

→ Tax Compliance als Chance für mehr Sicherheit und Transparenz

Erfahrungen aus der Beratungspraxis



Frank Roller
Senior Manager
CURACON GmbH
Wirtschaftsprüfungsgesellschaft,
Leipzig



Anna Imberg
Steuerberaterin
CURACON GmbH
Wirtschaftsprüfungsgesellschaft,
Münster

Die (steuerlichen) Anforderungen an Institutionen der öffentlichen Hand werden zunehmend umfangreicher und vielschichtiger. Insbesondere die Etablierung des § 2b UStG hat zu einem drastischen Umdenken bei der Besteuerung der öffentlichen Hand geführt. Das am 5. Juni 2020 vom Bundesrat genehmigte Corona-Steuerhilfegesetz enthält nun eine Verlängerung der Übergangsregelung zu § 2b UStG bis zum 31. Dezember 2022. Dennoch sollten Körperschaften des öffentlichen Rechts jetzt nicht den Fehler machen, ihre Pläne zur Einführung eines Tax-Compliance-Management-Systems (TCMS) zu verschieben. Denn insbesondere vor dem Hintergrund der aktuellen Krisensituation und Personalknappheit kann ein gutes TCMS entscheidende Vorteile mit sich bringen.

Die Chancen eines funktionierenden TCMS sind äußerst vielschichtig und reichen von einem Mehr an Sicherheit durch klare Zuständigkeits- und Vertretungsregelungen sowie prozessintegrierten »Sicherheitsnetzen« über eine verbesserte Zusammenarbeit an den verschiedenen Schnittstellen bis hin zu einer Verbesserung der Datenqualität. Hinzu kommt ein nicht zu unterschätzender Nebeneffekt, nämlich die deutlich gesteigerte Transparenz innerhalb der Prozessabläufe.

1. Hintergrund für die Einführung eines TCMS

Ein TCMS kann wesentlich dazu beitragen, dass Körperschaften des öffentlichen Rechts ihre steuerlichen Pflichten ordnungsgemäß erfüllen und Fehler minimiert werden. Aktuell gibt es insbesondere aufgrund der Einführung des § 2b UStG noch bei vielen Kommunen Handlungsbedarf. Die voraussichtliche Zunahme der umsatzsteuerrechtlich relevanten Sachverhalte kann daher als Anlass zur Einführung eines TCMS genommen werden. Denn § 2b UStG birgt ein zusätzliches steuerliches und haftungsrechtliches Risiko für Städte und Gemeinden, deren gesetzliche Vertreter und Mitarbeiter. Viele Fachbereiche und Referate werden mit neuen oder sogar erstmals mit steuerlichen Themen konfrontiert. In diesem Zusammenhang zeigt sich, dass es bei der Einführung des § 2b UStG neben der steuerlichen Bewertung insbesondere auch um Organisationsfragen geht. Grund für eine fehlerhafte bzw. unzureichende Pflichterfüllung – und das nicht nur im Zusammenhang mit § 2b UStG – sind oftmals nicht trennscharfe Aufgabenverteilungen und Zuständigkeiten innerhalb des ohnehin schon komplexen Verwaltungsaufbaus sowie uneinheitliche Prozessstrukturen.

Im Ergebnis zielt das TCMS daher nicht nur auf die Vermeidung von straf- und bußgeldrechtlichen Konsequenzen ab, sondern führt auch zur Erhöhung der Transparenz, Steigerung des Vertrauens, Unterstützung bei der Vermeidung von Reputationsschäden sowie finanziellen Schäden. Optimal ist ein TCMS dann ausgestaltet, wenn es sich wie ein roter Faden durch sämtliche Prozesse zieht und diese sinnvoll miteinander verbindet.

2. Vorgehen bei der Etablierung eines TCMS

Wie ein TCMS auszugestaltet ist, damit es seine Funktion bestmöglich erfüllt, hängt stark von den Strukturen der jeweiligen Stadt bzw. Gemeinde ab. Es ist daher wichtig, dass das TCMS genau auf die jeweilige Stadt bzw. Gemeinde und die ihr eigenen Organisationsstrukturen zugeschnitten ist. Dabei steht nicht die Schaffung neuer Prozesse im Vordergrund, sondern eine umfassende Erfassung und Beschreibung der vorhandenen steuerlich relevanten Prozesse verbunden mit einer Wirksamkeitsanalyse und der Implementierung steuerlicher »Sicherheitsnetze«.

