

# Digitale Betriebsprüfung

Effiziente Vorbereitung und  
planvolle Begleitung

Inklusive  
Download

Bernhard Liekenbrock / Andreas Wähnert



IDW VERLAG GMBH

---

# Digitale Betriebsprüfung

Effiziente Vorbereitung und planvolle Begleitung

Bernhard Liekenbrock / Andreas Wähnert



IDW VERLAG GMBH

Das Thema Nachhaltigkeit liegt uns am Herzen:



Das Werk einschließlich aller seiner Teile ist urheberrechtlich geschützt. Jede Verwertung außerhalb der engen Grenzen des Urheberrechtsgesetzes ist ohne vorherige schriftliche Einwilligung des Verlages unzulässig und strafbar. Dies gilt insbesondere für Vervielfältigungen, Übersetzungen, Mikroverfilmungen und die Einspeicherung und Verbreitung in elektronischen Systemen. Es wird darauf hingewiesen, dass im Werk verwendete Markennamen und Produktbezeichnungen dem marken-, kennzeichen- oder urheberrechtlichen Schutz unterliegen.

© 2021 IDW Verlag GmbH, Tersteegenstraße 14, 40474 Düsseldorf

Die IDW Verlag GmbH ist ein Unternehmen des Instituts der Wirtschaftsprüfer in Deutschland e. V. (IDW).

Satz: Reemers Publishing Services GmbH, Krefeld  
Druck und Bindung: C.H.Beck, Nördlingen  
KN 11932/0/0

Die Angaben in diesem Werk wurden sorgfältig erstellt und entsprechen dem Wissensstand bei Redaktionsschluss. Da Hinweise und Fakten jedoch dem Wandel der Rechtsprechung und der Gesetzgebung unterliegen, kann für die Richtigkeit und Vollständigkeit der Angaben in diesem Werk keine Haftung übernommen werden. Gleichfalls werden die in diesem Werk abgedruckten Texte und Abbildungen einer üblichen Kontrolle unterzogen; das Auftreten von Druckfehlern kann jedoch gleichwohl nicht völlig ausgeschlossen werden, so dass für aufgrund von Druckfehlern fehlerhafte Texte und Abbildungen ebenfalls keine Haftung übernommen werden kann.

ISBN 978-3-8021-2520-1

Bibliografische Information der Deutschen Bibliothek

Die Deutsche Bibliothek verzeichnet diese Publikation in der Deutschen Nationalbibliografie; detaillierte bibliografische Daten sind im Internet über <http://www.d-nb.de> abrufbar.

Coverfoto: [www.istock.com/Govindanmarudhai](http://www.istock.com/Govindanmarudhai)

[www.idw-verlag.de](http://www.idw-verlag.de)

# Inhaltsverzeichnis

<b>1</b>	<b>Einleitung</b>	<b>7</b>
1.1	Ein Ratgeber für die effiziente Vorbereitung auf (digitale) Betriebsprüfungen	7
1.2	Der Einfluss der Digitalisierung auf die Beratung und Betriebsprüfung	9
1.3	Effiziente Vorbereitung auf (digitale) Betriebsprüfungen	12
1.4	„Tax Compliance Management Systeme (Tax CMS)“ als Prophylaxe?	16
<b>2</b>	<b>Grundlagen</b>	<b>20</b>
2.1	Idee des Verifikationsprinzips	20
2.2	Prüfung der Ordnungsmäßigkeit	24
2.2.1	Abstraktion der Ordnungsvorgaben	25
2.2.2	GoBD-Konformität: Hauptsystem/ Finanzbuchhaltung	27
2.2.3	GoBD-Konformität: Vor- und Nebensysteme	30
2.2.4	GoBD-Konformität: Aufbewahrungspflichten und (elektronische) Archivierung	36
2.2.5	GoBD-Konformität: Internes Kontrollsystem (IKS)	39
2.2.6	GoBD-Konformität: Verfahrensdokumentation	43
2.3	Inhaltliche Prüfung	46
2.3.1	Vorgehensweise bzgl. Prüfungstechnik und Datenanalysen	47
2.3.2	Ordnungsansätze in der Prüfungstechnik	50
2.3.3	Berechnungen in der Prüfungstechnik	51
2.3.4	Modellanalysen in der Prüfungstechnik	56
2.3.5	Methodenverknüpfung bis zu Prüfungsnetzen	61
2.3.6	Übertragung von Prüfungsmethodik auf andere Prüffelder	65
2.3.7	Künstliche Intelligenz (KI)	73

