

Fragen und Antworten zum Datenzugriffsrecht der Finanzverwaltung

Die folgende Übersicht enthält eine Vielzahl von Fragen, zu denen die Finanzverwaltung bislang Stellung genommen hat. Es ist beabsichtigt, diese Liste ständig zu aktualisieren und der Öffentlichkeit im Internet zur Verfügung zu stellen.

Rechtliche Grundlagen des Datenzugriffs

Seit wann besteht das Datenzugriffsrecht der Finanzverwaltung?

Ab dem 1. Januar 2002 ist der Finanzverwaltung aufgrund der gesetzlichen Neuregelungen im Steuersenkungsgesetz vom 23. Oktober 2000 (Bundesgesetzblatt Teil I S. 1433, Artikel 7 und 8) das Recht eingeräumt, die mit Hilfe eines Datenverarbeitungssystems erstellte Buchführung des Steuerpflichtigen durch Datenzugriff zu prüfen.

Was beinhalten die „Grundsätze zum Datenzugriff und zur Prüfung digitaler Unterlagen (GDPdU)“?

Die „Grundsätze zum Datenzugriff und zur Prüfung digitaler Unterlagen (GDPdU)“ beinhalten Anwendungsregelungen zur Umsetzung des Rechts auf Datenzugriff. Sie wurden nach intensiver Erörterung mit den Vertretern der Wirtschaft mit BMF-Schreiben vom 16. Juli 2001 - IV D 2 - S 0316 - 136/01 - (Bundessteuerblatt Teil I S. 415) veröffentlicht.

Welche Möglichkeiten des Datenzugriffs bestehen?

Beim Datenzugriff selbst kann der Prüfer nach pflichtgemäßem Ermessen - auch kumulativ - den „unmittelbaren Datenzugriff“, den „mittelbaren Datenzugriff“ oder die Datenträgerüberlassung wählen. Ein „Online-Zugriff“ auf das betriebliche DV-System ist hingegen ausdrücklich ausgeschlossen.

Der „**unmittelbare Datenzugriff**“ beinhaltet den Nur-Lesezugriff auf DV-Systeme durch den Prüfer zur Prüfung der Buchhaltungsdaten, Stammdaten und Verknüpfungen (beispielsweise zwischen den Tabellen einer relationalen Datenbank). Darunter fällt auch die Nutzung vorhandener Auswertungsprogramme des betrieblichen DV-Systems zwecks Filterung und Sortierung der steuerlich relevanten Daten.

Beim „**mittelbaren Datenzugriff**“ müssen die steuerlich relevanten Daten entsprechend den Vorgaben des Prüfers vom Unternehmen oder einem beauftragten Dritten maschinell ausgewertet werden, um anschließend einen Nur-Lesezugriff durchführen zu können. Verlangt werden darf aber nur eine maschinelle Auswertung mit den auf dem DV-System vorhandenen Auswertungsmöglichkeiten. Die Kosten der maschinellen Auswertung hat das Unternehmen zu tragen. Darüber hinaus sind die Unternehmen zur Unterstützung des Prüfers durch mit dem DV-System vertraute Personen verpflichtet.

Bei der **Datenträgerüberlassung** sind der Finanzbehörde mit den gespeicherten Unterlagen und Aufzeichnungen alle zur Auswertung der Daten notwendigen Informationen (z.B. über die Dateistruktur, die Datenfelder sowie interne und externe Verknüpfungen) in maschinell auswertbarer Form zur Verfügung zu stellen. Dies gilt auch in den Fällen, in denen sich die Daten bei Dritten befinden.

Darf der Finanzamtsprüfer eigenmächtig Daten aus dem betrieblichen DV-System zur Weiterverarbeitung auf seinem Rechner herunterladen?

