



08.11.2018
Kontakt: Thomas Zimmermann

BPZ AKTUELL **November 2018**

Sehr geehrte Damen und Herren,

unsere November-Ausgabe stellt in gewisser Weise ein Novum dar. Nach mehr als 800 Specials, Steuertipps und Rechtstipps haben wir diese drei Publikationen erstmalig unter einen Themenkomplex gestellt: Tax Compliance Management System, kurz TCMS.

Es ist nicht so, als hätten wir die deutsche Sprache verlernt und uns in Anglizismen geflüchtet. Tax CMS ist allerdings inzwischen in der Fachwelt und leider auch bei den Finanzbehörden längst ein stehender Ausdruck geworden. Die Bezeichnung in fremder Sprache besitzt zweifelsohne auch den Vorteil, dass man erst mal erklären und verstehen muss, worum es sich eigentlich handelt.

Genau das ist unser Thema. Die Welt der Steuern ist in den vergangenen Jahren und Jahrzehnten keineswegs einfacher geworden und der Begriff des Steuervereinfachungsgesetzes ist – wohl der Ehrlichkeit geschuldet - völlig aus der Mode gekommen. Natürlich haben deutsche Bürger und Firmen steuerehrlich zu sein. Das machen sich die Finanzbehörden zu Nutze. Vor diesem Primat erscheint es effizient, den Abweichlern bereits mit Formalien auf die Spur zu kommen und im Zweifel nieder zu strecken.

Die Öffentlichkeit applaudiert, wenn Missetäter bestraft und mit teuren Geldbußen zur Rechenschaft gezogen werden. Auch in anderen Bereichen ist die deutsche Volksseele zufrieden, wenn die „Bösen“ zahlen müssen, damit nicht nur die „Kleinen“ gejagt werden. Der Steuervollzug passt prima zu diesem Hetz- und Verurteilungsklima. Schließlich sind 99 % der Wähler nicht betroffen, wenn Steuernachzahlungen und Geldbußen verhängt werden, sondern nur die „Großen“.

Vorbei sind die Zeiten, in denen die Finanzverwaltung Schwarzgeldeinnahmen der Gastronomie im Grunde genommen geduldet und durch erträgliche Schätzungen ergänzt hat. Heute reicht, dass die Kassenaufzeichnung nicht so einbruchssicher wie Fort Knox ist und dass Ablauf und Verarbeitung der Buchführung nicht dokumentiert sind.

Solche eher formal wirkenden Fehler genügen, dass die Finanzverwaltung das Rechnungswesen verwirft und mit Schätzungen erweitert. Dummerweise haben die mittelständischen Betriebe nicht die Reserven, die der Gastronom der achtziger Jahre bei Abgabe seiner Steuererklärung einkalkuliert hat.

Ab einer gewissen Größenordnung können sich bereits kleinere Betriebe keine Flexibilität in ihren betriebswirtschaftlichen Grundlagen wie Warenwirtschaftssystemen und ablauftechnischen Organisationen erlauben. Inhaber und Geschäftsführer benötigen präzise und zeitnahe Informationen und sichere betriebliche Abläufe, um erfolgreich am Markt zu bestehen. Häufig gehören auch Zertifizierungen dazu, die von manchen Lieferanten und Kunden im B-to-B-Bereich schlicht erwartet werden.

Wer diese Erkenntnis hat, für den ist es nicht weit bis zum Tax CMS. Mag das Thema zunächst als ein eher notwendiges Übel erscheinen, so stellt es sich bei genauerer Betrachtung als eine äußerst sinnvolle Herausforderung dar, mit der man für Ordnung an der steuerlichen Front sorgt. Es lässt einen auch ruhiger schlafen. Besser man erkennt selbst gewisse Schwachstellen als dass es der Betriebsprüfer tut.

Wenn Sie sich für das Thema intensiv interessieren, verweisen wir auf ein neues Standardwerk: Das Buch Tax Compliance Management System (TCMS) des Verlags CH Beck erscheint in diesem Monat. Autoren: Die PNHR Partner Dr. Walter Niemann und Dr. Panagiotis Dodos.

Tax CMS ist kein Hexenwerk. Das wollen wir Ihnen mit unseren Publikationen vermitteln. Natürlich macht es Sinn, sich bei der Implementierung der Fachleute zu bedienen.

Dafür sind wir da und wir freuen uns auf Ihre Kontaktaufnahme.

Mit freundlichen Grüßen



Thomas Zimmermann
Steuerberater

BPZ Balmes, Pelka & Zimmermann
Steuerberatungsgesellschaft mbH

Anlagen

Inhaltsverzeichnis

Termine November 2018	2	Anlagevermögens zu Herstellungskosten für Wirtschaftsgüter des Umlaufvermögens	9
Termine Dezember 2018	3		
Zahlungsverzug: Höhe der Verzugszinsen	4	Keine Grunderwerbsteuer auf Einrichtungsgegenstände	10
Anerkennung eines Ehegattenarbeitsverhältnisses	5	Anschaffungsnahe Herstellungskosten durch Beseitigung verdeckter Mängel nach Immobilienerwerb	10
Steuerermäßigung auch für Handwerkerleistungen außerhalb des Haushalts?	5	Erforderliche Absicherung im Statusfeststellungsverfahren	11
Buchung von EC-Karten-Umsätzen in der Kassenführung	6	Behandlung von Aufwendungen für Arbeitnehmer bei Betriebsveranstaltungen	11
Jahresabschluss 2017 muss bis zum Jahresende 2018 veröffentlicht werden	6	Verteilung der einmaligen Zuzahlung eines Arbeitnehmers zu den Anschaffungskosten eines zur Privatnutzung überlassenen betrieblichen Kfz	12
Geschenke an Geschäftsfreunde	7		
Gewerbsteuer: Hinzurechnung von Miet- und Pachtzinsen für Wirtschaftsgüter des		Rundfunkbeitrag ist verfassungsgemäß, allerdings nicht bei Zweitwohnung	13

Termine November 2018

Bitte beachten Sie die folgenden Termine, zu denen die Steuern und Sozialversicherungsbeiträge fällig werden:

Steuerart	Fälligkeit	Ende der Schonfrist bei Zahlung durch	
		Überweisung ¹	Scheck ²
Lohnsteuer, Kirchensteuer, Solidaritätszuschlag ³	12.11.2018	15.11.2018	09.11.2018
Umsatzsteuer ⁴	12.11.2018	15.11.2018	09.11.2018
Kapitalertragsteuer, Solidaritätszuschlag	Die Kapitalertragsteuer sowie der darauf entfallende Solidaritätszuschlag sind zeitgleich mit einer erfolgten Gewinnausschüttung an den Anteilseigner an das zuständige Finanzamt abzuführen.		
Gewerbsteuer	15.11.2018	19.11.2018	12.11.2018
Grundsteuer	15.11.2018	19.11.2018	12.11.2018
Sozialversicherung ⁵	28.11.2018	entfällt	entfällt

¹ Umsatzsteuervoranmeldungen und Lohnsteueranmeldungen müssen grundsätzlich bis zum 10. des dem Anmeldezeitraum folgenden Monats (auf elektronischem Weg) abgegeben werden. Fällt der 10. auf einen Samstag, Sonntag oder Feiertag, ist der nächste Werktag der Stichtag. Bei einer Säumnis der Zahlung bis zu drei Tagen werden keine Säumniszuschläge erhoben. Eine Überweisung muss so frühzeitig erfolgen, dass die Wertstellung auf dem Konto des Finanzamts am Tag der Fälligkeit erfolgt.