2.3.8	Quantifizierung des Beanstandungsanlasses .....	77
2.3.9	Voraussetzungen für zeitgemäße Prüfungstechnik.....	81
<b>3</b>	<b>„Frühzeitig-permanente“ Kontrollen .....</b>	<b>92</b>
3.1	Rechtzeitige Ordnungsmäßigkeitsbetreuung.....	92
3.2	Permanente Kontrolle („Continuous Monitoring“).....	96
3.2.1	Modell der permanenten Verrechnungspreisüberwachung.....	97
3.2.2	Beurteilung der stichprobenartigen Verrechnungspreisüberwachung.....	101
<b>4</b>	<b>Vorbereitungshandlungen unmittelbar „vor einer Betriebsprüfung“ .....</b>	<b>104</b>
4.1	Ordnungsmäßigkeits-Check.....	104
4.2	Betriebsprüfungssimulation .....	108
4.3	Organisation des Betriebsprüfungsmanagements.....	117
<b>5</b>	<b>Verhaltensweisen/Reaktionen „während einer Betriebsprüfung“ .....</b>	<b>121</b>
5.1	Beanstandungen der Ordnungsmäßigkeit .....	121
5.2	Methodenfester Umgang mit materiellen Beanstandungen.....	125
<b>6</b>	<b>Maßnahmen „nach einer Betriebsprüfung“ .....</b>	<b>134</b>
6.1	Behebung von strukturellen Fehlerrisiken .....	135
6.2	Etablierung einer GoBD-Governance .....	138
<b>7</b>	<b>Resümee .....</b>	<b>142</b>

# 1 Einleitung

## 1.1 Ein Ratgeber für die effiziente Vorbereitung auf (digitale) Betriebsprüfungen

Dieser **Ratgeber** soll Ihnen sinnvolle Maßnahmen vorstellen, um sich und Ihre Mandant\*innen auf (digitale) Betriebsprüfungen vorzubereiten. Dazu haben wir unsere langjährigen Erfahrungen aus der Beratung und Beschäftigung mit „Tax Compliance“ einerseits und der Betriebsprüfung sowie Prüfungstechnikentwicklung andererseits zusammengeführt; die Lektüre vermittelt insbesondere auch einen Einblick in die praktische Herangehensweise der Betriebsprüfung, die zunehmend mit IT-Unterstützung quantitative Analysemethoden einsetzt.

Der große **Einfluss der Digitalisierung** auf die betrieblichen (steuerrelevanten) EDV-Systeme und die Prüfungsmethodik ist wesentlicher Bestandteil dieses Buchs und findet sich – neben vielen Hinweisen und Praxistipps für die Sicherstellung der ordnungsmäßigen Verarbeitung steuerrelevanter Daten – in der detaillierten Beschreibung von exemplarischen Kontroll- und Prüfungsansätzen sowie dem Umgang mit den Ergebnissen wieder.

Dabei werden für die hier unterschiedenen **Prüfungstechnikbereiche** „Ordnungsansätze“ (Kap. 2.3.2), „Berechnungen“ (Kap. 2.3.3) und „Modellanalysen“ (Kap. 2.3.4) sowie deren exemplarische Methoden keine einzelnen, voneinander losgelösten Anwendungsbeispiele angeführt, sondern sie kommen ganz bewusst an einem Prüffeld unter systematischer Erweiterung als Prüfungsnetz (Kap. 2.3.5) zum Einsatz und werden anschließend auf ein andersartiges Prüffeld übertragen (Kap. 2.3.6). Dadurch soll dem Missverständnis begegnet werden, dass (digitale) Prüfungsmethodik sachverhaltsspezifisch sei.<sup>1</sup> Vielmehr wird bei ausreichenden methodischen Grundkenntnissen klar, dass die ge-