Die Finanzverwaltung hat bisher keine konkreten Anforderungen an ein TCMS definiert und wird dies wohl auch in Zukunft nicht tun, so dass aktuell im Hinblick auf die konkrete Ausgestaltung ein hoher Gestaltungsspielraum besteht. Andererseits bietet diese Situation natürlich auch für die Finanzverwaltung ein Einfallstor für Beanstandungen.

Um ein möglichst belastbares und konsistentes TCMS zu schaffen sollten daher einige Grundprinzipien beachtet werden. Im Folgenden werden die wesentlichen Schritte überblicksartig vorgestellt.

2.1 Hintergründe verstehen und Risiken identifizieren

Wesentlich für ein funktionierendes TCMS ist die Identifizierung steuerlicher Problemfelder. Die Aufdeckung dieser Problemfelder sollte sich dabei nicht als Suche nach der Stecknadel im Heuhaufen ausgestalten, sondern systematisch erfolgen. Es ist daher sinnvoll, sich zunächst einen umfassenden Überblick über sämtliche im Zusammenhang mit den steuerlichen Pflichten stehenden Aufgaben zu verschaffen und die dahinterliegenden Prozesse und Verwaltungsabläufe zu analysieren. Diese Prozesse sollten dann erfasst und beschrieben werden. In der Praxis kann gerade diese Aufgabe zu einer Herausforderung werden, weil die Verwaltung zumeist über dezentrale Strukturen verfügt und die Prozesse daher mit einer gewissen Liebe zum Detail erforscht werden müssen. Oft bietet es sich an, hierfür Interviews zu führen und standardisierte Fragebögen einzusetzen. Dieser erste Schritt einer prozessualen Bestandsaufnahme ist zugleich für die spätere Wirkkraft des TCMS entscheidend. Denn nur, wenn Prozesse richtig verstanden und aufgearbeitet werden, lassen sich auch Mechanismen zur Vermeidung von Fehlern sinnvoll etablieren.

In vielen Städten gibt es bereits einen zentralen Steuerfachdienst, der einen Überblick über die Aufgaben im Zusammenhang mit den steuerlichen Pflichten der Kommune hat. Dieser sollte gemeinsam mit dem

Fachbereich zentrale Dienste bzw. Organisation an der Aufarbeitung der relevanten Prozesse beteiligt werden. Hier kommt es dann auch entscheidend auf die Zusammenarbeit und die Verteilung der Verantwortlichkeiten der unterschiedlichen Fachbereiche an. Auch die Herausarbeitung von Ansprechpartnern und Verantwortlichkeiten ist keineswegs trivial. Erfahrungsgemäß werden viele Ansprechpartner – und auch deren Vertreter – erst im Rahmen der Einführung des TCMS definiert. Diese Schaffung von klaren Zuständigkeiten ist für die Effizienz eines TCMS unverzichtbar, da nur so sichergestellt werden kann, dass die in steuerlicher Hinsicht optimierten Prozesse auch eingehalten werden.

Einhergehend mit der Betrachtung der Organisationsstruktur sollten die steuerlich relevanten Sachverhalte identifiziert werden. Erster Ansatzpunkt zur Identifizierung relevanter Sachverhalte kann eine Auswertung der Erträge sein. Dazu sollten sämtliche Erträge gesichtet und dahingehend kategorisierte werden, ob sie im nicht-unternehmerischen Bereich anfallen und damit nicht steuerbar sind oder ob es sich um steuerlich bedeutsame Sachverhalte handeln könnte. Die steuerlich bedeutsamen Sachverhalte sollten dann eingehender überprüft werden. Ein besonderes Augenmerk liegt auch hier wieder auf den hinter diesen Sachverhalten liegenden Prozessen, da Fehler strukturell vermieden werden sollen.

Um Fehler strukturell vermeiden zu können, muss herausgefiltert werden, welche Sachverhaltsausgestaltungen entscheidend für die steuerliche Würdigung sind. Dies können bestimmte vertragliche Gestaltungen sein, aber auch tatsächliche Gegebenheiten, wie beispielsweise die Höhe der Nutzungsanteile privater Sportvereine an der Schulturnhalle. Für diese Identifizierung der steuererheblichen Sachverhaltsausgestaltungen ist eine gute fachliche Ausbildung erforderlich, daher sollte dies entweder von Mitarbeitern im Steuerfachdienst oder externen Beratern übernommen werden. Sind diese Stellschrauben einmal gefunden, kommt es darauf an, Mechanismen und Hilfsmittel für die Mitarbeiter der jeweiligen Fachbereiche zu schaffen, die diese – ohne größere steuerrechtliche Vorkenntnisse – befähigen, die Sachverhalte steuerlich richtig zu behandeln. Verantwortlich für die steuerliche Einordnung sind daher grundsätzlich die Mitarbeiter in den Fachbereichen. Der Steuerfachdienst selbst bzw. externe Berater sind dann nur noch in Ausnahmefällen als Ansprechpartner hinzuzuziehen.