² Bei Zahlung durch Scheck ist zu beachten, dass die Zahlung erst drei Tage nach Eingang des Schecks beim Finanzamt als erfolgt gilt. Es sollte stattdessen eine Einzugsermächtigung erteilt werden.

³ Für den abgelaufenen Monat.

⁴ Für den abgelaufenen Monat, bei Dauerfristverlängerung für den vorletzten Monat, bei Vierteljahreszahlern mit Dauerfristverlängerung für das abgelaufene Kalendervierteljahr.

⁵ Die Sozialversicherungsbeiträge sind einheitlich am drittletzten Bankarbeitstag des laufenden Monats fällig. Um Säumniszuschläge zu vermeiden, empfiehlt sich das Lastschriftverfahren. Bei allen Krankenkassen gilt ein einheitlicher Abgabetermin für die Beitragsnachweise. Diese müssen dann bis spätestens zwei Arbeitstage vor Fälligkeit (d. h. am 26.11.2018) an die jeweilige Einzugsstelle übermittelt werden. Regionale Besonderheiten bzgl. der Fälligkeiten sind ggf. zu beachten. Wird die Lohnbuchführung durch extern Beauftragte erledigt, sollten die Lohn- und Gehaltsdaten etwa zehn Tage vor dem Fälligkeitstermin an den Beauftragten übermittelt werden. Dies gilt insbesondere, wenn die Fälligkeit auf einen Montag oder auf einen Tag nach Feiertagen fällt.

Termine Dezember 2018

Bitte beachten Sie die folgenden Termine, zu denen die Steuern und Sozialversicherungsbeiträge fällig werden:

Steuerart	Fälligkeit	Ende der Schonfrist bei Zahlung durch	
		Überweisung ¹	Scheck ²
Lohnsteuer, Kirchensteuer, Solidaritätszuschlag ³	10.12.2018	13.12.2018	07.12.2018
Einkommensteuer, Kirchensteuer, Solidaritätszuschlag	10.12.2018	13.12.2018	07.12.2018
Körperschaftsteuer, Solidaritätszuschlag	10.12.2018	13.12.2018	07.12.2018
Umsatzsteuer ⁴	10.12.2018	13.12.2018	07.12.2018
Kapitalertragsteuer, Solidaritätszuschlag	Die Kapitalertragsteuer sowie der darauf entfallende Solidaritätszuschlag sind zeitgleich mit einer erfolgten Gewinnausschüttung an den Anteilseigner an das zuständige Finanzamt abzuführen.		
Sozialversicherung ⁵	21.12.2018	entfällt	entfällt

¹ Umsatzsteuervoranmeldungen und Lohnsteueranmeldungen müssen grundsätzlich bis zum 10. des dem Anmeldezeitraum folgenden Monats (auf elektronischem Weg) abgegeben werden. Fällt der 10. auf einen Samstag, Sonntag oder Feiertag, ist der nächste Werktag der Stichtag. Bei einer Säumnis der Zahlung bis zu drei Tagen werden keine Säumniszuschläge erhoben. Eine Überweisung muss so frühzeitig erfolgen, dass die Wertstellung auf dem Konto des Finanzamts am Tag der Fälligkeit erfolgt.

² Bei Zahlung durch Scheck ist zu beachten, dass die Zahlung erst drei Tage nach Eingang des Schecks beim Finanzamt als erfolgt gilt. Es sollte stattdessen eine Einzugsermächtigung erteilt werden.

³ Für den abgelaufenen Monat.

⁴ Für den abgelaufenen Monat, bei Dauerfristverlängerung für den vorletzten Monat.

⁵ Die Sozialversicherungsbeiträge sind einheitlich am drittletzten Bankarbeitstag des laufenden Monats fällig. Um Säumniszuschläge zu vermeiden, empfiehlt sich das Lastschriftverfahren. Bei allen Krankenkassen gilt ein einheitlicher Abgabetermin für die Beitragsnachweise. Diese müssen dann bis spätestens zwei Arbeitstage vor Fälligkeit (d. h. am 19.12.2018) an die jeweilige Einzugsstelle übermittelt werden. Regionale Besonderheiten bzgl. der Fälligkeiten sind ggf. zu beachten. Wird die Lohnbuchführung durch extern Beauftragte erledigt, sollten die Lohn- und Gehaltsdaten etwa zehn Tage vor dem Fälligkeitstermin an den Beauftragten übermittelt werden. Dies gilt insbesondere, wenn die Fälligkeit auf einen Montag oder auf einen Tag nach Feiertagen fällt.

Zahlungsverzug: Höhe der Verzugszinsen

Der Gläubiger kann nach dem Eintritt der Fälligkeit seines Anspruchs den Schuldner durch eine Mahnung in Verzug setzen.¹ Der Mahnung gleichgestellt sind die Klageerhebung sowie der Mahnbescheid.²

Einer Mahnung bedarf es nicht, wenn

- für die Leistung eine Zeit nach dem Kalender bestimmt ist,
- die Leistung an ein vorausgehendes Ereignis anknüpft,
- der Schuldner die Leistung verweigert,
- besondere Gründe den sofortigen Eintritt des Verzugs rechtfertigen.³

Bei Entgeltforderungen tritt Verzug spätestens 30 Tage nach Fälligkeit und Zugang einer Rechnung ein; dies gilt gegenüber einem Schuldner, der Verbraucher ist, allerdings nur, wenn hierauf in der Rechnung besonders hingewiesen wurde.⁴

Im Streitfall muss allerdings der Gläubiger den Zugang der Rechnung (nötigenfalls auch den darauf enthaltenen Verbraucherhinweis) bzw. den Zugang der Mahnung beweisen.

Während des Verzugs ist eine Geldschuld zu verzinsen.⁵ Der Verzugszinssatz beträgt für das Jahr fünf Prozentpunkte bzw. für Rechtsgeschäfte, an denen Verbraucher nicht beteiligt sind, neun Prozentpunkte über dem Basiszinssatz.⁶

Der Basiszinssatz verändert sich zum 01. Januar und 01. Juli eines jeden Jahrs um die Prozentpunkte, um welche die Bezugsgröße seit der letzten Veränderung des Basiszinssatzes gestiegen oder gefallen ist. Bezugsgröße ist der Zinssatz für die jüngste Hauptrefinanzierungsoperation der Europäischen Zentralbank vor dem ersten Kalendertag des betreffenden Halbjahrs.⁷

Aktuelle Basis- bzw. Verzugszinssätze ab 01. Januar 2016:⁸

Zeitraum	Basiszinssatz	Verzugszinssatz	Verzugszinssatz für Rechtsgeschäfte ohne Verbraucherbeteiligung
01.01. bis 30.06.2016	-0,83 %	4,17 %	8,17 %
01.07. bis 31.12.2016	-0,88 %	4,12 %	8,12 %
01.01. bis 30.06.2017	-0,88 %	4,12 %	8,12 %
01.07. bis 31.12.2017	-0,88 %	4,12 %	8,12 %
01.01. bis 30.06.2018	-0,88 %	4,12 %	8,12 %
01.07. bis 31.12.2018	-0,88 %	4,12 %	8,12 %

¹ § 286 Abs. 1 Satz 1 BGB.