---

<sup>1</sup> Auch die vorkonfektionierten Makrolösungen in diversen Datenanalyseprogrammen und die Werbung der Softwarehersteller verstärken leider den falschen Eindruck, dass bestimmte Methoden der Prüfungstechnik nur für ausgewählte Prüfungsfragen einzusetzen seien.

nannten Prüfungstechnikbereiche in nahezu jedem datenintensiven<sup>2</sup> Prüffeld unter – häufig geringfügiger – Anpassung an die Fragestellung genutzt werden können (**Einheitlichkeit der Prüfungstechnik**), und zwar einerseits, um die Ordnungsmäßigkeit bzw. Qualität der steuerlichen Datenverarbeitung zu validieren, und andererseits, um auf Basis der gewonnenen Erkenntnisse eine für die Betriebsprüfung und die Steuerpflichtigen fundierte, nachvollziehbare sowie steuersubjektübergreifende einheitliche Prüfungsfeststellung abzuleiten. Vor diesem Hintergrund hat Mochty für die Sachaufklärung – im Gegensatz zur Rechtsanwendung – festgestellt: „Die erfolgreiche Durchführung [von] Prüfungen erfordert von den Beteiligten ein hohes Maß an Methodenwissen, Flexibilität und Kreativität.“<sup>3</sup>

Ein wichtiger Aspekt ist auch die **Effizienz der Maßnahmen**. Die in diesem Buch vermittelte ausreichende „Digitalkompetenz“ soll dabei helfen, das Potenzial zu heben, um Betriebsprüfungen mit angemessenem Aufwand sehr wirksam und effizient begleiten zu können. Entscheidend für derartige Effizienzsteigerungen ist jedoch häufig die zeitliche Komponente, also die Frage, wann die Maßnahmen erfolgen. Deshalb ist dieser Ratgeber – nach einer allgemeinen Einführung zu den beiden Bereichen „Ordnungsmäßigkeitsprüfung“ (Kap. 2.2) und „inhaltliche Prüfung“ (Kap. 2.3) – in die vier chronologischen Teile

- „frühzeitig-permanente“ Kontrollen (Kap. 3),
- Vorbereitungshandlungen unmittelbar „vor einer Betriebsprüfung“ (Kap. 4),
- Verhaltensweisen/Reaktionen „während einer Betriebsprüfung“ (Kap. 5) sowie
- Maßnahmen „nach einer Betriebsprüfung“ (Kap. 6)

<sup>2</sup> Etliche Prüffelder werden aus der Gewohnheit der „prä-digitalen“ Zeit von vielen Betriebsprüfer\*innen noch nicht datenintensiv betrachtet (z.B. bei zusammenfassenden konzerninternen Verrechnungen). Viele Einflussfaktoren werden auf diese Weise ausgeblendet, nur weil sie sich durch analoge Prüfungsansätze nicht unter angemessenem Aufwand einbinden lassen. Diese Sicht auf die Dinge wird aber voraussichtlich bereits in wenigen Jahren nur noch von einer Minderheit der Betriebsprüfer\*innen eingenommen werden.

<sup>3</sup> Frühere Version der Internetseite des Lehrstuhls für Wirtschaftsprüfung, Unternehmensrechnung und Controlling an der Universität Duisburg-Essen, vorher nachzulesen unter: <https://www.wpunco.wiwi.uni-due.de/forschung/pruefungstechnik>.

unterteilt und nimmt dabei die genannten zwei Teilbereiche aus der Einführung jeweils wieder auf. Dadurch soll ein hoher Praxisnutzen erzielt werden.