Nein, die Prüfungsdienste sind in keinem Fall berechtigt, Daten zwecks Sicherung oder späterer Weiterverarbeitung von den betrieblichen DV-Systemen herunterzuladen oder Kopien vorhandener Datensicherungen vorzunehmen. Entscheidet sich der Prüfer für eine Datenanalyse mit Hilfe dienstlich bereitgestellter Prüfsoftware, müssen die dazu erforderlichen steuerlich relevanten Daten vom Unternehmen auf einem maschinell lesbaren Datenträger bereit gestellt werden. Ergeben sich aufgrund der Datenanalyse Anhaltspunkte, die eine vertiefte Überprüfung angezeigt sein lassen oder reichen die auf dem Datenträger zur Verfügung gestellten Daten zur steuerlichen Beurteilung nicht aus, kann der Prüfer auch im Fall der Datenträgerüberlassung zum zusätzlichen Nur-Lese-Zugriff übergehen. Entgegen anderslautenden Darstellungen kann er aber auch weitere Datenträger mit bislang nicht bereitgestellten steuerrelevanten Daten verlangen oder von der Möglichkeit des „mittelbaren Datenzugriffs“ Gebrauch machen.

Wie definiert die Finanzverwaltung „steuerlich relevante Daten“?

Zu diesem Terminus gibt es keine allgemeingültige Definition. Je nach Einzelfall können Daten bei einem Steuerpflichtigen von steuerlicher Bedeutung sein, bei einem anderen jedoch nicht. Deshalb kann es keine abschließende Festlegung allgemeiner Art geben. Man kann den Begriff jedoch wie folgt umschreiben: Steuerlich relevant sind Daten immer dann, wenn sie für die Besteuerung des Steuerpflichtigen von Bedeutung sind. Nach den „GDPdU“ ist es Aufgabe des Steuerpflichtigen, die steuerrelevanten Daten von den anderen abzugrenzen. Er wird sich dabei auch an datenschutzrechtlichen bzw. besonderen berufsspezifischen Gesichtspunkten orientieren. Gibt es über diese Abgrenzung Meinungsverschiedenheiten zwischen Steuerpflichtigen und Steuerprüfer, ist im Einzelfall zu entscheiden, welche Folgerungen zu ziehen sind.

Nach den „GDPdU“ sind der Finanzbehörde auf Verlangen die steuerlich relevanten Daten in maschinell auswertbarer Form zur Verfügung zu stellen. Was bedeutet „maschinelle Auswertbarkeit“ im Sinne der „GDPdU“?

Unter dem Begriff „maschineller Auswertbarkeit“ versteht die Finanzverwaltung den „wahlfreien Zugriff auf alle gespeicherten Daten einschließlich der Stammdaten und Verknüpfung mit Sortier- und Filterfunktionen unter Berücksichtigung des Grundsatzes der Verhältnismäßigkeit.“

Mangels wahlfreier Zugriffsmöglichkeit akzeptiert die Finanzverwaltung daher keine Reports oder Druckdateien, die vom Unternehmen ausgewählte („vorgefilterte“) Datenfelder und -sätze aufführen, jedoch nicht mehr alle steuerlich relevanten Daten enthalten. Gleiches gilt für archivierte Daten, bei denen während des Archivierungsvorgangs eine „Verdichtung“ unter Verlust vorgeblich steuerlich nicht relevanter, originär aber vorhanden gewesener Daten stattgefunden hat.

Besteht ein Verwertungsverbot für versehentlich überlassene Daten?

Nein, auch für versehentlich freiwillig überlassene Daten besteht kein Verwertungsverbot.

Das Datenzugriffsrecht der Finanzverwaltung besteht ab dem 1. Januar 2002. Dürfen die Prüfer auch auf Daten vorangegangener Wirtschaftsjahre zugreifen?