² § 286 Abs. 1 Satz 2 BGB.

³ § 286 Abs. 2 BGB.

⁴ § 286 Abs. 3 Satz 1 BGB.

⁵ § 288 Abs. 1 Satz 1 BGB.

⁶ § 288 Abs. 1 Satz 2 bzw. Abs. 2 BGB.

⁷ § 247 Abs. 1 Satz 2 und Satz 3 BGB.

⁸ Homepage Deutsche Bundesbank.

Anerkennung eines Ehegattenarbeitsverhältnisses

Grundsätzlich kann ein Steuerpflichtiger als Arbeitgeber mit seinem Ehegatten einen Arbeitsvertrag schließen und den Arbeitslohn als Betriebsausgaben oder Werbungskosten geltend machen.

An die Anerkennung des Arbeitsverhältnisses werden strenge Anforderungen gestellt:

- Das Arbeitsverhältnis muss ernsthaft vereinbart sein und auch tatsächlich durchgeführt werden. Es empfiehlt sich ein schriftlicher Arbeitsvertrag.
- Die vertragliche Gestaltung muss auch unter Fremden üblich sein, dem sog. Fremdvergleich standhalten.
- Der Arbeitslohn des mitarbeitenden Ehegatten darf den Betrag nicht übersteigen, den ein fremder Arbeitnehmer für eine gleichartige Tätigkeit erhalten würde.
- Die Auszahlung der Vergütung und die Abführung von Lohnsteuer und Sozialversicherungsabgaben sind erforderlich.

Ein Arbeitnehmer (Obergerichtsvollzieher) hatte mit seiner Ehefrau einen Ehegatten-Unterarbeitsvertrag geschlossen. Das Fi-

nanzgericht Rheinland-Pfalz¹ erkannte das Arbeitsverhältnis nicht an, weil die tatsächliche Durchführung nicht nachgewiesen wurde. Allein von der Ehefrau erstellte Stundenzettel sind nach Auffassung des Gerichts weder ausreichend noch aussagekräftig.

Der Bundesfinanzhof muss abschließend entscheiden.

Steuerermäßigung auch für Handwerkerleistungen außerhalb des Haushalts?

Für die Inanspruchnahme von Handwerkerleistungen für Renovierungs-, Erhaltungs- und Modernisierungsmaßnahmen wird auf Antrag eine Einkommensteuerermäßigung in Höhe von 20 % der Aufwendungen, höchstens 1.200 € jährlich, gewährt. Die Tätigkeiten müssen in einem innerhalb der EU oder des EWR liegenden Haushalts erbracht werden. Begünstigt sind nur die in Rechnung gestellten Arbeits- und Fahrkosten inklusive der darauf entfallenden Umsatzsteuer. Weitere Voraussetzung ist, dass für die Handwerkerleistung eine Rechnung vorliegt und die Zahlung auf ein Konto des Handwerkers erfolgt. Für Barzahlungen wird keine Ermäßigung gewährt.

Umstritten ist, wie der Begriff „Haushalt“ auszulegen ist. Die Grenzen des Haus-

¹ FG Rheinland-Pfalz, Urt. v. 21.09.2017, 4 K 1702/16, (Rev. eingel., Az. BFH: VI R 28/18), EFG 2018, S. 1442, LEXinform 5021313.

halts werden regelmäßig durch die Grundstücksgrenzen abgesteckt. Ausnahmsweise können auch Leistungen jenseits der Grundstücksgrenzen begünstigt sein. Es muss sich allerdings um Leistungen handeln, die in unmittelbarem räumlichem Zusammenhang zum Haushalt durchgeführt werden und diesem dienen.

Das Finanzgericht des Landes Sachsen-Anhalt¹ hat entschieden, dass Leistungen eines Schreiners vollständig als Handwerkerleistung im Haushalt zu berücksichtigen sind, auch wenn Teilleistungen, wie z. B. die Anfertigung und Verzin-
kung einer Tür, in der Werkstatt des Schreiners durchgeführt wurden.

Der Bundesfinanzhof muss abschließend entscheiden.

Buchung von EC-Karten-Umsätzen in der Kassenführung

In Betrieben mit überwiegendem Bargeldverkehr nutzen Kunden häufig die Möglichkeit, ihre Zahlungen bargeldlos mit EC-Karte abzuwickeln. Doch die von den Betrieben gelebte Buchungspraxis stand jüngst infrage.

Demnach werden in einem ersten Schritt die Gesamtumsätze - inklusive der bargeldlosen Geschäftsvorfälle (EC-Kartenzahlungen) - im Kassenbuch aufgezeichnet und in einem zweiten Schritt die EC-

Zahlungen wieder ausgetragen und separiert. Auch auf dem Kassenkonto wird zuerst der Gesamtbetrag gebucht, bevor die EC-Kartenumsätze wieder ausgebucht werden.

Das Bundesministerium der Finanzen (BMF) sah und sieht hierin grundsätzlich einen formellen Mangel der Buchführung. Bare und unbare Geschäftsvorfälle seien getrennt zu buchen. Im Kassenbuch seien ausschließlich Barbewegungen zu erfassen.

Das BMF² hat diese Rechtsauffassung jedoch nunmehr in einem aktuellen Schreiben etwas entschärft. Zwar stellt weiterhin auch die - zumindest zeitweise - Erfassung von EC-Kartenumsätzen im Kassenbuch einen formellen Mangel dar. Dieser bleibt jedoch bei der Gewichtung weiterer formeller Mängel im Hinblick auf eine eventuelle Verwerfung der Buchführung regelmäßig außer Betracht. Voraussetzung hierfür ist, dass der Zahlungsweg ausreichend dokumentiert wird und die Nachprüfbarkeit des tatsächlichen Kassenbestands jederzeit besteht (Kassensturzfähigkeit).

Jahresabschluss 2017 muss bis zum Jahresende 2018 veröffentlicht werden

Unternehmen, die gesetzlich verpflichtet sind, ihren Jahresabschluss zu veröffentli-

¹ FG des Landes Sachsen-Anhalt. Urt. v. 26.02.2018, 1 K 1200/17, (Rev. eingel., Az. BFH VI R 7/18), EFG 2018, S. 1270, LEXinform 5021251.