## 1.2 Der Einfluss der Digitalisierung auf die Beratung und Betriebsprüfung

Im Zentrum der Digitalisierung stehen **Big Data** und **Data Analytics**. Die Datenmengen steigen sowohl in den Unternehmen als auch bei der Finanzverwaltung exponentiell an. Die Unternehmen werden dadurch in der virtuellen Welt transparent. Wesentliche Kernaufgabe ist es daher, die Daten und digitalen Prozesse im Unternehmensalltag zu beherrschen; das Ziel muss sein, Herr der Daten zu werden. Mit steigender IT-Leistungsfähigkeit werden die Datenmengen immer tiefgreifender und schneller auswertbar. Entscheidend ist, dass für Zwecke der Steuererklärung zutreffende bzw. konsistente Daten aus (Vor-)Systemen (insbesondere Finanzbuchhaltung) verwendet werden, die sämtliche steuerrelevanten Geschäftsvorfälle abbilden. Derselbe Geschäftsvorfall wird vielfach und in mehreren (Vor-)Systemen, etwa im Warenwirtschafts- und Finanzbuchhaltungssystem erfasst, weshalb die verwendeten Daten auf ihre Konsistenz hin überprüft werden sollten; eine Inkonsistenz indiziert eine fehlerhafte Datengrundlage für die Steuererklärung.

Der Topf an Unternehmensdaten wächst bei der Finanzverwaltung Jahr für Jahr kontinuierlich an (insbesondere Steuerklärungs- und E-Bilanz-Daten) und die Analysefunktionen der eingesetzten Tools sowie Verfahren werden stetig erweitert.<sup>4</sup> Verwaltungsseitig ist man daher in der Lage, auf Basis der vorhandenen Daten „auffällige“ Steuerpflichtige zu identifizieren, um diese gezielt einer Betriebsprüfung zu unterziehen, sowie ggf. in Vorbereitung auf die Betriebsprüfung Prüfungsfelder mit besonderer Relevanz im jeweiligen Einzelfall festzulegen (**Risikomanagementsysteme**).

---

<sup>4</sup> U.a. werden Künstliche Neuronale Netze und Deep Learning eingesetzt; vgl. Müller, „X-PIDER – Erfahrungen mit dem Web-Roboter der Finanzverwaltung“, RET 06/2020, 24; Liekenbrock/Danielmeyer, „Data Governance als Reaktion auf die zunehmend datengetriebene Betriebsprüfung?“, RET 02/2021, 32; Liekenbrock, „Tax Technology Conference, Veranstaltungsbericht“, DB 2017, M 28 f.

Im konkreten Fall greift die Betriebsprüfung bspw. über den Z1- in Kombination mit dem Z3-Zugriff auf die Unternehmensdaten (insbesondere aus der Finanzbuchhaltung, dem Controlling, der Logistik, dem Einkauf sowie Vertrieb und Personalwesen) zu, bereitet die Daten auf und analysiert sie anhand **IT-gestützter quantitativer Methoden**<sup>5</sup>, wofür verschiedene Programme (z.B. IDEA, Tabellenkalkulationsprogramme, teilweise MS Power BI) zum Einsatz kommen können. Stellt die Betriebsprüfung inkonsistente Daten in signifikantem Umfang fest, die nicht sachlich erklärbar sind, ist schnell das Vertrauen in die Verlässlichkeit der Buchführung erschüttert, denn nur der ordnungsmäßigen Buchführung kommt Beweiskraft zu (§ 158 AO). Verstöße gegen die Vorschriften zur Führung von Büchern und Aufzeichnungen (§§ 140–147 AO) können z.B. die Anwendung von Zwangsmitteln nach § 328 AO, eine Schätzung nach § 162 AO oder eine Ahndung nach § 379 Abs. 1 S. 1 Nr. 1 und Nr. 3 AO zur Folge haben. Die Verletzung der Buchführungspflichten ist unter den Voraussetzungen der §§ 283 und 283b StGB strafbar (sog. Insolvenzstraftaten).<sup>6</sup>

Die Steuerabteilung oder ggf. auch die Steuerberater\*innen werden sozusagen durch Nachlässigkeiten bei der Erfassung und Verarbeitung von Geschäftsvorfällen im Buchhaltungssystem oder in vorgelagert eingesetzten Warenwirtschaftssystemen „kontaminiert“. Es sind also **Kontrollinstanzen** zu implementieren, mittels derer Inkonsistenzen sowie echte Fehler erkennbar sind und entsprechend gegengesteuert werden kann. Die Abermillionen an Datensätzen sind von Menschen allenfalls stichprobenhaft überprüfbar. Sinnvoll und umfassend auswertbar sind sie nur durch leistungsfähige Softwarelösungen, die die Rohdaten nach vorgegebenen bzw. erlernten Routinen oder Algorithmen analysieren.