Ab dem 1. Januar 2002 hat die Finanzverwaltung das Recht, auch auf elektronisch vorgehaltene Daten vorangegangener Wirtschaftsjahre zuzugreifen. Bis auf zwei Ausnahmen sind daher auch archivierte Daten auf Verlangen des Prüfers während der gesamten gesetzlichen Aufbewahrungsfrist von bis zu zehn Jahren für den unmittelbaren und mittelbaren Datenzugriff in das DV-System einzuspielen:

- Bei Archivierung vor dem 1. Januar 2002 brauchen die Daten nicht wieder eingespielt werden, wenn dies mit unverhältnismäßig hohem Aufwand für das Unternehmen verbunden ist (fehlende Speicherkapazität, nochmalige Datenerfassung, Archivierung außerhalb des aktuellen Datenverarbeitungssystems oder Wechsel der Hard- oder Software).
- Kann im Falle eines abweichenden Wirtschaftsjahrs die Archivierung ab 1. Januar 2002 nachweisbar aus technischen Gründen nicht auf einem maschinell auswertbaren Datenträger erfolgen, wird dem Unternehmen Gelegenheit gegeben, seinen Archivierungspflichten bis spätestens zu Beginn des anschließenden abweichenden Wirtschaftsjahrs nachzukommen.

Besteht die Möglichkeit, das vorhandene oder geplante DV-System von der Finanzverwaltung als „GDPdU-konform“ zertifizieren zu lassen?

Nein, insbesondere die Vielzahl und unterschiedliche Ausgestaltung und Kombination selbst marktgängiger Buchhaltungs- und Archivierungssysteme lässt keine Aussagen der Finanzverwaltung zur Konformität der verwendeten oder geplanten Hard- und Software zu.

Drohen Sanktionen, wenn ein Unternehmen die Anforderungen der „GDPdU“ nicht erfüllt?

Ja, es gibt mehrere Sanktionsmöglichkeiten. Je nach den Umständen im Einzelfall kommen z.B. in Betracht: Bußgeld, Zwangsmittel, Schätzung.

Prüfsoftware der Finanzverwaltung

Welche Auswertungsprogramme wird die Finanzverwaltung zur Analyse der steuerlich relevanten Daten nutzen?

Beim unmittelbaren und mittelbaren Datenzugriff dürfen einzig die auf den DV-Systemen des Unternehmens zu Prüfungsbeginn bereits vorhandenen Auswertungsmöglichkeiten genutzt werden.

Beim Datenzugriff in Form der Datenträgerüberlassung bedient sich die Finanzverwaltung bundeseinheitlich der frei auf dem Markt verfügbaren und bei Wirtschaftsprüfern bereits seit langem verbreiteten Prüfsoftware „IDEA“. Deren Installation erfolgt ausschließlich auf den Laptops der Außenprüfer und Arbeitsplatzrechnern der Finanzverwaltung. Auf DV-Systemen des Unternehmens oder eines beauftragten Dritten darf die Prüfsoftware hingegen durch die Finanzbehörde keinesfalls installiert werden.

Welche Dateiformate werden von der Prüfsoftware der Finanzverwaltung akzeptiert?

Folgende Dateiformate werden von der aktuellen Version der Prüfsoftware IDEA problemlos gelesen und erfüllen damit die Voraussetzung der maschinellen Verwertbarkeit im Sinne der „GDPdU“ - sofern die zur Auswertung der Daten notwendigen Strukturinformationen gleichfalls in maschinell verwertbarer Form bereitgestellt werden:

- ASCII feste Länge
- ASCII Delimited (einschließlich Kommagetrennter Werte)
- EBCDIC feste Länge
- EBCDIC Dateien mit variabler Länge
- Excel (auch ältere Versionen)
- Access (auch ältere Versionen)
- dBASE
- Lotus 123
- ASCII-Druckdateien (plus Info für Struktur und Datenelemente etc.)
- Dateien von SAP/AIS
- Konvertieren von AS/400 Datensatzbeschreibungen (FDF-Dateien erstellt von PC Support/400) in RDE-Datensatzbeschreibungen
- Import durch ODBC-Schnittstelle

Nicht erkennbare Dateiformate müssen in lesbare Formate konvertiert werden.

