



Merkblatt Tax Compliance

Das steuerliche interne Kontrollsystem

Tax Compliance für Unternehmen

(Tax Compliance-Management-System, kurz Tax-CMS):

Seit einigen Jahren wachsen die Anforderungen an eine ordnungsmäßige Betriebs- und Geschäftsführung von Seiten der Finanzverwaltung. Gerade Formvorschriften sind zu beachten und die dazu notwendigen Dokumentationen sind sorgfältig durchzuführen, um nicht im Prüfungsfall Nachschätzungen hervorzurufen. Wenn es durch fehlerhaftes Verhalten zu einer zu niedrigen Steuerfestsetzung gekommen ist, besteht außerdem die Gefahr, dass die Finanzverwaltung eine strafbare Steuerhinterziehung annimmt.

Um eine solche Gefahr zu vermindern, ist die Einrichtung und Dokumentation eines innerbetrieblichen Kontrollsystems zu empfehlen, das zur Erfüllung der steuerlichen Pflichten dient (im Folgenden als „Tax-CMS“ bezeichnet).

Es gibt hier leider keine „Blaupause“, dazu sind die Unternehmen zu unterschiedlich.

Ein Tax-CMS entfaltet seine Wirkung erst, wenn es tatsächlich „gelebt“ werden kann; dazu muss es auf das Unternehmen (zumeist unter Zuhilfenahme des eigenen Steuerberaters) maßgeschneidert werden. Wer seine steuerlich relevanten Aufgaben ganz oder zum Teil von einem Steuerberater erledigen lässt, kann ihm auch wichtige Teile des Tax-CMS übertragen. In größeren Unternehmen gibt es wahrscheinlich einen eigenen Steuerbereich, in dem die Aufgaben angesiedelt werden (Steuerbeauftragter ggf. Benennung eines Tax-Compliance-Beauftragten).

Vorteile eines Tax-CMS

1. Erhöhung der Rechtssicherheit bei der Erfüllung der steuerlichen Pflichten

An vielen Stellen des Unternehmens finden Vorgänge statt, die mittelbar oder unmittelbar steuerlich relevant sind (z. B. Materialeinkauf, Reisekosten, Betriebsveranstaltungen, Geschenke an Geschäftsfreunde, Entnahme von Gegenständen, Mitarbeit von Familienmitgliedern u.v.m.). Es muss daher sichergestellt werden, dass die Informationen über diese Vorgänge bis zum Steuerberater bzw. den Steuerbeauftragten im Betrieb gelangen sowie richtig und vollständig in die Steuererklärung einfließen. Ebenfalls müssen steuerliche Vorgaben im Betrieb bekannt sein und laufend umgesetzt werden.

Die Einführung eines Tax-CMS sollte als Chance für eine Analyse der steuerlichen Organisation begriffen werden. In vielen Fällen werden zu Beginn der Implementierung eines Tax-CMS die Dokumentation bestehender Abläufe, Kontrollen sowie einfache Verbesserungen der Prozesse genügen.

Hier ist die Erfassung der Ist-Situation sehr wichtig. Folgende Fragestellung wären möglich:

- Welche Abteilungen bzw. Mitarbeiter haben mit Steuern und Abgaben zu tun (Steuerabteilung, Immobilienabteilung/Grundsteuer, Logistik/Zoll und Einfuhrumsatzsteuer)?
- Welche Informationen stellt das Rechnungswesen bereit und welche nicht? Welche sind relevant?
- Welche Tatbestände sind steuerlich interessant (etwa für Verrechnungspreise)?
- Welche steuerlichen Risiken bestehen?
- Wer stellt die steuerlichen Risiken fest?
- Wem werden die steuerlichen Risiken berichtet?
- Wer erhält wie und wann Informationen über Steuern in Aus- bzw. Fortbildung?
- Wer erhält wie und wann relevante steuerliche Neuerungen?
- Welche steuerlichen Grundsätze gelten für das Unternehmen und warum?
- Wann sind Steuerplanungen, etwa bzgl. Rechtsformwahl oder Standortwahl, vorzunehmen und zu überprüfen?
- Welche Informationen sind für steuerliche Zwecke wie relevant?
- Wer legt die Relevanz fest und wer überprüft sie?
- Wer beobachtet die (Steuer-)Gesetzgebung, Verwaltung und die Rechtsprechung und wer hält wie Kontakt zu diesen?