Über die Analyse von strukturierten Daten, die aus (zahlenlastigen) Datenbanken stammen, hinaus darf aber nicht verkannt werden, dass

---

<sup>5</sup> Vgl. Bundesrechnungshof, „Bemerkungen 2020“, Nr. 20, „Gleichmäßige Besteuerung gefährdet: BMF soll auf einheitliche Maßstäbe für den Einsatz IT-gestützter Prüfungsmethoden in der Betriebsprüfung hinwirken“, nachzulesen unter: <https://www.bundesrechnungshof.de/de/veroeffentlichungen/produkte/bemerkungen-jahresberichte/jahresberichte/2020-hauptband/individuellplanbezogene-pruefungsergebnisse/allgemeine-finanzverwaltung/nr-20-gleichmaessige-besteuerung-gefaehrdet-bmf-soll-auf-einheitliche-massstaebe-fuer-den-einsatz-it-gestuetzter-pruefungsmethoden-in-der-betriebspruefung-hinwirken> (Abruf: 1.4.2021).

<sup>6</sup> AEAO zu § 146, Tz. 11.

die Betriebsprüfung auch zunehmend Softwarelösungen (z.B. Gephi<sup>7</sup>) einsetzt, um unstrukturierte (Text-)Daten bspw. aus E-Mail-Servern zu analysieren (**Textanalytik**<sup>8</sup>). Gerade im internationalen steuerrechtlichen Kontext wird u.a. die Unternehmenskommunikation zunehmend daraufhin überprüft, ob z.B. die angewendete Verrechnungspreismethode oder der vorgegebene tatsächliche Ort der Geschäftsleitung haltbar sind. Diese Tendenz belegen ebenfalls die Verwaltungsgrundsätze 2020, worin die Finanzverwaltung darauf hinweist, dass auch die Daten von E-Mail- und anderen Kommunikationssystemen dazu genutzt werden, um u.a. auf die Spurensuche nach Aussagen von Verantwortungsträger\*innen zu gehen, die die Annahmen für die herangezogene Verrechnungspreismethode etc. widerlegen können.<sup>9</sup>

Mittels Netzwerkanalysen bzw. forensischer Tools ist die Finanzverwaltung in der Lage, derartige Aussagen in den Kommunikationssystemen zu identifizieren.<sup>10</sup> Die Unternehmen sind daher gut beraten, **Verhaltensvorgaben für die interne Kommunikation** vorzugeben und entsprechende organisatorische Maßnahmen zu treffen, die zusammengenommen das Risiko belastender Kommunikation und den Umfang des Datenzugriffs der Finanzverwaltung begrenzen. Im Zusammenhang mit der großen Anzahl an Kommunikationslösungen (z.B. MS Outlook<sup>®</sup>, MS Teams<sup>®</sup>, Slack<sup>®</sup>, WhatsApp<sup>®</sup>) sowie Projekt- und Datenaustauschplattformen (z.B. MS SharePoint<sup>®</sup>, Confluence<sup>®</sup>) sind organisatorische Maßnahmen empfehlenswert, die eine Erstqualifikation des Systems als nichtsteuerrelevant ermöglichen.<sup>11</sup> Dies wird zwar nicht in jedem Fall gelingen, aber es ist überlegenswert, die steuerliche Kommunikation auf wenige ausgewählte Kommunikationssysteme zu beschränken. Andernfalls ist es denkbar, dass für diese Systeme die steuerlichen Aufbewahrungspflichten erfüllt und die Datenzugriffssarten ermöglicht werden müssen.

<sup>7</sup> *Wargowske/Greil*, „Digitale steuerliche Außenprüfung“, FR 2019, 608, 611.