² Deutscher Steuerberaterverband e.V., Mitt. v. 02.07.2018, LEXinform 0448422.

chen (z. B. GmbH oder GmbH & Co. KG), müssen die Frist zur Veröffentlichung beachten. Der Abschluss muss spätestens vor Ablauf des zwölften Monats des dem Abschlussstichtag nachfolgenden Geschäftsjahrs offengelegt werden.¹

Unternehmen, die ihre Jahresabschlüsse nicht rechtzeitig einreichen, müssen mit der Festsetzung von Ordnungsgeldern rechnen.² Sie werden sodann durch das Bundesamt für Justiz von Amts wegen aufgefordert, ihrer gesetzlichen Verpflichtung innerhalb von sechs Wochen nachzukommen. Mit der Anforderung ist gleichzeitig eine Mahngebühr fällig, die auch nach verspäteter Einreichung nicht erlassen bzw. angerechnet wird.³

Für Kleinstkapitalgesellschaften, die an zwei aufeinanderfolgenden Abschlussstichtagen mindestens zwei der folgenden Merkmale nicht überschreiten (350.000 € Bilanzsumme, 700.000 € Umsatzerlöse und durchschnittlich zehn beschäftigte Arbeitnehmer) sieht das Gesetz Erleichterungen vor⁴:

Sie müssen unter bestimmten Voraussetzungen keinen Anhang erstellen. Hierfür müssen bestimmte Angaben unter der Bilanz ausgewiesen sein: Angaben zu den Haftungsverhältnissen⁵, Angaben zu den Vorschüssen oder Krediten, die an Mit-

glieder des Geschäftsführungsorgans, eines Beirats oder Aufsichtsrats gewährt wurden⁶, erforderliche Angaben zu den eigenen Aktien der Gesellschaft (bei einer Aktiengesellschaft)⁷. Darüber hinaus können in besonderen Fällen zusätzliche Anhangangaben nötig sein, wenn der Abschluss kein den tatsächlichen Verhältnissen entsprechendes Bild der Vermögens-, Finanz- und Ertragslage widerspiegelt.⁸

Auch werden Kleinstkapitalgesellschaften Optionen zur Verringerung der Darstellungstiefe im Jahresabschluss eingeräumt.⁹ Schließlich können die gesetzlichen Vertreter dieser Gesellschaften zwischen der Offenlegung durch Veröffentlichung (Bekanntmachung der Rechnungslegungsunterlagen) oder durch Hinterlegung der Bilanz beim Betreiber des Bundesanzeigers wählen. Dabei ist auch im Fall der Hinterlegung die elektronische Einreichung der Unterlagen vorgeschrieben.¹⁰

Geschenke an Geschäftsfreunde

Zum Jahresende ist es üblich, Geschenke an Geschäftsfreunde zu verteilen. Für den Abzug dieser Aufwendungen als Betriebsausgaben sind die nachfolgenden Punkte von großer Bedeutung:

¹ § 325 HGB.

² § 335 Abs. 1 Nr. 1 HGB.

³ § 335 Abs. 3 Satz 1 und 2 HGB.

⁴ § 264 Abs. 1 Satz 5 i. V. m. § 267a HGB.

⁵ § 268 Abs. 7 i. V. m. § 251 HGB.

⁶ § 285 Nr. 9 Buchst. c HGB.

⁷ § 160 Abs. 3 Satz 2 i. V. m. § 160 Abs. 1 Nr. 2 AktG.

⁸ § 264 Abs. 2 Satz 4 i. V. m. Satz 2 HGB.

⁹ § 275 Abs. 5 HGB.

¹⁰ § 326 Abs. 2 HGB.

- Geschenke an Geschäftsfreunde sind nur bis zu einem Wert von 35 € netto pro Jahr und pro Empfänger abzugsfähig.¹
- Die nichtabziehbare Vorsteuer (z. B. bei Versicherungsvertretern, Ärzten) ist in die Ermittlung der Wertgrenze einzubeziehen. In diesen Fällen darf der Bruttobetrag (inklusive Umsatzsteuer) nicht mehr als 35 € betragen.
- Es muss eine ordnungsgemäße Rechnung vorhanden sein. Der Schenker muss auf dieser den Namen des Empfängers vermerken. Bei Rechnungen mit vielen Positionen sollte eine gesonderte Geschenkeliste mit den Empfängernamen sowie der Art und der Betragshöhe des Geschenks gefertigt werden.
- Schließlich müssen die Aufwendungen auf ein separates Konto, z. B. „Geschenke an Geschäftsfreunde“, getrennt von allen anderen Betriebsausgaben, gebucht werden.²

Überschreitet die Wertgrenze sämtlicher Geschenke pro Person und pro Wirtschaftsjahr den Betrag von 35 € oder werden die formellen Voraussetzungen nicht beachtet, sind die Geschenke an diese Personen insgesamt nicht abzugsfähig.

Unternehmer haben bei betrieblich veranlassten Sachzuwendungen und Geschenken die Möglichkeit, eine Pauschalsteuer von 30 % zzgl. Solidaritätszuschlag und Kirchensteuer zu leisten. In diesem Fall stellt die Übernahme der pauschalen Einkommensteuer nach Auffassung des Bundesfinanzhofs³ ein weiteres Geschenk dar. Übersteigt der Wert des Geschenks selbst bzw. zusammen mit der übernommenen Pauschalsteuer den Betrag von 35 €, unterliegt auch die pauschale Einkommensteuer dem Abzugsverbot. Die Finanzverwaltung hat indes mitgeteilt, dass sie die übernommene Steuer bei der Prüfung der Freigrenze aus Vereinfachungsgründung weiterhin nicht einbezieht.

Die Pauschalierung ist ausgeschlossen, soweit die Aufwendungen je Empfänger und Wirtschaftsjahr oder je Einzelzuwendung 10.000 € übersteigen.⁴ Die Zuwendungen sind dennoch weiterhin aufzuzeichnen.

Überdies ist u. a. Folgendes zu beachten⁵:

- Grundsätzlich ist das Wahlrecht zur Anwendung der Pauschalierung der Einkommensteuer für alle innerhalb eines Wirtschaftsjahrs gewährten Zuwendungen einheitlich auszuüben. Es ist jedoch zulässig, die Pauschalierung

¹ § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 1 EStG.

² § 4 Abs. 7 EStG.

³ BFH, Urt. v. 30.03.2017, IV R 13/14, BStBl 2017 II, S. 892, LEXinform 0934575.

⁴ § 37b Abs. 1 Satz 3 EStG.

⁵ BMF, Schr. v. 19.05.2015, IV C 6 - S 2297-b/14/10001, BStBl 2015 I, S. 468, LEXinform 5235598; BMF, Schr. v. 28.06.2018, IV C 6 - S 2297-b/14/10001, BStBl 2018 I, S. 814, LEXinform 5236645.

jeweils gesondert für Zuwendungen an Dritte (z. B. Geschäftsfreunde und deren Arbeitnehmer) und an eigene Arbeitnehmer anzuwenden.