Müssen für Zwecke der Datenträgerüberlassung gesonderte Schnittstellen zur Prüfsoftware in den Buchhaltungs- und Archivierungssystemen geschaffen werden?

Der Finanzverwaltung ist bekannt, dass gerade die Datenträgerüberlassung dem geprüften Unternehmen erhebliche Probleme bereiten kann. Bei dieser Form des Datenzugriffs sind dem Prüfer die gespeicherten steuerlich relevanten Daten samt aller zur Auswertung notwendigen Informationen wie Formatangaben, Dateistruktur, Felddefinitionen und Verknüpfungen (beispielsweise zwischen den einzelnen Feldern der eingesetzten Datenbank) auf einem maschinell verwertbaren Datenträger zu übergeben. Und zwar auch dann, wenn sich die Daten bei einem mit der Buchhaltung beauftragten Unternehmen befinden oder von einem Rechenzentrum zentral Archivierungsdatenträger erstellt und an den Steuerberater versandt werden.

Die angeforderten Strukturinformationen sind hingegen vor allem kleineren und mittleren Unternehmen häufig nicht bekannt. Aus diesem Grunde stimmt die Finanzverwaltung derzeit mit Herstellern von Entgeltabrechnungs- und Finanzbuchhaltungssystemen einheitliche technische Bereitstellungshilfen zur Format- und Inhaltsbeschreibung der steuerlich relevanten Daten ab. Ziel ist die automatisierte Weitergabe aller zur Auswertung vom Prüfer benötigten Informationen über den Datenbestand, ohne die geprüften Unternehmen personell und finanziell - beispielsweise durch Beauftragung externer Softwarespezialisten - über das unbedingt erforderliche Maß hinaus in Anspruch nehmen zu müssen.

In Kürze findet die Veröffentlichung einer mit den Herstellern von Entgeltabrechnungssystemen und der DATEV definierten Import-Schnittstelle zur automatisierten Übernahme steuerlich relevanter Daten einschließlich der zur maschinellen Auswertung erforderlichen Verknüpfungen statt. Dieser Schnittstelle können und sollten sich auch die Hersteller von Finanzbuchhaltungs- und Archivierungssystemen bedienen, um ihren Kunden die Möglichkeit zur problemlosen Datenübergabe bei angeforderter Datenträgerüberlassung im Rahmen einer Außenprüfung zu bieten.

Aufbewahrungs- und Archivierungsanforderungen

Welche Aufbewahrungsfristen (6 oder 10 Jahre) gelten für welche Unterlagen?

Die **10-jährige Aufbewahrungsfrist** gilt für Bücher und Aufzeichnungen, Inventare, Jahresabschlüsse, Lageberichte, die Eröffnungsbilanz sowie die zu ihrem Verständnis erforderlichen Arbeitsanweisungen und sonstigen Organisationsunterlagen (Dokumentation), ferner für Buchungsbelege.

Für die übrigen aufbewahrungspflichtigen Unterlagen (z.B. empfangene Handels- oder Geschäftsbriefe, Wiedergaben der abgesandten Handels- oder Geschäftsbriefe) gilt die **6-jährige Aufbewahrungsfrist**. Die aufbewahrungspflichtigen Unterlagen sind in § 147 Abs. 1 Abgabenordnung, die Aufbewahrungsfristen in § 147 Abs. 3 Abgabenordnung geregelt.

Besteht wegen des neuen Datenzugriffsrechts der Finanzverwaltung eine Pflicht zur Digitalisierung eingehender Unterlagen (Eingangsrechnungen, Belege, Geschäftsbriefe etc.)?

Nein, weder die „Grundsätze zum Datenzugriff und zur Prüfbarkeit digitaler Unterlagen“ (GDPdU) vom 16. Juli 2001 noch die „Grundsätze ordnungsmäßiger DV-gestützter Buchführungssysteme“ (GoBS) vom 7. November 1995 - IV A 8 – S 0316 – 52/95 - verpflichten die Unternehmen dazu, originär in Papierform anfallende Unterlagen zu digitalisieren. Werden diese Unterlagen aus betrieblichen Erfordernissen jedoch GoBS-konform digitalisiert - und die Papierunterlagen vernichtet -, besteht hingegen selbstverständlich ein Zugriffsrecht der Finanzverwaltung auf die digitalisierten Unterlagen. Dies sollte bei einer Entscheidung über die Anschaffung eines Dokumenten-Management-Systems unbedingt berücksichtigt werden.