Steuerrelevante Sachverhalte sind für gewöhnlich in sämtlichen Bereichen der Verwaltung zu finden. Die nachfolgende Tabelle soll einen Überblick über Handlungsfelder geben, die sich häufig für die Etablierung struktureller Maßnahmen in den bestehenden Prozess anbieten.

Steuerart/Bereich	Mögliches Handlungsfeld
Umsatzsteuer	§ 2b UStG (z. B. kommunale Leistungsaustauschbeziehungen), interkommunale Zusammenarbeit Rechnungsstellung, Vorsteuerabzug/-schlüssel, Umsatzsteuerliche Organschaft, innergemeinschaftliche Sachverhalte bzw. Sachverhalte mit Drittlandsbezug
Körperschaftsteuer: Besteuerung der BgA	Identifizierung der BgA, Identifizierung aller Einnahmen und Betriebsausgaben, Gemeinnützige BgA (u. a. Abgrenzung zum Hoheitsbetrieb)
Kapitalertragsteuer	Ausgleich von Verlusten, Spartenrechnungen bei kommunalen Eigengesellschaften

Steuerart/Bereich	Mögliches Handlungsfeld
Steuerverfahren	Abgabe (aller) Steuererklärungen, Fristgerechte Entrichtung der Steuern, Dokumentations-, Aufbewahrungs- und Anzeigepflichten, Fristenkontrolle
Weitere	z. B. Bauprojekte, Umstrukturierungen, Personalgestellung, neue bzw. geänderte Verträge/Satzungen, Sponsoring, Kooperationen, Sachverhalte mit Auslandsbezug

Im Nachgang zur Risikoidentifizierung sollte eine Risikogewichtung erfolgen. Diese kann dann eine Art Fahrplan für die Schaffung und Priorisierung von gezielten Maßnahmen zur Fehlervermeidung sein.

2.2. Aufgaben verteilen und Verantwortlichkeiten zuweisen

Steuerrelevante Sachverhalte können sich in allen Bereichen der Verwaltung ergeben, daher müssen entsprechend auch alle Bereiche in die Einführung eines TCMS einbezogen werden. Für die Mitarbeiter der einzelnen Fachbereiche bedeutet dies unter Umständen einen erheblichen Arbeitsaufwand, der neben dem eigentlichen Tagesgeschäft zu leisten ist. Die Motivation der Mitarbeiter und deren Verständnis für die Notwendigkeit und die Vorteile eines TCMS sind daher nicht zu unterschätzen.

Vor diesem Hintergrund empfiehlt es sich immer, die Projektverantwortung bei der Verwaltungsspitze anzusiedeln. Dies sollte für die Mitarbeiter erkennbar sein und auch tatsächlich gelebt werden. Es kann durchaus zielführend sein, wenn die Verwaltungsspitze regelmäßig an den Projektterminen teilnimmt.

Um das Verantwortungsbewusstsein der Mitarbeiter zu stärken und Zuständigkeiten klar zu regeln, sind für gewöhnlich Projektgruppen das Mittel der Wahl. Außerdem sollten für die erstmalige Umsetzung des TCMS die Fachbereiche zentrale Dienste bzw. Organisation und der Steuerfachdienst einbezogen werden. Dies gilt jedoch nur für die Einführungsphase, danach genügt es, wenn der Steuerfachdienst ausschließlich für Sonderfragen als Ansprechpartner zur Verfügung steht. Denn innerhalb der Fachbereiche sollten die Mitarbeiter der Projektgruppen konkrete Verantwortlichkeiten für die umgesetzten Prozessimplikationen erhalten.

2.3. Geeignete Maßnahmen ergreifen – Beispiel Vertragsmanagement

Aufsetzend auf den identifizierten Risiken sind dann in einem zweiten Schritt geeignete Maßnahmen zu ergreifen, die diese Risiken minimieren bzw. beseitigen und ggf. weitere Fehler aufspüren können. Da sich erfahrungsgemäß einige der Risiken aus den spezifischen Verwaltungsstrukturen der jeweiligen Stadt bzw. Gemeinde ergeben, fallen entsprechend auch die zu ergreifenden Maßnahmen ähnlich individuell aus. Es gibt daher keinen Standardkatalog von Maßnahmen zur Vermeidung steuerlicher Risiken. Ziel ist es aber immer, die steuerlichen Fragestellungen in die bestehenden Prozesse zu integrieren. Häufig sind die folgenden Maßnahmen sinnvoll:

- Einführung eines Vertragsmanagementsystems;
- Ausarbeitung von Kontierungshandbüchern (auf Grundlage konkreter Geschäftsvorfälle der Kommune);

- Definition von Verantwortlichkeiten nebst Vertretungen und Stellenprofilen;
- Schaffung einer TCMS-Richtlinie bzw. eines Handbuchs, worin alle steuerlichen Prozesse beschrieben und geregelt werden;
- Schaffung eines verbindlichen TCMS-Organisationsplans;
- Systematische Aufbereitung sämtlicher steuerlicher Pflichten wie Deklarationspflichten inkl. Fristenkontrolle.

Am Beispiel des Vertragsmanagements lässt sich die Einführung prozessorientierter Maßnahmen anschaulich darstellen. Erfahrungsgemäß ist insbesondere das Vertragsmanagement oftmals essenziell für ein funktionierendes TCMS. Denn häufig – insbesondere bezogen auf § 2b UStG – hängt die steuerliche Würdigung eines Sachverhaltes eng mit dessen vertraglicher Ausgestaltung zusammen. Daneben lassen sich auch Arbeitsprozesse oft gut anhand der geschlossenen bzw. geplanten Verträge darstellen. Grundsätzlich ist dabei nach Zeitabschnitten zu differenzieren: vor Abschluss des Vertrags und nach Abschluss.

Ein effizientes Vertragsmanagement setzt sich aus drei Komponenten zusammen der Vertragsverwaltung, der Vertragsarchivierung und dem Vertragscontrolling.

Unter **Vertragsverwaltung** wird dabei die Schaffung einer zentralen Datengrundlage verstanden, welche sämtliche Informationen zu den Verträgen in strukturierter Form enthält. Notwendige Vertragsinformationen sind in diesem Zusammenhang etwa Vertragsnummer, -partner, -laufzeit, -datum, Fristen und Kosten. Herausfordernd bei dem Aufbau der Vertragsverwaltung ist oftmals die Identifizierung sämtlicher Verträge, da die einzelnen Bereiche der Verwaltung zumeist dezentral organisiert sind und daher der Umgang mit Verträgen erheblich variieren kann. Hinzukommt, dass Vereinbarungen teilweise historisch gewachsen sind und nicht ausreichend schriftlich fixiert wurden. Diese Umstände machen deutlich, warum eine Bündelung der oftmals stark verstreuten Vertragsgrundlagen von großem Nutzen sein kann. Der Identifizierungsprozess bietet sich zugleich dafür an, sämtliche Verträge zu digitalisieren. In der praktischen Umsetzung sollten bereichsweise »TCMS-Verantwortliche« – inkl. Vertretungsregelung – benannt werden, die für die Lieferung der entsprechenden Vertragsdaten zuständig sind. Ihnen sollten dann auch die erforderlichen Rechte innerhalb des für die Vertragsstrukturierung gewählten Programms (bspw. Excel) erteilt werden.

In einem zweiten Schritt erfolgt die **Vertragsarchivierung**. Gemeint ist eine zentrale Ablage aller Verträge sowie der dazugehörigen vertragsrelevanten Dokumente. Die Mitarbeiter des Steuerfachdienstes sollten hier umfangreiche Zugriffsmöglichkeiten erhalten, damit eine Auswertung des vorhandenen und zukünftigen Vertragsmaterials ohne weiteres möglich ist.

Abschließend kann dann über das **Vertragscontrolling** eine steuerliche Würdigung aller Verträge auf Grundlage der Daten des Vertragsmanagements erfolgen. Außerdem sollte sichergestellt werden, dass es ein einheitliches Vorgehen beim Abschluss neuer Verträge gibt. Dazu könnten beispielsweise Musterverträge geschaffen werden, die in Zusammenarbeit mit dem Steuerfachdienst so ausgestaltet sind, dass keine unvorhergesehenen steuerlichen Folgen eintreten. Für Fälle, in denen von diesen Musterverträgen abgewichen werden soll bzw. für die keine Muster vorliegen, sollten Organisationsstandards geschaffen werden, die vor Vertragsabschluss eine Freigabe durch den Steuerfachdienst vorsehen.



Dieses Beispiel zur Einführung eines Vertragsmanagementsystems macht deutlich, dass Maßnahmen im Rahmen eines TCMS in erster Linie prozessintegrierte Maßnahmen sein sollten, die durch einen Organisationsplan schriftlich fixiert werden.