2. Risikominimierung hinsichtlich unerwarteter hoher Steuernachforderungen

Es kann in Einzelfällen zu bedeutsamen Liquiditätsproblemen kommen, wenn aufgrund von Betriebsprüfungen Steuernachforderungen und Zinszahlungen auf diese Nachforderungen auf das Unternehmen zukommen. Oft bilden hier auch Verletzungen der Aufzeichnungs- und Aufbewahrungspflichten die Grundlage für eine Schätzungsbefugnis. Im Zuge der Einrichtung eines Tax-CMS werden u. a. die wesentlichen Steuerrisiken bezogen auf die einzelnen Steuerarten (vor allem Umsatzsteuer, Lohnsteuer, Ertragsteuern) und die damit verbundenen Prozesse im Betrieb untersucht. Hierdurch können ggf. bisherige Fehler aufgedeckt sowie Prozesse optimiert werden, um unerwartete Steuernachforderungen zu vermeiden.

Steuerrisiken – Themengebiete:

- Umsatzsteuer: Ordnungsgemäßheit der Eingangs-Rechnungen
- Umsatzsteuer: korrekte umsatzsteuerliche Einordnung von Reihengeschäften und auslandsbezogenen Sachverhalten insgesamt
- Umsatzsteuer: unbeabsichtigte Teilnahme an einem Umsatzsteuer-Karussell
- Umsatzsteuer/Körperschaft-/Gewerbsteuer: Fehler bei Verrechnungspreisen
- Körperschaft-/Gewerbsteuer, ggf. Umsatzsteuer: verdeckte Gewinnausschüttungen
- Körperschaft-/Gewerbsteuer: Falsche Zuordnung nicht abzugsfähiger Betriebsausgaben, insbesondere Bewirtung
- Lohnsteuer: Dienstwagen, Bewirtung, Sachbezüge
- Ordnungsgemäße Kassen- und Kassenbuchführung
- Fristenkontroll- und Wiedervorlagesystem

Mögliche Maßnahme: Erstellung einer Verfahrensdokumentation. Die Prozesse des Rechnungseingangs und des Rechnungsausgangs werden insbesondere im Lichte der Bestimmungen der Grundsätze zur ordnungsmäßigen Führung und Aufbewahrung von Büchern, Aufzeichnungen und Unterlagen in elektronischer Form sowie zum Datenzugriff (GoBD) – siehe hierzu das BMF-Schreiben vom 28.11.2019 - systematisch erfasst, hinterfragt und gegebenenfalls effektiver ausgestaltet. Dabei kann das Risiko von formellen Mängeln der Buchhaltung minimiert werden. Hierdurch können erhebliche Kostenreduzierungen und Optimierungen der Prozesse erreicht werden.

3. Straf- und bußgeldrechtliche Risiken minimieren

Selbst bei höchster Sorgfalt kann es bei der Abgabe von Steuererklärungen und Steueranmeldungen in der Unternehmenspraxis zu Fehlern kommen. Schnell können straf- oder bußgeldrechtliche Vorwürfe im Raum stehen.

Insbesondere bei mehrfachen Korrekturen von Steuererklärungen oder Steueranmeldungen besteht das Risiko eines unberechtigten Vorwurfs einer Steuerhinterziehung. Höchst streitanfällig ist die Frage, ob der Steuerpflichtige eine später entdeckte Unrichtigkeit bewusst oder unbewusst erklärt hat, da die Grenzen zwischen Vorsatz, Leichtfertigkeit oder einem reinen Versehen fließend sind. Die Abgrenzung zwischen einer Berichtigungserklärung nach § 153 AO und einer strafbefreienden Selbstanzeige nach §§ 371, 378 AO ist für die Unternehmenspraxis gerade nach den weiteren Verschärfungen der Voraussetzung für die Abgabe einer strafbefreienden Selbstanzeige von hoher Relevanz.