Faustregel: Alle Daten des Rechnungswesens, die einmal beim Steuerpflichtigen auf einem maschinell verwertbaren Datenträger gespeichert waren, sind auch in dieser Form vorzuhalten, damit sie durch die Finanzbehörde maschinell ausgewertet werden können. Daten auf Papier oder Mikrofilm können nicht maschinell ausgewertet werden.

Wie müssen die bei der Datenträgerüberlassung angeforderten Daten strukturiert sein? Reicht eine Textdatei zur Volltextsuche oder ein „selbsttragendes“ Archivierungssystem aus?

Nach den „GDPdU“ sind der Finanzbehörde mit den gespeicherten Unterlagen und Aufzeichnungen alle zur Auswertung der Daten notwendigen Strukturinformationen in maschinell auswertbarer Form zur Verfügung zu stellen. Unter dem Begriff „maschineller Auswertbarkeit“ versteht die Finanzverwaltung den „wahlfreien Zugriff auf alle gespeicherten Daten einschließlich der Stammdaten und Verknüpfung mit Sortier- und Filterfunktionen unter Berücksichtigung des Grundsatzes der Verhältnismäßigkeit.“ Diese Voraussetzung erfüllt eine Volltextsuche oder „View“-Funktion regelmäßig nicht. Insbesondere reicht nach den „GDPdU“ ein selbsttragendes System nicht aus, das in einer Datenbank nur die für archivierte Dateien vergebenen Schlagworte als Indexwerte nachweist.

Mangels wahlfreier Zugriffsmöglichkeit akzeptiert die Finanzverwaltung darüber hinaus keine Reports oder Druckdateien, die vom Unternehmen ausgewählte („vorgefilterte“) Datenfelder und -sätze aufführen, jedoch nicht mehr alle steuerlich relevanten Daten enthalten. Gleiches gilt für archivierte Daten, bei denen während des Archivierungsvorgangs eine „Verdichtung“ unter Ver-

Ist vorgeblich steuerlich nicht relevanter, originär aber vorhanden gewesener Daten stattgefunden hat.

Sofern Unterlagen nicht zur Weiterverarbeitung in einer DV-gestützten Buchführung geeignet sind, besteht keine Verpflichtung zur Archivierung in maschinell auswertbarer Form. Als Beispiel führen die „GDPdU“ Textdokumente auf. Gilt dies auch für Rechnungen, die auf einer Speicherschreibmaschine mit Textbausteinen oder mit Textverarbeitungs- und Tabellenkalkulationsprogrammen erstellt werden?

Da die auf einer Speicherschreibmaschine erstellten Ausgangsrechnungen nicht originär digital und zur maschinellen Weiterverarbeitung geeignet sind, besteht keine Verpflichtung zur Aufbewahrung in maschinell lesbarer Form. Völlig unberührt davon bleibt jedoch die schon seit jeher bestehende Aufbewahrungspflicht einer solchermaßen erstellten Ausgangsrechnung in Papierform.

Hinsichtlich unter Zuhilfenahme von Textverarbeitungs- und Tabellenkalkulationsprogrammen erstellten Ausgangsrechnungen muss differenziert werden: Eignen sich diese Ausgangsrechnungen zur Weiterverarbeitung in einem DV-gestützten Buchführungssystem, sind sie nach dem Wortlaut der „GDPdU“ auch in maschinell auswertbarer Form vorzuhalten. Denkbare Beispiele: Auflistungen einer Vielzahl von Einzelpositionen und Einzelbeträge innerhalb einer Tabelle.