2.4. Mitarbeiter auswählen und mitnehmen

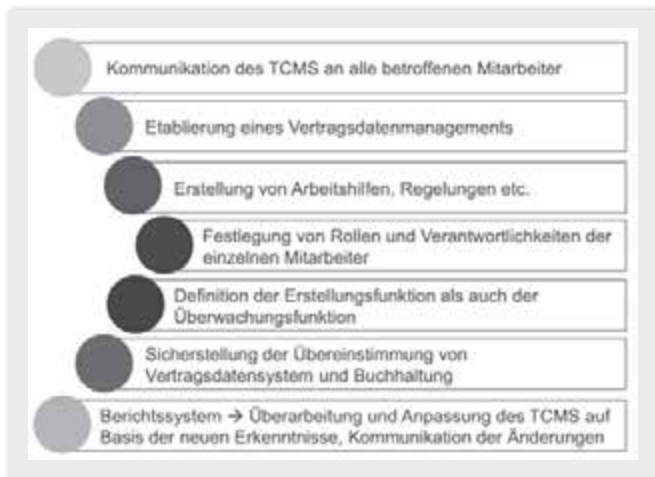
Die erfolgreiche Umsetzung eines TCMS hängt in beträchtlichem Maße damit zusammen, ob es gelingt, die Mitarbeiter an diesem Prozess zu beteiligen und entsprechend für Compliance-Themen zu sensibilisieren. Auch hier erfolgt zu Beginn der bekannte Identifizierungsprozess, um sämtliche für die Steuerdeklaration relevanten Mitarbeiter ausfindig zu machen. Anhand der Aufgaben und Qualifikation dieser Mitarbeiter sollte dann geprüft werden, ob bzw. welche Schulungen und Weiterbildungen für die einzelnen Mitarbeiter in Betracht kommen. Im besten Fall kann den Mitarbeitern darüber hinaus eine adressatengerechte TCMS-Richtlinie zur Verfügung gestellt werden, die eine einheitliche steuerliche Vorgehensweise sicherstellt. Besonders geeignet sind hier beispielsweise – auch ohne tiefergehende steuerliche Kenntnisse verständliche – Checklisten, Schaubilder und Übersichten.

Neben der fachlichen Kompetenz muss auch die Organisationsstruktur entsprechend angepasst werden. Es sollte klar geregelt werden, welcher Mitarbeiter über welche Verantwortungsbereiche und Rechte verfügt. Um Unsicherheiten zu vermeiden, sollte der Steuerfachdienst als allgemeiner Ansprechpartner in Steuerfragen vorgestellt werden.

2.5. Umsetzung kontrollieren

Das TCMS ist kein »Selbstläufer«. Ein nur auf dem Papier existierendes TCMS ist kein TCMS. Es lebt davon, dass es angewendet und kontinuierlich verbessert wird, dass Schwachstellen aufgedeckt und eliminiert werden. Definierte Prozesse, Verantwortlichkeiten und Zuständigkeiten müssen eingehalten, Checklisten ausgefüllt und Informationen weitergegeben werden. Genauso wie eine Organisation einem ständigen Wandel ausgesetzt ist, ist auch deren TCMS einer fortlaufenden kritischen Überprüfung zu unterziehen. Am einfachsten gestaltet sich diese Kontrolle, wenn bereits im Rahmen der Einführung des TCMS Dokumentations- und Berichtssysteme installiert werden. Diese können dann wertvolle Erkenntnisse über die Funktionsweise des TCMS liefern.

Übertragen auf das Beispiel Vertragsmanagement lässt sich der gesamte Prozess an folgendem Schaubild verdeutlichen:



3. Fazit

Tax Compliance ist nicht erst ein Thema, seit es § 2b UStG gibt. Städte und Gemeinden waren schon immer zur Regeltreue verpflichtet. Mit § 2b UStG steigt jedoch das Risiko nicht erklärter steuerlich relevanter Sachverhalte an und damit einhergehend auch die Inanspruchnahme der hinter der Stadt bzw. Gemeinde stehenden natürlichen Personen im Rahmen eines Steuerstraf- oder Bußgeldverfahrens. Zur Eindämmung dieses Risikos ist die Einführung eines TCMS ein wichtiger Schritt. Daneben bietet die Einrichtung eines TCMS die Chance, Prozesse effektiver und transparenter zu gestalten. Ohne Zweifel bringt die Einführung eines TCMS zunächst einen zusätzlichen Arbeitsaufwand mit sich. Durch den Zugewinn an Sicherheit und die mit dem System verbundenen Synergieeffekte wird dieser Mehraufwand jedoch stets zur lohnenswerten Investition.