

PKF merkblatt



Risiken und Rahmenbedingungen aktueller Cloud-Projekte

In vielen Unternehmen werden derzeit verschiedene Auslagerungsprojekte verfolgt. In diesem Zusammenhang wird auch eine Auslagerung in ein Cloud-Environment in Betracht gezogen. Nachstehend werden typische Risiken und Anforderungen im Zusammenhang mit Cloud-Verfahren dargestellt, die bei der Konzeption und Umsetzung der Cloud-Projekte berücksichtigt werden müssen.

Rechtliche Anforderungen bei Cloud-Projekten

I. Rechtsrahmen

Die gesetzlichen Ordnungsmäßigkeitsanforderungen einschließlich der Beachtung der Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung (§ 239 Abs. 4 HGB) und die damit verbundenen Anforderungen an die Sicherheit der IT-gestützten Rechnungslegung gelten uneingeschränkt auch bei Cloud-Computing.

Werden rechnungslegungsrelevante IT-Anwendungen und Daten ausgelagert, ergibt sich daher die Notwendigkeit, dass die einzuhaltenden Sicherheits- und Ordnungsmäßigkeitsanforderungen auch durch die eingesetzten Cloud-Dienstleister – einschließlich eventueller Subdienstleistungsunternehmen – zu erfüllen sind.

Dies betrifft die gesamte Nutzungsphase der Auslagerung, einschließlich der Beendigung der Dienstleistung (vgl. IDW

Stellungnahme zur Rechnungslegung: Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung bei Auslagerung von rechnungslegungsrelevanten Prozessen und Funktionen einschließlich Cloud Computing (IDW RS FAIT 5), IDW Fachnachrichten 01/2016, S. 35 ff., im Folgenden „IDW RS FAIT 5“, Tz. 19 f.).

Dies gilt aufgrund der weitestgehend wortidentischen Formulierung der steuerlichen Ordnungsmäßigkeitsvorschriften auch für die steuerrechtlichen Vorschriften zur Ordnungsmäßigkeit der Buchführung und zur Aufbewahrung steuerrelevanter Unterlagen.

Darüber hinaus sind weitere Rechtsvorschriften zu beachten, insbesondere das Datenschutzrecht, wenn personenbezogene und schutzwürdige Daten ausgelagert werden.

II. Wesentliche Rechtspflichten

Im Wesentlichen stehen die folgenden Rechtspflichten i. Z. m. IT-Outsourcing- und Cloud-Projekten im Vordergrund:

- Bei der Auslagerung rechnungslegungsrelevanter IT-Anwendungen müssen die allgemeinen handelsrechtlichen und steuerrechtlichen Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung eingehalten sein. Dies bedeutet, dass die in §§ 238 f. HGB und 145 ff. AO definierten Anforderungen auch in der Cloud-Umgebung erfüllt werden müssen.
- Darüber hinaus müssen die handels- und steuerrechtlichen Aufbewahrungsvorschriften (§§ 257 HGB, 147 AO) eingehalten werden. Dazu gehört auch die Sicherstellung des Datenzugriffsrechts der steuerlichen Betriebsprüfung (§ 147 Abs. 6 AO).
- Wird die Aufbewahrung elektronischer Rechnungen ausgelagert, sind die besonderen Anforderungen aus § 14 b UStG zu beachten.
- Befinden sich in den ausgelagerten IT-Anwendungen zollrechtlich relevante Informationen, müssen auch die bestehenden Prüfungs- und Zugriffsrechte der Zollverwaltung sichergestellt bleiben.
- Soweit das auslagernde Unternehmen Dienstanbieter i. S. d. Telemediengesetzes (TMG) ist, müssen auch bei Auslagerung von Telekommunikationsdaten die Pflichten des Dienstanbieters (§ 13 TMG) sowie die bestehenden Regelungen zu Bestands- und Nutzungsdaten (§§ 14 f. TMG) eingehalten werden.
- Befinden sich in den ausgelagerten Daten personenbezogene Daten, sind die einschlägigen Vorschriften des Datenschutzrechts zu beachten. Dies betrifft insbesondere die Verpflichtung des auslagernden Unternehmens, mit dem beauftragten Dienstleister eine Auftragsdatenvereinbarung zu schließen, um die Einhaltung der datenschutzrechtlichen Anforderungen auch im Cloud-Environment zu gewährleisten.