Das Bundesministerium der Finanzen (BMF) hat im Anwendungserlass zu § 153 AO dargelegt, dass nicht jede objektive Unrichtigkeit den Verdacht einer Steuerstraftat oder Steuerordnungswidrigkeit nahelegt. Vielmehr bedürfte es einer sorgfältigen Prüfung durch die zuständige Finanzbehörde, ob der Anfangsverdacht einer vorsätzlichen Steuerhinterziehung oder leichtfertigen Steuerverkürzung gegeben ist. Ergänzend führt das BMF im Weiteren aus: „Hat der Steuerpflichtige ein innerbetriebliches Kontrollsystem eingeführt, das der Erfüllung der steuerlichen Pflichten dient, kann dies ggf. ein Indiz darstellen, das gegen das Vorliegen eines Vorsatzes oder der Leichtfertigkeit sprechen kann, jedoch befreit dies nicht von einer Prüfung des Einzelfalls.“

Dabei wird von der Finanzverwaltung auch das Vorliegen eines Organisationsverschuldens in den Blick genommen, wenn keine ausreichenden internen Prozesse und nachvollziehbare Strukturen geschaffen wurden, um Fehler zu vermeiden. Das Unternehmen kann straf- und bußgeldrechtliche Risiken mit Hilfe eines angemessenen und dokumentierten Tax-CMS mindern.

4. Eine dokumentierte Unternehmenskultur verbessert die Zusammenarbeit mit der Finanzverwaltung

Die Finanzverwaltung wird vermehrt im Rahmen von Risikomanagementsystemen eine Eingruppierung der Steuerpflichtigen hinsichtlich ihrer Verlässlichkeit bei der Einhaltung steuerlicher Pflichten vornehmen, um das Risiko eines Steuerausfalls abzuschätzen.

Die „Unternehmenskultur“ hat in der letzten Zeit zunehmend an Aufmerksamkeit gewonnen, da sie als wichtiger Erfolgsfaktor in einem Betrieb gilt. Ein Ausdruck der Unternehmenskultur ist auch das Bekenntnis zur Einhaltung von (steuer-)gesetzlichen Bestimmungen und damit zu einer verantwortungsvollen Unternehmensführung. Es ist davon auszugehen, dass künftig die Finanzverwaltung einem kooperativen Steuerbürger, der seinen Pflichten nachkommt, eher entgegenkommen wird. Dies könnte sich u. a. positiv auf die Dauer von Betriebsprüfungen, Bearbeitung von Steuererklärungen, Anträgen sowie bei Ermessensentscheidungen zu Gunsten des Steuerpflichtigen auswirken. Somit ist die Einrichtung eines wirksamen Tax-CMS ein geeignetes Mittel, um das Bemühen des Unternehmers um Einhaltung seiner steuerlichen Pflichten nach außen hin zu dokumentieren.

Mögliche Tax-Compliance-Kultur bei einem mittelgroßen Unternehmen:

- Steuerregelwerk in Form einer „Stuerrichtlinie oder eines Steuerhandbuchs“ fertigen
- Übergabe an Mitarbeiter in: Steuerabteilung/Steuer-Beauftragter (Tax-Compliance-Beauftragter), Einkauf/Vertrieb, Controlling, Buchhaltung ggf. Quittierung der Übergabe
- Schulung/Seminare der betreffenden Mitarbeiter
- regelmäßige Überarbeitung der Stuerrichtlinie / des Steuerhandbuchs
- Aufnahme in den Arbeitsvertrag, jedenfalls bei Neueinstellungen – Beispiel: „Steuerliche Vorschriften sind bei der Tätigkeit nach bestem Wissen und Gewissen zu beachten“
- Implementierung des Tax CMS dokumentieren

Mögliche Tax-Compliance-Kultur bei einem kleinen Unternehmen

- Steuerregelwerk in Form einer „Steuerrichtlinie oder eines Steuerhandbuchs“ auf wenigen Seiten durch den Steuerberater anfertigen lassen
- Übergabe an alle Mitarbeiter und „Steuer-Lotsen“ ggf. Quittierung der Übergabe
- Schulung des Steuer-Lotsen
- jährliche Überprüfung des Steuerregelwerks bei Jahresgespräch
- Dokumentation der regelmäßigen Besprechung mit Steuerberater

5. Betriebswirtschaftliche Steuerung verbessern

Eine bestmögliche kaufmännische Steuerung gelingt nur, wenn Informationen verlässlich, vollständig und zeitnah transportiert werden. Steuern und Abgaben sind häufig ein nicht unwesentlicher Kostenfaktor in kleinen und mittleren Unternehmen, deshalb ist es wichtig, diese bei der Planung und Steuerung aktiv mit einzubeziehen. Außerdem ist eine transparente Zahlenbasis Grundlage für Entscheidungen, die im Wettbewerb den Unterschied ausmachen können, beispielsweise wenn es um die Geltendmachung eines Investitionsabzugsbetrages geht. Aufbauend auf der betriebswirtschaftlichen Planung kann eine steuerliche Planung Einsparungen bringen und somit die Rentabilität verbessern.