- Sachzuwendungen bis 10 € (sog. Streuerbeartikel) müssen nach Auffassung der Finanzverwaltung nicht in die Bemessungsgrundlage der Pauschalierung einbezogen werden. Der Bundesfinanzhof¹ sieht dies anders.
- Auch bloße Aufmerksamkeiten (Sachzuwendungen aus Anlass eines besonderen persönlichen Ereignisses, wie Geburtstag bzw. Jubiläum) sind keine Geschenke und gehören daher nicht zur Bemessungsgrundlage. Das gilt, sofern der Wert der Aufmerksamkeit 60 € (inklusive Umsatzsteuer) nicht übersteigt.

Der Unternehmer hat den Zuwendungsempfänger darüber zu informieren, dass er die Pauschalierung anwendet.² Eine besondere Form ist hierfür nicht vorgeschrieben. Als Folge der Pauschalversteuerung durch den Zuwendenden muss der Empfänger die Zuwendung nicht versteuern.³

Die Norm begründet keine eigenständige Einkunftsart, sondern stellt lediglich eine besondere pauschalierende Erhebungsform der Einkommensteuer zur Wahl.

Wegen der Kompliziertheit der Vorschrift sollte in Einzelfällen der Steuerberater gefragt werden.

Gewerbsteuer: Hinzurechnung von Miet- und Pachtzinsen für Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens zu Herstellungskosten für Wirtschaftsgüter des Umlaufvermögens

Dem Gewinn aus Gewerbebetrieb sind u. a. gewinnmindernd gebuchte Miet- und Pachtzinsen (einschließlich Leasingraten) für die Benutzung von beweglichen Wirtschaftsgütern des Anlagevermögens, die im Eigentum eines anderen stehen, anteilig hinzuzurechnen, soweit der insgesamt ermittelte Hinzurechnungsbetrag 100.000 € übersteigt.⁴

Eine Baugesellschaft war der Auffassung, dass Mietzahlungen für von ihr angemietetes Zubehör für Baustelleneinrichtungen, wie Betonpumpen und -geräte, Kräne und Gerüste, nicht der gewerbesteuerlichen Hinzurechnungsvorschrift unterliegen. Zur Begründung führte sie an, dass die Mietaufwendungen - ähnlich wie Bauzeitzinsen - in die Herstellungskosten des Umlaufvermögens einfließen. Dadurch verlören sie ihren Aufwandscharakter und führten nicht zu einer Gewinnminderung.

Dem widersprach das Schleswig-Holsteinische Finanzgericht⁵. Einer Hinzurechnung stehe nicht entgegen, dass es

¹ BFH, Urt. v. 16.10.2013, VI R 52/11, BStBl 2015 II, S. 455, LEXinform 0928872.

² § 37b Abs. 3 Satz 3 EStG.

³ § 37b Abs. 3 Satz 1 EStG.

⁴ § 8 Nr. 1 Buchst. d GewStG.

⁵ Schleswig-Holsteinisches FG, Urt. v. 21.03.2018, 1 K 243/15, (Rev. eingel., Az. BFH: III R 24/18), EFG 2018, S. 1284, LEXinform 5021209.

sich bei den Mieten um Herstellungskosten des Umlaufvermögens handele. Die Aufwendungen haben allein hierdurch den Charakter von Miet- und Pachtzinsen nicht verloren, da es im entschiedenen Fall nicht zur Aktivierung eines Wirtschaftsguts in der Bilanz gekommen sei. Vielmehr sei das hergestellte Wirtschaftsgut vor dem Bilanzstichtag aus dem Betriebsvermögen ausgeschieden.

Der Bundesfinanzhof muss abschließend entscheiden.

Keine Grunderwerbsteuer auf Einrichtungsgegenstände

Werden zusammen mit einem Grundstück gebrauchte, aber werthaltige bewegliche Gegenstände verkauft und wird deren Preis im Kaufvertrag angegeben, wird hierfür keine Grunderwerbsteuer fällig. Etwas anderes gilt nur, sofern Anhaltspunkte dafür bestehen, dass die Vereinbarung der Entgelte bzw. deren Aufteilung nicht angemessen ist.

In einem vom Finanzgericht Köln¹ entschiedenen Fall war ein mit einem Einfamilienhaus bebautes Grundstück für 392.500 € verkauft worden. Im notariellen Kaufvertrag war bestimmt, dass ein Teilbetrag des Kaufpreises (9.500 €) auf die mitverkaufte Einbauküche und die Markisen entfiel. Das Finanzamt erhob auch hierauf Grunderwerbsteuer. Es vertrat die

Auffassung, dass der Preis für die Einrichtungsgegenstände zu hoch und die Aufteilung lediglich aus Gründen der Steuerersparnis erfolgt sei.

Dem widersprach das Gericht. Grundsätzlich ist von den im Kaufvertrag genannten Preisen auszugehen. Bestehen hieran seitens des Finanzamts Zweifel, muss es nachweisen, inwieweit die Angemessenheit zu verneinen ist. Hierfür sind jedoch weder die amtlichen Abschreibungstabellen noch die Angaben auf einschlägigen Internet-Verkaufsplattformen als Vergleichsmaßstab geeignet.

Anschaffungsnahe Herstellungskosten durch Beseitigung verdeckter Mängel nach Immobilienerwerb

Auch unvermutete Aufwendungen für Renovierungsmaßnahmen nach dem Erwerb einer Immobilie führen bei Vorliegen der weiteren Voraussetzungen zu anschaffungsnahe Herstellungskosten.

Baumaßnahmen, die ein Immobilienerwerber innerhalb von drei Jahren nach Anschaffung eines Objekts durchführt, führen regelmäßig zu Anschaffungskosten, wenn die Aufwendungen ohne Umsatzsteuer mehr als 15 % des Gebäudewerts ausmachen (anschaffungsnahe Herstellungskosten).² Hierunter zählen auch Renovierungsmaßnahmen, die lediglich zur Beseitigung von durch vertragsmäßigen

¹ FG Köln, Urt. v. 08.11.2017, 5 K 2938/16, (rkr.), LEXinform 5021443.

² § 6 Abs. 1 Nr. 1a Satz 1 EStG.

Gebrauch des Mieters verursachten Mängeln bzw. zur Beseitigung verdeckter - d. h. im Zuge der Anschaffung verborgen gebliebener, jedoch bereits vorhandener - Mängel durchgeführt werden.

Ausdrücklich nicht zu anschaffungsnahen Herstellungskosten führen lediglich Aufwendungen für Erweiterungen sowie Erhaltungsarbeiten, die jährlich üblicherweise anfallen.

Hinweis: Kosten für Instandsetzungsmaßnahmen zur Beseitigung eines Schadens, der nachweislich erst nach dem Erwerb des Objekts durch schuldhaftes Handeln eines Dritten am Gebäude verursacht worden ist, unterliegen nicht der Regelvermutung für das Vorliegen anschaffungsnaher Herstellungskosten.