III. Verantwortung des Managements

Die gesetzlichen Vertreter des auslagernden Unternehmens bleiben auch nach der Auslagerung von IT-Anwendungen und Daten für die Einhaltung gesetzlicher Anforderungen verantwortlich.

Darüber hinaus steht das Management auch in der Verantwortung für die Einrichtung und Aufrechterhaltung der Wirksamkeit des internen Kontrollsystems, das sich auf die ausgelagerten IT-Anwendungen und die ausgelagerten Daten bezieht.

Insgesamt umfasst die Verantwortung des Managements sowohl die sachgerechte Projektierung der Auslagerung als auch eine adäquate Dienstleistersteuerung (vgl. IDW RS FAIT 5, Tz. 47).

In der Praxis hat sich für die Definition IT-bezogener Kontrollen die nachgewiesene Einhaltung kontrollbezogener Rahmenwerke durch Auslagerungs-Dienstleister bewährt (z. B. CoBIT, COSO, ISO/IEC 27001). Ist die Angemessenheit und Wirksamkeit solcher Kontrollen zudem zertifiziert (z. B. nach ISAE 3402, IDW PS 951 o. ä.), stellt dies einen Nachweis für die Erfüllung relevanter Kontrollpflichten durch das Management dar.

Verlagerung der steuerlichen Buchführung in das Ausland

Gemäß § 146 Abs. 2a AO können elektronische Bücher und sonstige erforderliche elektronische Aufzeichnungen oder Teile davon antragsgebunden in das Ausland verlagert oder dort aufbewahrt werden.

Voraussetzungen sind, dass

- der Steuerpflichtige der zuständigen Finanzbehörde den Standort des Datenverarbeitungssystems und bei Beauftragung eines Dritten dessen Namen und Anschrift mitteilt,
- der Steuerpflichtige seinen Mitwirkungspflichten nachgekommen ist und die steuerlichen Ordnungsmäßigkeitsvorschriften eingehalten sind,
- das Datenzugriffsrecht der Finanzverwaltung vollumfänglich ausgeübt werden kann und
- durch die Auslagerung die Besteuerung nicht beeinträchtigt wird.

Wird die letztgenannte Anforderung nicht erfüllt, kann eine von der Finanzverwaltung erteilte Genehmigung widerrufen werden und die unverzügliche Rückverlagerung der elektronischen Bücher und Aufzeichnungen verlangt werden.

Änderungen des Standorts sind der Finanzverwaltung unverzüglich mitzuteilen.

Betriebswirtschaftliche und organisatorische Anforderungen

Die Auslagerung von IT-Anwendungen und Daten in eine Cloud-Umgebung stellt i. d. R. ein komplexes Projekt dar. Dies gilt auch dann, wenn der Cloud-Dienstleister in die Projektabwicklung eingebunden ist (z. B. über sog. Cloud-Enabling-Dienstleistungen).

In der Praxis hat sich gezeigt, dass eine strukturierte und sachgerechte Vorgehensweise bei Cloud-Projekten erhebliche Effizienzvorteile bietet und insbesondere rechtliche Risiken wirksam mindert.

In der Vorbereitungsphase sind – auf der Grundlage erhobener Anforderungen – die auszulagernden Prozesse und Funktionen, die geplante Aufteilung von Rollen und Aufgaben zwischen auslagerndem Unternehmen sowie Dienstleister (Aktivitätensplit) und die im auslagernden Unternehmen verbleibenden Aufgaben (Retained Organization) zu definieren. Auf dieser Grundlage sind sodann die entstehenden Risiken der geplanten Auslagerung zu identifizieren und zu beurteilen.

Für diese Vorgehensweise empfiehlt sich die Nutzung von Checklisten und Vorlagen, um die vollständige Berücksichtigung der relevanten Anforderungen zu gewährleisten. Darüber hinaus wird Doppelarbeit mit dem Einsatz von Vorlagen (z. B. Cloud-Dienstleistungsvereinbarung, Muster-Auftragsdatenvereinbarung u. a. m.) in aller Regel deutlich reduziert.

