuerlich beraten werden, soll die Prüfungsanordnung bis zum Ende des Kalenderjahres erlassen werden, das auf das Jahr folgt, in dem der Steuerbescheid wirksam geworden ist (vgl. § 197 Abs. 5 AO).

Für Steuern, die **nach dem 31. Dezember 2024** entstehen, wird die Dauer der Betriebsprüfung auf fünf Jahre nach Ablauf des Kalenderjahres, indem die Prüfungsanordnung bekannt gegeben wurde, verkürzt (sog. Ablaufhemmung, vgl. § 171 Abs. 4 AO). Einzig ein Antrag des Steuerpflichtigen auf Verschiebung oder Unterbrechung der Prüfung sowie eine Mitwirkungsverzögerung führt zu einer Ausnahme davon. Zuvor endete die Festsetzungsfrist spätestens mit Ablauf des Kalenderjahres, indem die Schlussbesprechung stattfindet oder letzte Prüfungshandlungen durchgeführt werden.

Das Finanzamt kann mit der Prüfungsanordnung auch Unterlagen anfordern. Anhand dieser wählt das Finanzamt **Prüfungsschwerpunkte** aus, die dem Steuerpflichtigen bekannt gegeben werden (vgl. § 197 Abs. 4 AO). Im Umkehrschluss bedeutet dies aber nicht, dass dadurch der Umfang der Prüfung eingeschränkt wird. Der Unternehmer kann jedoch gezielt die Prüfungsschwerpunkte vorbereiten. Er hat sogar die Möglichkeit, die genannten Punkte selbst vorab einer genauen Prüfung zu unterziehen.

Für Steuern, für die **ab dem 1. Januar 2025** eine Prüfungsanordnung ergeht, gelten unter anderem folgende Chancen als auch Risiken:

Die Unsicherheit hinsichtlich des Prüfungsergebnisses wird nun durch die Möglichkeit eines bindenden **Teilabschlussbescheides** eingeschränkt. Für abgrenzbare Besteuerungsgrundlagen ist gem. § 180 Abs. 1a AO durch die Finanzverwaltung, aber auch auf Antrag durch den Steuerpflichtigen ein Teilabschlussbescheid möglich, der dem Steuerpflichtigen Rechtssicherheit gibt. Der

Teilabschlussbescheid sowie, bereits seit 2023 auch der Prüfungsbericht, können auch elektronisch ergehen.

Die **Anzeige- und Berichtigungspflicht** wird ausgeweitet. Sachverhalte von (unanfechtbaren) Prüfungsfeststellungen einer Außenprüfung, die auch in anderen übermittelten Erklärungen, die nicht Gegenstand der Außenprüfung waren, enthalten sind, müssen angezeigt und korrigiert werden (vgl. § 153 Abs. 4 AO).

Die **Frist** zur Vorlage der Verrechnungspreisdokumentationen wird verschärft. Unternehmen müssen diese bereits 30 Tage nach Bekanntgabe der Prüfungsanordnung vorlegen (vgl. § 90 Abs. 4 AO).

## Kosten

Alle anfallenden Kosten für die digitale Form des Datenzugriffs sind generell vom Steuerpflichtigen zu tragen. Dies bedeutet z. B. auch, dass die Daten in bestimmten Dateiformaten (ASC II, Excel, Access etc.) vorgehalten werden müssen. Soweit Unternehmen diesbezüglich neue Soft- oder Hardware anschaffen müssen, haben sie auch diese Kosten zu übernehmen.

Des Weiteren sind Kosten, die sich direkt aus der Prüfungsarbeit ergeben, vom Unternehmen zu tragen. Für diese wird es aber in Zukunft weniger belastend sein, die Daten in einem digitalen Austausch zu übergeben, als im Rahmen eines unmittelbaren Datenzugriffs stundenlang Betriebsmittel zu belegen und zu verbrauchen.

## Sanktionen

Erfüllt ein Unternehmer die gesetzlichen Anforderungen nicht, kommen – je nach den Umständen des Einzelfalls – als Sanktionen z. B. in Betracht:

- Bußgeld,
- Zwangsmittel,
- Schätzung.

Ferner kann, wenn ein Steuerpflichtiger seinen Mitwirkungspflichten im Rahmen einer steuerlichen Außenprüfung nicht in angemessener Weise nachkommt, ein sogenanntes Verzögerungsgeld gem. § 146 Abs. 2c AO in Höhe von 2.500 € bis 250.000 € festgesetzt werden.

Seit Anfang 2025 wird das bisher bestehende Mitwirkungsverlangen, d.h. die Mitarbeit des Steuerpflichtigen bei Steuerprüfungen in Bezug auf Auskünfte und Unterlagen, um ein **qualifiziertes Mitwirkungsverlangen** verschärft (vgl. § 200a AO). Nach diesem wird bei Nichterfüllen des Steuerpflichtigen sowohl die Fünfjahresfrist verlängert als auch ein Verzögerungsgeld in Höhe von 75 € je Kalendertag zzgl. eines möglichen Zuschlags festgesetzt.

### **Hinweis:**

Dieses Merkblatt dient als erste Orientierungshilfe und erhebt keinen Anspruch auf Vollständigkeit. Obwohl es mit größtmöglicher Sorgfalt erstellt wurde, kann eine Haftung für die inhaltliche Richtigkeit nicht übernommen werden. Die Veröffentlichung von Merkblättern ist ein Service der Industrie- und Handelskammer und kann eine Steuer- und Rechtsberatung im Einzelfall nicht ersetzen.

---

IHK für München und Oberbayern  
Ihr Kontakt: Anne-Christina Schulte  
Stand: April 2025