<sup>8</sup> Vgl. z.B. faz.net v. 8.12.2018, „Computer als Steuerfahnder – Finanzamt setzt künstliche Intelligenz ein“, nachzulesen unter: <https://www.faz.net/aktuell/rhein-main/hessisches-finanzamt-setzt-kuenstliche-intelligenz-zur-steuerfahndung-ein-15931459.html> (Abruf: 13.2.2021).

<sup>9</sup> BMF v. 3.12.2020, BStBl. I 2020, 1325, Tz. 13.

<sup>10</sup> *Wargowske/Werner*, „Zur Fortentwicklung des Datenzugriffs gem. § 147 Abs. 6 AO (Teil 2)“, beck.digitax 3/2020, 133 ff.

<sup>11</sup> Zur sog. Erstqualifikation vgl. BMF v. 28.11.2019, BStBl. I 2019, 1269, Tz. 160 ff.

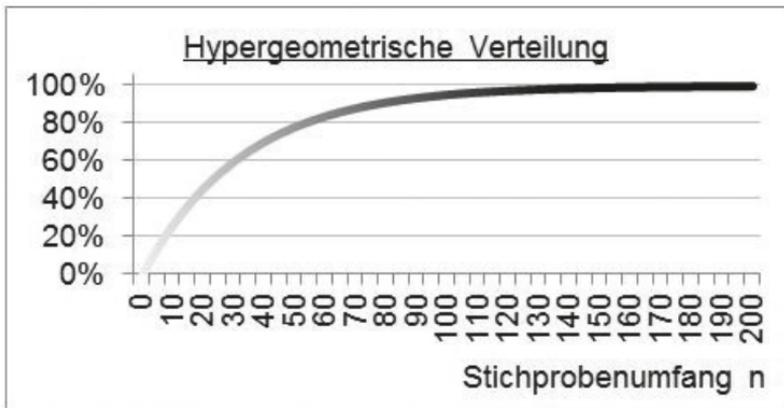
### 1.3 Effiziente Vorbereitung auf (digitale) Betriebsprüfungen

Auch Beratungen in betriebswirtschaftlichen und steuerlichen Angelegenheiten müssen im täglichen Wettbewerb **wirtschaftlich** sein. Insofern spielen Gedanken zur Effizienz der Maßnahmen eine entscheidende Rolle in der Beratungspraxis.

Die grundlegenden Veränderungen der betrieblichen (steuerrelevanten) EDV-Systeme und der internen Kontrolle bzw. (externen) Prüfung infolge der Digitalisierung scheinen der Wirtschaftlichkeit zunächst entgegenzustehen, weil für einen ausreichenden Überblick über die vielfältigen digitalen Möglichkeiten sowie für ein praxistaugliches Verständnis zunächst ein **umfangreiches, teilweise interdisziplinäres Wissen** erworben werden muss. Da aber digitale Lösungen sowohl im Verwaltungs- als auch im Kontroll- bzw. Prüfungsbereich um ein Vielfaches schneller und vollständiger sein können als analoge, ist es trotzdem sinnvoll, sich frühzeitig über (Weiter-)Entwicklungen in den Bereichen „Ordnungsmäßigkeit“ und „Prüfungstechnik“ zu informieren und hilfreiche Verfahren in die eigene Arbeitsweise einzubinden.

Zu den hilfreichen Themen – mit komplexen wissenschaftlichen Grundlagen – gehört insbesondere die **Wahrscheinlichkeitslehre** (Stochastik), welche die Grundlage des Risikomanagements bildet und in diversen Modellanalysen (s. „Mustertreue“ in Kap. 2.3.9 „Voraussetzungen für zeitgemäße Prüfungstechnik“) eingesetzt wird. Als Verständnisbeispiel lässt sich die effiziente Wirkungsweise mathematisch-statistischer Stichprobenprüfungen an der nachfolgend abgebildeten Hypergeometrischen Verteilung ablesen: Das Verhältnis aus dem Umfang einer Zufallsstichprobe (vorhandene Informationen bzw. Untersuchungsaufwand) einerseits und der Übereinstimmungswahrscheinlichkeit der Stichprobe mit der Grundgesamtheit (Ergebnisklarheit) andererseits ist kein lineares; vielmehr nimmt die Aussagekraft einer sehr kleinen Stichprobe mit z.B. 20 Ziehungen durch eine Vergrößerung um bspw. 10 weitere deutlich zu, während dieselbe Mehrarbeit bei einem größeren Ausgangsumfang von immer weniger Ergebnisverbesserung belohnt wird, bis sie ab ca. 150 fast keine Auswirkung mehr hat. Diese logarithmische Abhängigkeit lässt sich auf indizielle Beweissituationen übertragen – wie in einer Auseinandersetzung von Gutachtern für das