Die Analyse der betrieblichen Prozesse lohnt sich nicht nur aus der steuerlichen Sicht, sondern kann auch Effizienzpotentiale aufdecken. Sich die Abläufe im Unternehmen transparent und deutlich zu machen bedeutet gleichzeitig automatisch ein Hinterfragen und Verbessern derselben. Steigende Transparenz- und Dokumentationspflichten sind einerseits Belastung, können aber auch eine Chance sein, um die Abläufe und die Effizienz in den kaufmännischen Abläufen zu verbessern. Hier findet eine enge Verzahnung zwischen steuerlichen und betriebswirtschaftlichen Analysen statt.

Tax-CMS-Bausteine

Die sieben Bausteine des Tax-CMS nach IDW PS 980 (Grundsätze ordnungsmäßiger Prüfung von Compliance Management Systemen) sind:

1. Compliance-Kultur:

Die Compliance-Kultur bringt zum Ausdruck, welche Werte im Unternehmen gelebt werden. Prägend für dieses Element ist das Vorleben durch die Unternehmensführung. Bei kleinen Unternehmen mit nur wenigen Mitarbeitern besteht regelmäßig eine enge Beziehung zwischen dem Unternehmer und den Mitarbeitern. Von maßgeblicher Bedeutung für die Qualität und die Glaubwürdigkeit des Tax-CMS insgesamt ist somit, dass der Unternehmer sich klar und eindeutig zu den Zielen bekennt und diese im täglichen Geschäft selbst (vor-)lebt. Compliance muss gelebt werden und darf nicht als „Papiertiger“ in der Schublade verschwinden. Daher ist die Akzeptanz durch alle Beteiligten eine unabdingbare Voraussetzung für die Wirksamkeit eines Tax-CMS.

2. Compliance-Ziele:

Die festgelegten Compliance-Ziele bilden die Grundlage für die Beurteilung der steuerlichen Risiken. Das minimalste Ziel sollte die rechtzeitige Einreichung einer vollständigen und richtigen Steuererklärung sein.

Mögliche Ziele für ein Unternehmen im steuerlichen Bereich sind:

- Vermeidung steuerlicher Nebenleistungen durch rechtzeitige Abgabe aller relevanten Steuererklärungen und -voranmeldungen sowie Einhaltung der Zahlungsfristen insbesondere durch ein professionelles Wiedervorlage- und Fristenkontrollsystem
- Monatliche Stichproben der Buchhaltung auf Ordnungsgemäßheit der Rechnungen nach Maßgabe der umsatzsteuerlichen Vorschriften
- Jährliche Meldung der Steuerrisiken durch die Geschäftsführer aller in- und ausländischen Tochtergesellschaften

- Korrekte und zeitnahe Meldung nicht abzugsfähiger Betriebsausgaben (Bewirtung, Geschenke), insbesondere aus dem Vertrieb
- Sicherstellung der Einhaltung lohnsteuerlicher Regelungen, insbesondere im Zusammenhang mit Dienstreisen, Spesen und bei der Kfz-Überlassung
- Sicherstellung der rechtzeitigen Abgabe aller relevanten Steuererklärungen und -voranmeldungen
- Sicherstellung der Einhaltung steuerlicher Fristen (z.B. Behaltefristen)
- Ordnungsgemäße Kassenführung, insbesondere bei bargeldlastigem Geschäft

3. Compliance-Organisation:

Eine Compliance-Organisation umfasst die Festlegung und Dokumentation von klaren Rollen, Verantwortlichkeiten und einer zutreffenden Ablauforganisation. Ziel muss es daher sein, dass alle steuerlich relevanten Daten vollständig und rechtzeitig an den Steuerberater bzw. an den Steuerverantwortlichen im Unternehmen übergeben werden können. Ferner müssen sämtliche relevante Sachverhalte mitgeteilt werden.