(Quelle: Urteil des Bundesfinanzhofs¹)

Erforderliche Absicherung im Statusfeststellungsverfahren

Wird der sozialversicherungsrechtliche Status eines Beschäftigten in einem Statusfeststellungsverfahren festgestellt, beginnt die Versicherungspflicht grundsätzlich mit Aufnahme der Tätigkeit.

Wird der Antrag auf Statusfeststellung innerhalb eines Monats nach Aufnahme der Tätigkeit gestellt, kann der Beginn der Versicherungspflicht - bei Zustimmung des Beschäftigten - bis zum Zeitpunkt der Be-

kanntgabe der Entscheidung aufgeschoben werden.² Weitere Voraussetzung hierfür ist, dass eine anderweitige Absicherung vorliegt, die mindestens dem für die allgemeine Krankenversicherungspflicht geregelten Mindestschutzniveau in der privaten Krankenversicherung entspricht. Eine dem Krankengeld vergleichbare Absicherung gegen den krankheitsbedingten Ausfall von Arbeitsentgelt ist hingegen nicht notwendig.

(Quelle: Urteil des Bundessozialgerichts³)

Behandlung von Aufwendungen für Arbeitnehmer bei Betriebsveranstaltungen

In vielen Unternehmen steht die Weihnachtsfeier am Ende des Jahrs vor der Tür. Bis zu zwei Betriebsveranstaltungen pro Jahr können für Mitarbeiter steuer- und sozialversicherungsfrei ausgerichtet werden.⁴ Dies gilt, soweit die Kosten den Betrag von 110 € je Betriebsveranstaltung und teilnehmendem Arbeitnehmer nicht übersteigen. Es handelt sich hierbei um einen Freibetrag. Wird die Wertgrenze überschritten, muss folglich nur der übersteigende Teil versteuert werden. Darüber hinaus ist Folgendes zu beachten⁵:

- Eine Betriebsveranstaltung liegt vor, wenn es sich um eine Veranstaltung

² § 7a Abs. 6 SGB IV.

³ BSG, Urt. v. 07.06.2018, B 12 KR 17/17, LEXinform 0448301.

⁴ § 19 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1a EStG.

⁵ BMF, Schr. v 14.10.2015, IV C 5 - S 2332/15/10001, BStBl 2015 I, S. 832, LEXinform 5235734.

¹ BFH, Urt. v. 13.03.2018, IX R 41/17, BFH/NV 2018, S. 1009, LEXinform 0951645.

auf betrieblicher Ebene mit gesellschaftlichem Charakter handelt, z. B. Betriebsausflüge oder Weihnachtsfeiern.

- Die Veranstaltung muss allen Angehörigen des Betriebs, eines Teilbetriebs oder einer in sich geschlossenen betrieblichen Organisationseinheit (z. B. einer Abteilung) zugänglich sein.
- Zuwendungen im Rahmen einer Betriebsveranstaltung sind alle Aufwendungen des Arbeitgebers inklusive Umsatzsteuer. Es spielt keine Rolle, ob die Aufwendungen einzelnen Arbeitnehmern individuell zurechenbar sind oder es sich um einen rechnerischen Anteil an den Kosten der Betriebsveranstaltung handelt, die der Arbeitgeber gegenüber Dritten für den äußeren Rahmen der Betriebsveranstaltung aufwendet (z. B. Raummieten oder Kosten für einen Eventplaner; auch Kosten für Begleitpersonen des Mitarbeiters müssen berücksichtigt werden).
- Soweit solche Zuwendungen den Betrag von 110 € je Betriebsveranstaltung und teilnehmenden Arbeitnehmer nicht übersteigen, bleiben sie beim Arbeitnehmer steuerlich unberücksichtigt.
- Übersteigen die Kosten je Betriebsveranstaltung den Freibetrag von 110 € und/oder nimmt ein Arbeitnehmer an mehr als zwei Betriebsveranstaltungen

teil, sind die insoweit anfallenden zusätzlichen Kosten steuerpflichtig.

Der Arbeitgeber kann diesen Arbeitslohn pauschal mit 25 % versteuern.¹ Voraussetzung hierfür ist, dass die Veranstaltung allen Arbeitnehmern offensteht.² Etwaige Geldgeschenke, die zwar im Rahmen einer Betriebsveranstaltung gemacht werden, aber kein zweckgebundenes Zehr- geld sind, unterliegen nicht der Pauschalierungsmöglichkeit.³

Hinweis: Nach einem aktuellen Urteil des Finanzgerichts Köln⁴ gehen Absagen zur Weihnachtsfeier steuerlich nicht zulasten der feiernden Kollegen. Der Bundesfinanzhof muss abschließend entscheiden.

Verteilung der einmaligen Zuzahlung eines Arbeitnehmers zu den Anschaffungskosten eines zur Privatnutzung überlassenen betrieblichen Kfz

Das Niedersächsische Finanzgericht⁵ hat entschieden, dass die einmalige Zuzahlung eines Arbeitnehmers zur Anschaffung eines ihm auch zur Privatnutzung überlassenen Dienstwagens gleichmäßig auf die Nutzungsdauer des Kraftfahrzeugs zu verteilen ist. Die Zuzahlung mindere den mo-

¹ § 40 Abs. 2 Satz 1 Nr. 2 EStG.

² BFH, Urt. v. 15.01.2009, VI R 22/06, BStBl 2009 II, S. 476, LEXinform 0587467.

³ BFH, Urt. v. 07.02.1997, VI R 3/96, BStBl 1997 II, S. 365, LEXinform 0141246.

⁴ FG Köln, Urt. v. 27.06.2018, 3 K 870/17, (Rev. eingel., Az. BFH: VI R 31/18), LEXinform 0448612.

⁵ Niedersächsisches FG, Urt. v. 16.04.2018, 9 K 162/17, (Rev. eingel., Az. BFH: VI R 18/18), EFG 2018, S. 1170, LEXinform 5021334; Niedersächsisches FG, Urt. v. 16.04.2018, 9 K 210/17, (Rev. eingel., Az. BFH: VI R 19/18).

natlichen geldwerten Vorteil, wenn zwischen Arbeitgeber und Arbeitnehmer die Dauer der Nutzungsüberlassung ausdrücklich vereinbart wurde.

Nach Auffassung der Finanzverwaltung kann die Zuzahlung im Zahlungsjahr auf den privaten Nutzungswert des Fahrzeugs angerechnet werden.¹ Danach verbleibende Zuzahlungsbeträge können entsprechend in den darauf folgenden Kalenderjahren angerechnet werden.

Der Bundesfinanzhof muss abschließend entscheiden.

Rundfunkbeitrag ist verfassungsgemäß, allerdings nicht bei Zweitwohnung

Das Bundesverfassungsgericht² hat die Rundfunkbeitragspflicht im privaten Bereich sowie für Betriebsstätteninhaber und Inhaber nicht ausschließlich privat genutzter Kraftfahrzeuge im Wesentlichen für verfassungsgemäß erklärt.

Mit dem Rundfunkbeitrag wird ein individueller Vorteil abgegolten, der in der Möglichkeit der Nutzung des öffentlich-rechtlichen Rundfunks besteht. Ob ein Bürger tatsächlich Rundfunkempfangsgeräte bereithält bzw. diese tatsächlich nutzt, ist unerheblich.