Wie ausgeführt, müssen bei ausgelagerten IT-Anwendungen rechtliche Anforderungen und insbesondere verfahrensbezogene Ordnungsmäßigkeits- und Sicherheitsanforderungen eingehalten werden. Zu diesem Zweck müssen diese Anforderungen aufbereitet und wirksam in die zu beachtenden fachlichen Anforderungen integriert werden. Es liegt auf der Hand, dass dieser Teil der Anforderungen möglichst einheitlich und durchgängig formuliert werden sollte.

Für die Definition der einzurichtenden Kontrollen empfiehlt sich eine risikoorientierte Darstellung, in der die entstehenden Risiken erfasst sind und zur Bewältigung geeigneten Kontrollen gegenübergestellt werden (Risiko-Kontroll-Matrix). Dies gilt sowohl für die zu fordernden Kontrollen beim Cloud-Dienstleister als auch für die beim auslagernden Unternehmen verbleibenden Kontrollen (korrespondierende Kontrollen).

Schließlich hat sich bei Auslagerungsprojekten in der Praxis eine weitgehend einheitliche und bewährte Vorgehensweise etabliert. Auf dieser Grundlage kann eine typische Projektplanung mit allen weiteren Unterlagen für ein erfolgreiches Auslagerungsprojekt erstellt werden. Dies ermöglicht den einzelnen Projektverantwortlichen eine strukturierte Vorgehensweise unter Einhaltung der projektbezogenen Vorgaben des Unternehmens.

Typischerweise werden Auslagerungsprojekte unter Berücksichtigung der vorgenannten Anforderungen überwacht. Dies erfolgt insbesondere durch spezialisierte Steuerungs- und Beratungsgremien und darüber hinaus in wesentlichen Fällen durch die Einbindung revisorischer Instanzen in die Auslagerungsprojekte.

Projektrealisierung

Für eine effiziente Projektrealisierung kommt es in besonderem Maße darauf an, dass die relevanten fachlichen Anforderungen und Kenntnisse über IT-Prozesse und Funktionen auf der Grundlage einer anforderungsgerechten Projekt-Governance zur Verfügung stehen. Erforderlich ist ein Projektteam, in dem die genannten Kenntnisse repräsentiert sind. Darüber hinaus empfiehlt sich der Einsatz von Analyse-, Dokumentations- und PM-Werkzeugen.

PKF Fasselt stellt Rechts- und IT-Experten für die integrierte Lösung einzelner Fragestellungen, benötigte Projektwerkzeuge sowie Projektteams für die vollständige Planung und Umsetzung eines Cloud-Projekts zur Verfügung.

Impressum

PKF Fasselt Partnerschaft mbB

Wirtschaftsprüfungsgesellschaft · Steuerberatungsgesellschaft · Rechtsanwälte

www.pkf-fasselt.de

Informationen zu unseren Standorten und Ansprechpartnern unter www.pkf-fasselt.de

Die Inhalte dieser PKF* Publikation können weder eine umfassende Darstellung der jeweiligen Problemstellungen sein noch den auf die Besonderheiten von Einzelfällen abgestimmten steuerlichen oder sonstigen fachlichen Rat ersetzen. Wir sind außerdem bestrebt sicherzustellen, dass die Inhalte der PKF Nachrichten dem aktuellen Rechtsstand entsprechen, weisen aber darauf hin, dass Änderungen der Gesetzgebung, der Rechtsprechung oder der Verwaltungsauffassung immer wieder auch kurzfristig eintreten können. Deshalb sollten Sie sich unbedingt individuell beraten lassen, bevor Sie konkrete Maßnahmen treffen oder unterlassen.

*PKF Fasselt ist ein Mitgliedsunternehmen des PKF International Limited Netzwerks und in Deutschland Mitglied eines Netzwerks von Wirtschaftsprüfern gemäß § 319 b HGB. Das Netzwerk besteht aus rechtlich unabhängigen Mitgliedsunternehmen. PKF Fasselt übernimmt keine Verantwortung oder Haftung für Handlungen oder Unterlassungen anderer Mitgliedsunternehmen. Die Angaben nach der Dienstleistungsinformationspflichten-Verordnung sind unter www.pkf-fasselt.de einsehbar.