Nach den „GDPdU“ dürfen Daten nicht mehr ausschließlich in nicht maschinell auswertbaren Formaten (Microfilm, pdf-Format etc.) archiviert werden. Unter welchen Voraussetzungen ist auch weiterhin die Speicherung von Unterlagen in maschinell nicht auswertbaren Formaten erlaubt?

Bei der Archivierung muss zwischen der nach wie vor erlaubten Speicherung entsprechend den „Grundsätzen ordnungsmäßiger DV-gestützter Buchführungssysteme“ (GoBS) von digitalisierten Unterlagen in maschinell nicht auswertbaren Formaten wie zum Beispiel tiff oder pdf und der Archivierung von Buchführungsdaten unterschieden werden. Werden Buchführungsdaten in maschinell nicht auswertbare Formate überführt, kann auf die Daten nicht mehr wahlfrei zugegriffen werden. So ist bei einer ausschließlichen Archivierung der Konten im pdf- oder tiff-Format eine maschinelle Auswertung durch betriebliche Auswertungsprogramme oder die Prüfsoftware der Finanzverwaltung nicht mehr möglich.

Aus diesem Grunde geben die „GDPdU“ die Archivierung von Buchführungsdaten in maschinell auswertbaren Formaten vor, während beispielsweise Unterlagen und Belege weiterhin in graphischen Formaten gespeichert werden dürfen.

Unter welchen Voraussetzungen besteht eine Verpflichtung zur Archivierung hausinterner Zwischenformate zusammen mit den original empfangenen oder abgesandten Datenformaten?

Hinsichtlich der Vorhaltung hausinterner Zwischenformate ist zwischen den während des Verarbeitungsprozesses vom Buchführungssystem erzeugten Dateien und konvertierten aufbewahrungspflichtigen Unterlagen zu differenzieren.

Nicht aufbewahrungspflichtig sind die während der maschinellen Verarbeitung durch das Buchführungssystem erzeugten Dateien, sofern diese ausschließlich einer temporären Zwischen-speicherung von Verarbeitungsergebnissen dienen und deren Inhalte im Laufe des weiteren

Verarbeitungsprozesses vollständig Eingang in die Buchführungsdaten finden. Voraussetzung ist jedoch, dass bei der weiteren Verarbeitung keinerlei „Verdichtung“ steuerlich relevanter Daten vorgenommen wird.

Dem entgegen sind bei der Konvertierung aufbewahrungspflichtiger Unterlagen in ein unternehmenseigenes Format sowohl das Originalformat als auch die konvertierte Version zu archivieren und mit demselben Index zu verwalten.

Nach den „GDPdU“ darf bei einem Systemwechsel nur dann von der Aufbewahrung bislang verwendeter Hard- und Software abgesehen werden, wenn die maschinelle Auswertbarkeit der Daten durch das neue System gewährleistet ist. Dazu ist im Regelfall jedoch eine Datenkonvertierung nötig, die wiederum der in den „GoBS“ verlangten Unveränderbarkeit der gespeicherten Daten widerspricht.

Bei der Datenkonvertierung zwecks Sicherstellung der maschinellen Auswertbarkeit durch das neu angeschaffte System gehen die Regelungen zum Datenzugriff vor. Voraussetzung ist jedoch, dass ausschließlich das Format der Daten umgesetzt, nicht aber eine inhaltliche Änderung der Daten vorgenommen wurde. Beispielhaft seien an dieser Stelle die Umsetzung des Datums- und Währungsformats genannt.

Unter welchen Voraussetzungen und in welchen Formaten müssen E-Mails archiviert oder für den Datenzugriff bereit gehalten werden?

E-Mails, die für die Besteuerung von Bedeutung sind, sind nach den allgemeinen Vorschriften des § 147 Abgabenordnung aufzubewahren. Eine elektronisch übersandte E-Mail stellt ein originär digitales Dokument dar, das für den Datenzugriff im Originalformat maschinell auswertbar vorgehalten werden muss. Dies gilt beispielsweise für eine per E-Mail übermittelte Reisekostenabrechnung in einem Tabellenkalkulationsformat.