Wohnungsinhaber, die schon für die Erstwohnung den Rundfunkbeitrag bezahlen, dürfen jedoch nicht noch einmal für die Zweitwohnung herangezogen werden. Das Rundfunkangebot kann von einer Person auch in mehreren Wohnungen zur gleichen Zeit nur einmal genutzt werden. Das Innehaben weiterer Wohnungen erhöht den Vorteil der Möglichkeit zur privaten Rundfunknutzung nicht. Dies gilt unabhängig davon, wie viele Personen in den jeweiligen Wohnungen zusammenwohnen.

Bis zum 30. Juni 2020 muss eine gesetzliche Neuregelung erfolgen. Bis dahin sind Personen, die als Inhaber einer Wohnung ihrer Rundfunkbeitragspflicht nachkommen, auf Antrag von einer Beitragspflicht für weitere Wohnungen zu befreien. Bereits bestandskräftige Festsetzungsbescheide bleiben davon jedoch unberührt.

¹ R 8.1 Abs. 9 Nr. 4 Sätze 2, 3 LStR.

² BVerfG, Urt. v. 18.07.2018, 1 BvR 1675/16, 1 BvR 745/17, 1 BvR 836/17, 1 BvR 981/17, LEXinform 0448496.

Keine Angst vor der Verfahrensdokumentation

I Worum es geht

„Tax Compliance“ und „Tax Compliance Management Systeme“ wird zunehmend intensiver diskutiert. Diskutiert wird dabei grundsätzlich nicht mehr, ob derartige Systeme eingeführt werden sollen, sondern wie eine Integration in die laufende Struktur des Unternehmens gelingen kann. Ein Teil eines Tax Compliance Systems bildet die sogenannte „Verfahrensdokumentation“, welche den vollständigen Buchhaltungsprozess schriftlich nachbildet und dokumentiert.

Das Fehlen einer solchen Verfahrensdokumentation kann u. U. unliebsame Konsequenzen nach sich ziehen, die bis zur Verwerfung der Buchführung und zur Schätzung der Besteuerungsgrundlagen führen können. So prüft die Finanzverwaltung regelmäßig im Rahmen von Betriebsprüfungen, ob Unternehmen ordnungsgemäß Bücher führen. Nach Ansicht der Finanzverwaltung ist nach den GoBD für die Prüfung der Nachvollziehbarkeit und Nachprüfbarkeit der Buchführung eine aussagefähige und aktuelle Verfahrensdokumentation erforderlich, welche alle System- bzw. Verfahrensänderungen inhalt-

lich und zeitlich lückenlos dokumentiert. Sie muss so beschaffen sein, dass sich ein sachverständiger Dritter, gemeint sind insbesondere die Prüfungsdienste der Finanzverwaltung, innerhalb einer angemessenen Zeit einen Überblick über die Geschäftsprozesse des Unternehmens verschaffen kann.

II. Was verlangt die Finanzverwaltung?

Mit Schreiben vom 14.11.2014 (BMF v. 14.11.2014, BStBl I 2014, S. 1450) veröffentlichte die Finanzverwaltung die „Grundsätze zur ordnungsmäßigen Führung und Aufbewahrung von Büchern, Aufzeichnungen und Unterlagen in elektronischer Form sowie zum Datenzugriff (GoBD)“. Die Finanzverwaltung legt hierin fest, welche Anforderungen an die Buchführung zu stellen sind, sofern im Rahmen des Buchhaltungsprozesses auf IT-gestützte Systeme – sprich ein EDV-basiertes Buchhaltungssystem – zurückgegriffen wird.

Das BMF-Schreiben ist jedoch nicht in der Weise zu verstehen, als handele es sich dabei um einen eigenen Buchhaltungsstandard. Die Pflicht zur Führung ord-

nungsmäßiger Bücher ergibt sich grundsätzlich – gegebenenfalls erweitert um steuerspezifische Aufzeichnungs- und Aufbewahrungspflichten nach §§ 145 ff. AO – aus dem Handelsgesetzbuch (HGB). Die dabei aus dem HGB folgenden Grundsätze, wie bspw. die Klarheit und Übersichtlichkeit, die Nachvollziehbarkeit und Nachprüfbarkeit oder die Vollständigkeit der Buchführung, werden durch das BMF-Schreiben letztendlich interpretiert, konkretisiert und auf die Fälle übertragen, in denen die Buchhaltung mithilfe EDV-gestützter Systeme geführt wird.

Um sicherzustellen, dass die Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung eingehalten werden und um den Buchführungsprozess im Rahmen einer Betriebsprüfung nachvollziehen und überprüfen zu können, sieht das BMF-Schreiben die Anfertigung einer Verfahrensdokumentation vor (BMF, Schreiben vom 14.11.2014, Rz. 150). Aus der Verfahrensdokumentation sollen der Inhalt, der Aufbau, der Ablauf und die Ergebnisse des DV-Verfahrens vollständig und schlüssig ersichtlich sein. Vereinfacht ausgedrückt handelt es sich um ein Handbuch, in dem der Buchhaltungsprozess von dem Eingang oder der Erzeugung eines Belegs, über dessen Verbuchung bis hin zur Ablage im Papierordner oder der Archivierung im EDV-System vollständig und lückenlos beschrieben ist.

Bereits im BMF-Schreiben über die Grundsätze ordnungsmäßiger DV-gestützter Buchführungssysteme (GoBS) aus dem Jahr 1995 sah die Finanzverwaltung die Anfertigung einer entsprechenden Verfahrensdokumentation vor. Im Vergleich zu dem damaligen Schreiben regelt das geltende BMF-Schreiben detaillierter, welchen Umfang die Verfahrensdokumentation vorzuweisen hat. Daneben gewinnt das Thema aufgrund der zunehmenden Komplexität der IT-Strukturen und dem darin eingebundenen Buchhaltungsprozess an Bedeutung. Die Verfahrensdokumentation ermöglicht es der Finanzverwaltung, sich im Zuge einer Betriebsprüfung ein Bild über die Abläufe zu machen und mögliche Schwachstellen, die den geforderten Aufzeichnungs- oder Aufbewahrungspflichten zuwiderlaufen, aufzudecken. Sofern vorhandene Mängel gravierend sind, kann die Finanzverwaltung die Buchhaltung für nicht ordnungsgemäß befinden und die Besteuerungsgrundlagen schätzen. Hinzu tritt der Umstand, dass das BMF-Schreiben für alle Zeiträume anzuwenden ist, die nach dem 31.12.2014 beginnen. Angesetzte Betriebsprüfungen, welche die Zeiträume 2015, 2016 und 2017 umfassen, werden das Thema der ordnungsmäßigen Buchführung u. U. verstärkt aufgreifen und angehen.