Bundeskriminalamt beschrieben<sup>12</sup> – und hat eine zentrale Bedeutung für das Gleichgewicht zwischen sorgfältiger Kontrolle bzw. Prüfung und ineffizientem Einsatz von Ressourcen. Die digitalen Hilfsmittel können z.B. über den erleichterten Einsatz von Wahrscheinlichkeitstests beim Finden dieses Gleichgewichts helfen.



**Abb. 1.1** Hypergeometrische Verteilung (Stichprobenprüfung) für 3% Grundgesamtheitsfehler und Fehlerfreiheit der Stichprobe vom Umfang n (erstellt mit MS Excel®)

Das methodische bzw. stochastische Wissen, gepaart mit Softwarelösungen, die mithilfe quantitativer Methoden die steuerrelevanten Daten analysieren, ist die Grundlage für eine effiziente Vorbereitung auf eine Betriebsprüfung und die Simulation von etwaigen Prüfungsfeststellungen. Können die Prüfungshandlungen hinreichend genau antizipiert und identifizierte Fehler – im Vorgriff auf die simulierte Prüfungsfeststellung – bereinigt werden, lässt sich voraussichtlich auch die Dauer der Betriebsprüfung selbst reduzieren. Für Zwecke der Simulation einer Betriebsprüfung und der begleitenden Beratung ist „**Digitalkompetenz**“ im Sinne von Tool-Know-how alleine nicht ausreichend, sondern es muss auch ein ausgeprägtes Verständnis dafür bestehen, warum die Software bzw. die/der Prüfer\*in zu dem ausgeworfenen Ergebnis gelangt. Das Methodenwissen ist insbesondere auch deshalb

<sup>12</sup> Köller u.a., „Probabilistische Schlussfolgerungen in Schriftgutachten – Zur Begründung und Vereinheitlichung von Wahrscheinlichkeitsaussagen in Sachverständigengutachten“, Reihe „Polizei + Forschung“, Bd. 26, 32 f.: „Die Progression folgt im Grundgedanken der Erkenntnis, dass eine logarithmische Beziehung zwischen Information und Wahrscheinlichkeit besteht“.

wichtig, weil gegenwärtig der Einsatz von und die Erfahrungen mit den IT-gestützten, quantitativen Prüfungstechniken von Bundesland zu Bundesland schwanken.<sup>13</sup> Mit anderen Worten ist es wichtig, in Diskussionen mit der Betriebsprüfung über die Sachgerechtigkeit des angewendeten Prüfverfahrens verhandlungssicher aufzutreten und bei methodischen Unschärfen die „Flughoheit“ zu bewahren.