Eine mögliche Tax-Compliance-Organisation

- Auswahl eines geeigneten Steuerberaters bzw. Steuerverantwortlichen im Unternehmen
- Rechtzeitige und vollständige Unterlagen- und Informationsweitergabe an den Steuerberater bzw. Steuerverantwortlichen
- Es ist zu klären, wer hierfür verantwortlich ist und wie diese Weitergabe-Pflicht kontrolliert wird
- Überwachung des Steuerberaters bzw. des Steuerverantwortlichen
- Vertretungsregelungen, insbesondere für Urlaub und Krankheit des kaufmännischen Leiters und des „Steuer-Lotsen“
- Das Wissen und die Erfahrung mit Steuern ist auf mehrere Schultern zu verteilen. Gerade der Vertreter ist geeignet, im Gespräch mit dem „Steuer-Lotsen“ Feedback zu geben und von dessen Erfahrungen zu profitieren
- Sicherstellung der ordnungsgemäßen Kassen- und Kassenbuchführung durch entsprechende schriftlich fixierte Handlungsanweisungen an die Mitarbeiter und Kontrollen durch die Geschäftsleitung
- Je nach Unternehmensgröße kann ein Vier-Augen-Prinzip empfehlenswert sein
- Alle Bereiche, die als risikobehaftet gelten, sind durch die Einbeziehung weiterer Personen nach dem Vier-Augen-Prinzip zu kontrollieren. Dies beinhaltet im Übrigen auch die Offenheit gegenüber Dritten (Finanzamt, Steuerberater)

4. Compliance-Risiken:

Die hier zu erfassenden Risiken ergeben sich aus den Tax Compliance-Zielen, stellen daher eine Unterkategorie der allgemeinen Risiken des Unternehmens dar. Hier werden Risiken, also negative Abweichungen, von den steuerlichen Zielsetzungen des Unternehmens erfasst. Notwendig dafür ist ein systematisches Risikomanagement, was im Wesentlichen die folgenden Bereiche umfassen muss:

- Es müssen die Risiken erkannt und erfasst werden
- Es müssen die Risiken beurteilt werden, indem die potenziellen Schadenshöhen und Eintrittswahrscheinlichkeiten bestimmt werden. Schadenshöhen können in finanziellen oder bilanziellen Belastungen bestehen. Sie sollten differenziert nach Steuerarten erfasst werden
- Die Risiken müssen eingeordnet werden, z. B. in ein Risikocluster

5. Compliance-Programm:

Auf Grundlage der festgestellten Compliance-Risiken werden im Anschluss Maßnahmen festgelegt und eingeführt, die den Compliance-Risiken entgegenwirken. Hierbei kann es sich sowohl um Maßnahmen handeln, die bereits ergriffen wurden, als auch – soweit erforderlich – um ergänzende Maßnahmen.

Hier unterscheidet man präventive Maßnahmen, die verhindern sollen, dass Risiken eintreten, und detektive Maßnahmen, die erst nach Eintritt des Risikos greifen, um einen höheren Schaden zu vermeiden.

Präventive Maßnahmen:

- Erstellung von Richtlinien und fachlichen Anweisungen
- Bereitstellung von Checklisten
- Schulungen
- Kommunikation von Rechtsänderungen
- Zuständigkeitsregeln, Funktionstrennungen
- Vertretungsregelungen
- Unterschriftenregelungen
- Berechtigungskonzepte (z.B. Zugriff auf Daten, Akten etc.)
- Dokumentationsanweisungen
- Beschreibung der Aufgaben, die auf externe Dienstleister übertragen werden, und der Schnittstellen zu diesen Dienstleistern
- Sicherstellung, dass zuständige Mitarbeiter stets auf Richtlinien und Organisationsanweisungen zugreifen können

Kontrollierende Maßnahmen:

- Prozessintegrierte Kontrollen (z.B. Vier-Augen-Prinzip)
- Systematische Auswertung von Daten auf Besonderheiten (Verprobungen, sonstige Plausibilitätsbeurteilungen)
- Organisatorische und/oder technische Kontrollen (z.B. IT zur Überwachung, automatisierte Plausibilitätskontrollen)
- Anlassbezogene oder stichprobenhafte Untersuchung, ob das Tax-Compliance-Programm den betroffenen Mitarbeitern bekannt ist