Nach den „GoBS“ (Abschnitt VIII., Wiedergabe der auf Datenträgern geführten Unterlagen) sind auch E-Mails als originär digitale Dokumente mit einem unveränderbaren Index zu versehen, unter dem das archivierte digitale Dokument bearbeitet und verwaltet werden kann.

Hinsichtlich der maschinellen Auswertbarkeit ist jedoch nicht entscheidend, ob die per E-Mail übermittelten Daten automatisiert Eingang in das verwendete Buchhaltungssystem gefunden haben oder im betrieblichen DV-System Importfunktionen zur Übernahme von steuerlich relevanten Daten aus dem Textkörper von E-Mails oder angehängter Dateien vorhanden sind. Als Beispiel sei eine E-Mail aufgeführt, die steuerlich relevante Vertragsgestaltungen enthält. Über den nach „GoBS“ geforderten Index ist die maschinelle Auswertbarkeit - der wahlfreie Zugriff - auf die im Originalformat zu archivierende E-Mail auch in solchen Fällen sicherzustellen.

E-Mails mit nicht steuerlich relevanten Inhalten müssen hingegen weder archiviert noch für den Datenzugriff vorgehalten werden.

Dürfen Daten im Archiv auch nach Inkrafttreten des Rechts auf Datenzugriff verschlüsselt werden?

Ja, wenn hierdurch die maschinelle Auswertbarkeit sowie die Lesbarmachung der Daten nicht beeinträchtigt wird. Dies erfordert regelmäßig die Entschlüsselung der steuerlich relevanten Daten vor Übergabe des angeforderten Datenträgers; eine Installation der im Unternehmen

verwendeten Entschlüsselungsprogramme auf DV-Systemen der Finanzverwaltung oder Laptops der Prüfer ist nicht möglich.

Auf welchen Speichermedien darf archiviert werden?

Für den Datenzugriff sind die neuen Archivierungsvorschriften in Abschnitt III der „GDPdU“ zu beachten. Daneben gelten die allgemeinen Aufbewahrungsvorschriften der Abgabenordnung. § 147 Abs. 2 der Abgabenordnung enthält Bestimmungen zur Form der Aufbewahrung. Danach dürfen empfangene Handels- oder Geschäftsbriefe und Buchungsbelege nur auf solchen Medien aufbewahrt werden, die es technisch ermöglichen, dass bei ihrer Wiedergabe eine bildliche Übereinstimmung mit dem Original gegeben ist. Bei den anderen Unterlagen genügt eine inhaltliche Übereinstimmung. Nähere Regelungen zur Datensicherheit (z.B. Schutz vor unberechtigter Veränderung, Verlust, Vernichtung der Datenträger) enthält Tz. 5 der Grundsätze ordnungsgemäßer DV-gestützter Buchführungssysteme - GoBS - (Bundessteuerblatt 1995 Teil I S. 738 ff.).

Originär digitale Unterlagen sind während der gesamten gesetzlichen Aufbewahrungsfrist in maschinell lesbarer und auswertbarer Form vorzuhalten. Eine alleinige Aufzeichnung auf Mikrofilm reicht nicht mehr aus. Sofern der digitale Datenbestand nicht während der gesamten Aufbewahrungsfrist zwecks maschineller Auswertung vorgehalten wird, entspricht ein derartiges Archivierungskonzept nicht den Anforderungen der „GDPdU“.

Link zum BMF-Schreiben vom 16.07.2001 –IV D 2 – S 0316 – 136/01
„Grundsätze zum Datenzugriff und zur Prüfbarkeit digitaler Unterlagen (GDPdU“:
<http://195.126.36.70/Abgabenordnung-624.4678/.htm> bzw.
<http://195.126.36.70/Anlage8440/BMF-Schreiben-vom-16.07.01.pdf>