Durch eine systematisch-mehrperspektivische Verknüpfung sich ergänzender Kontroll- bzw. Prüfungsansätze zu einem **Prüfungsnetz** wie der „Summarischen Risikoprüfung (SRP)“<sup>14</sup> der Finanzverwaltung können die Erkenntnisse der Wahrscheinlichkeitslehre genutzt werden, um ein positives Verhältnis aus Aufwand und Nutzen (Klarheit) zu erzielen. Dies hilft nicht nur bei der effizienten Simulation von Betriebsprüfungen, sondern kann auch in die „Konfektionierung“ von Prüfmakros einfließen, die bei der laufenden Überwachung der steuerrelevanten EDV-Systeme eingesetzt werden [s. Kap. 3.2 „Permanente Kontrolle (Continuous Monitoring)“]; hierbei ist jedoch zu bedenken, dass der Einsatz von IT-gestützten Prüfroutinen gerade bei komplexen betrieblichen (steuerrelevanten) EDV-Systemen einen erheblichen initialen Implementierungsaufwand verursachen kann. Das Auslesen und Auswerten von Daten aus komplexen und mandantenspezifischen EDV- bzw. ERP-Systemen stellt gegenwärtig auch die Betriebsprüfung vor teils nur unverhältnismäßig lösbare Herausforderungen. Eine umfassende Datenauswertung scheitert dann mancherorts daran, dass die Datenbanken und -strukturen nicht so aufbereitet werden können, dass die quantitativen Methoden sinnvoll einsetzbar sind. Aus Sicht der Finanzverwaltung könnte hier insbesondere ein allgemeiner Datenstandard hilfreich sein, wie er generisch im Zuge der Beratungen über ein Jahressteuergesetz

---

<sup>13</sup> Vgl. Bundesrechnungshof, „Bemerkungen 2020“, Nr. 20, „Gleichmäßige Besteuerung gefährdet: BMF soll auf einheitliche Maßstäbe für den Einsatz IT-gestützter Prüfungsmethoden in der Betriebsprüfung hinwirken“, nachzulesen unter: <https://www.bundesrechnungshof.de/de/veroeffentlichungen/produkte/bemerkungen-jahresberichte/jahresberichte/2020-hauptband/individuelle-planbezogene-pruefungsergebnisse/allgemeine-finanzenverwaltung/nr-20-gleichmaessige-besteuerung-gefaehrdet-bmf-soll-auf-einheitliche-massstaebe-fuer-den-einsatz-it-gestuetzter-pruefungsmethoden-in-der-betriebspruefung-hinwirken> (Abruf: 1.4.2021).

<sup>14</sup> Das Handbuch zur „Summarischen Risikoprüfung (SRP)“ ist auf der Internetseite des Landes Schleswig-Holstein veröffentlicht: [https://www.schleswig-holstein.de/DE/Fachinhalte/B/betriebspruefung\\_digital/Downloads/SRP\\_Handbuch.html](https://www.schleswig-holstein.de/DE/Fachinhalte/B/betriebspruefung_digital/Downloads/SRP_Handbuch.html) (Abruf: 13.2.2021).

Dieser Ratgeber stellt Ihnen sinnvolle Maßnahmen vor, um sich selbst und Ihre Mandant\*innen auf (digitale) Betriebsprüfungen vorzubereiten. Dabei haben die Autoren ihre langjährigen Erfahrungen aus der Beratung und Beschäftigung mit Tax Compliance einerseits und der Betriebsprüfung sowie Prüfungstechnikentwicklung andererseits zusammengeführt.

Der große **Einfluss der Digitalisierung** auf die betrieblichen (steuerrelevanten) EDV-Systeme und die Prüfungsmethodik ist wesentlicher Bestandteil dieses Buches und findet sich in der detaillierten Beschreibung von exemplarischen Kontroll- und Prüfungsansätzen sowie dem Umgang mit den Ergebnissen wieder.

Ein wichtiger Aspekt ist auch die **Effizienz der Maßnahmen**. Die in diesem Buch vermittelte ausreichende Digitalkompetenz soll dabei helfen, das Potenzial zu heben, um Betriebsprüfungen mit angemessenem Aufwand sehr wirksam zu begleiten. Entscheidend für die Anhebung derartiger Effizienzgewinne ist jedoch häufig die zeitliche Komponente, also die Frage, wann die Maßnahmen erfolgen. Deshalb ist dieser Ratgeber in die vier chronologischen Teile

- frühzeitig-permanente Kontrollen,
  - Vorbereitungshandlungen unmittelbar vor einer Betriebsprüfung,
  - Verhaltensweisen/Reaktionen während einer Betriebsprüfung sowie
  - Maßnahmen nach einer Betriebsprüfung
- untergliedert, wodurch ein hoher Praxisnutzen erzielt wird.