Weitere wesentliche Aspekte:

- Ein professionelles Fristenkontrollsystem für die Abgabe von Steuererklärungen und -voranmeldungen sowie für die fristgerechte Bezahlung von Steuern
- Die professionelle Überwachung sonstiger steuerlicher (Behalte-)Fristen, z.B. im Hinblick auf einbringungsgeborene Anteile, für Zwecke der Erbschaftsteuer (Lohnsummenregelung) oder für Zwecke der Investitionsplanung (§ 6 b EStG)

6. Compliance-Kommunikation:

Das Tax Compliance-Programm muss der Steuerfunktion sowohl innerhalb als ggf. auch außerhalb des Unternehmens kommuniziert werden. Dies gilt auch für die Abteilungen, die mittelbar davon betroffen sind, insbesondere diejenigen, die der Steuerfunktion zuliefern müssen und im Bedarfsfall die Steuerfunktion über Vorgänge informieren müssen. Weiter wird festgelegt, wie neu auftretende Compliance-Risiken sowie Hinweise auf mögliche und festgestellte Regelverstöße im Betrieb kommuniziert werden.

Mögliche Punkte zur Organisation einer Tax-Compliance-Kommunikation

- Festlegung von Berichtsanslässen, Berichtsinhalten und Berichtszuständigkeiten
- Arbeitsanweisungen etc. erstellen
- Kommunikationsmittel (Newsletter, Mitarbeiterschulung etc.)
- Festlegung der Verantwortlichkeiten für die Tax-Compliance-Kommunikation
- Verantwortlichkeiten bei Schnittstellen zwischen bspw. der Steuerabteilung, dem Risiko-Management, dem Compliance-Officer und der internen Revision benennen
- Regelmäßige Berichte an die gesetzlichen Vertreter

7. Compliance-Überwachung / Verbesserung:

Aufgrund ständig neuer rechtlicher Vorgaben durch den Gesetzgeber, die Gerichte und die Finanzverwaltung kommt es in der Praxis zu zunehmenden Compliance-Risiken. In der Folge ist eine Compliance-Überwachung und Verbesserung, mit der die Wirksamkeit des Tax-CMS regelmäßig überprüft wird, von besonderer Bedeutung.

Werden dabei Schwachstellen oder Regelverstöße festgestellt, so sind neue Maßnahmen zu treffen, um solche Vorfälle in der Zukunft zu verhindern (z. B. Stichprobenkontrollen).

Eine beispielhafte Aufzählung:

- Festlegung der Zuständigkeiten für die Tax-Compliance-Überwachung
- Entwicklung eines Überwachungsplans
- Bereitstellung von ausreichend erfahrenen Mitarbeitern für die Durchführung der Überwachungsmaßnahmen
- Untersuchungen durch die interne Revision, sofern vorhanden
- Erstellung von Berichten über die Ergebnisse der Überwachungsmaßnahmen und Auswertung der Berichte durch die zuständige Stelle (z.B. Steuerabteilung)
- Überwachungsmaßnahmen in Bezug auf:
 - Einhaltung der Maßnahmen des Tax-Compliance-Programms
 - Überprüfung der Prozessabläufe in angemessenen Abständen
 - Wahrnehmung notwendiger Schulungs- bzw. Fortbildungsmaßnahmen
 - Schnittstellen zu den externen Dienstleistern

Tax-CMS einrichten

Die Einrichtung eines Tax-CMS erfordert, dass eindeutige Funktions-, Informations- und Überwachungssysteme bestehen. Der Informationsfluss muss funktionieren. Sinnvoll ist daher eine schrittweise Einführung mit einem Schwerpunkt auf die allerwichtigsten Risiken. Beim Aufbau und Einführung sind folgende Schritte notwendig.

- Bestandsaufnahme
- Risikoanalyse und Bewertung
- Steuerungs- und Kontrollmaßnahmen
- Dokumentation

Eine Hinzuziehung eines Steuerberaters ist sowohl für die Einrichtung als auch für die Pflege des Systems aus unserer Sicht unabdingbar.

Ansprechpartner:

Herr Kurt Geyer

☎ 0821 3162-181

@ kurt.geyer@schwaben.ihk.de