III. Wie sieht eine Verfahrensdokumentation konkret aus?

Nach der Definition der Finanzverwaltung beschreibt die Verfahrensdokumentation den organisatorisch und technisch gewollten Prozess, zum Beispiel bei elektronischen Dokumenten von der Entstehung der Information über die Indizierung, Verarbeitung und Speicherung, dem eindeutigen Wiederfinden und der maschinellen Auswertbarkeit, der Absicherung gegen Verlust und Verfälschung und der Reproduktion (BMF, Schreiben vom 14.11.2014, Rz. 152). Regelmäßig besteht sie dabei aus einer allgemeinen Beschreibung, einer Anwenderdokumentation, einer technischen Systemdokumentation und einer Betriebsdokumentation (BMF, Schreiben vom 14.11.2014, Rz. 153). Was unter den einzelnen Punkten zu verstehen ist, bleibt hingegen in dem BMF-Schreiben unbeantwortet. Unter Rückgriff auf die Verlautbarung des Instituts der Wirtschaftsprüfer zu den Grundsätzen ordnungsmäßiger Buchführung bei Einsatz von Informationstechnologie vom 24.09.2002 (IDW RS FAIT 1) lassen sich die einzelnen Bausteine wie folgt definieren:

Die allgemeine Beschreibung gibt Auskunft über die allgemeine Organisation des Unternehmens, z. B. Aufbauorganisation, Rollen, Zuständigkeiten, Verantwortlichkeiten, die Aufgabenbereiche, und Unternehmensprozesse, z. B. Ablauforga-

nisation. Die Anwenderdokumentation, stellt Informationen zur Verfügung, die erforderlich sind, um ein DV-System sachgerecht zu bedienen. Das können bspw. Arbeitsanweisungen, Bedienungsanleitungen oder Benutzerhandbücher sein. Die technische Systemdokumentation beinhaltet eine technische Übersicht der DV-Anwendung. Sie bildet das Fundament für die Einrichtung eines sicheren und geordneten DV-Betriebs sowie für die Wartung der DV-Anwendung durch den Programmierer. Die Betriebsdokumentation dient einerseits der Erläuterung und Dokumentation der Unternehmensprozesse aus organisatorischer Sicht und andererseits der ordnungsgemäßen Anwendung der DV-Systeme. Die Betriebsdokumentation betrifft u. a. das Datensicherungsverfahren, die Verarbeitungsnachweise und die Zugangsberechtigungen.

IV. Unser Tipp zur Einführung in Ihrem Unternehmen

Bei dem BMF-Schreiben handelt es sich zwar „nur“ um eine Verwaltungsanweisung, aus der für den Steuerpflichtigen keine Verpflichtungen erwachsen. Die Sichtweise der Finanzverwaltung wird hierdurch aber deutlich. Für die Prüfung, ob eine ordnungsmäßige Buchführung vorliegt, ist eine aussagefähige und aktuelle Verfahrensdokumentation notwendig, die alle System- bzw. Verfahrensänderungen inhaltlich und lückenlos dokumentiert.

Die Dokumentation kann bspw. aus einer einen Rahmen bildenden Erläuterung zu den einzelnen Punkten bestehen, die dann selbst wiederum auf andere Dokumente (bspw. Anwenderhandbücher) verweist. Wir verfügen hier über standardisierte Muster, die an die unternehmensindividuellen Gegebenheiten angepasst werden.

Abschließend sei aber mit allem Nachdruck darauf hingewiesen, dass das reine Fehlen einer Verfahrensdokumentation selbst nicht zum Verwerfen der Buchhaltung führen darf, sofern sie auch ohne

eine entsprechende, schriftliche Dokumentation nachvollzieh- und nachprüfbar ist. Bei Streitigkeiten mit dem Finanzamt, die auf einer fehlenden Verfahrensdokumentation beruhen, sollte daher darauf hingewirkt werden, dass die Finanzverwaltung dennoch die Einhaltung der Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung anerkennt. Selbstverständlich unterstützen wir sie auch hierbei.

Legal Compliance – Bedeutung und Tragweite eines funktionierenden Compliance-Systems

I. Was bedeutet „Compliance“?

Das Schlagwort „Compliance“ steht für eine Thematik, die praktisch jedes Unternehmen betrifft. Gleichwohl ist der Begriff recht abstrakt und daher nicht leicht zu konkretisieren. Aus diesem Grund wird nicht selten die Frage aufgeworfen: Was genau verbirgt sich hinter dem Schlagwort „Compliance“?

Das englische Wort „Compliance“ bezeichnet die Einhaltung und Beachtung von (rechtlichen) Vorschriften. Daher lässt sich der Begriff „Compliance“ am ehesten mit Regeltreue bzw. Regelkonformität übersetzen. Bei dem Thema „Legal Compliance“ geht es also um die Einhaltung von Richtlinien und Gesetzen, um Regelverstöße schon im Vorfeld zu vermeiden und so eine mögliche Haftung des Unternehmens zu verhindern.

Der Bereich „Legal Compliance“ verdient aber noch unter einem weiteren Aspekt Beachtung. Denn durch ein funktionierendes „Compliance-System“ lassen sich nicht nur Regelverstöße frühzeitig erkennen bzw. bestenfalls verhindern („Früh-

warnsystem“), sondern auch eine potentielle Haftung des Unternehmens substantiell verringern, sofern es doch einmal zu einem Regelverstoß kommt. Nach der Rechtsprechung kommt ein geeignetes „Compliance-System“ dem Unternehmen nämlich dergestalt zugute, dass im Falle eines Regelverstoßes haftungsmildernd zu berücksichtigen ist, dass das Unternehmen durch geeignete Compliance-Maßnahmen versucht hat, Verstöße möglichst zu vermeiden (vgl. BGH, Urteil vom 09.05.2017 – 1 StR 265/16). Sich nicht oder nur unzureichend mit dem Thema Compliance zu beschäftigen, stellt daher ein erhebliches Risiko für das betreffende Unternehmen dar.

Erfahrungsgemäß existieren in jedem Unternehmen verschiedene Bereiche, welche - je nach Branche - unterschiedlich „anfällig“ sind für haftungsauslösende Rechtsverstöße. Insbesondere im arbeitsrechtlichen, kartellrechtlichen oder datenschutzrechtlichen Bereich, aber auch bei den Themen Korruptionsprävention oder Geldwäschegesetz besteht

daher regelmäßig konkreter Handlungsbedarf.

II. Warum ist „Legal Compliance“ für mein Unternehmen so wichtig?

Grundsätzlich gilt, dass ein Unternehmen für Regelverstöße seiner Mitarbeiter haftet, sofern die Verstöße in einem sachlichen Zusammenhang zu der betrieblichen Tätigkeit des Mitarbeiters stehen. Sofern dies der Fall ist, werden die Verstöße des Mitarbeiters dem Unternehmen zugerechnet und es drohen teils empfindliche Bußgelder für das Unternehmen. Insbesondere die jüngsten Ereignisse in der sog. „Dieselaffäre“ zeigen, dass nicht nur Bußgelder, sondern sogar Haftstrafen ernstlich zu befürchten sind. Dabei sind nicht nur große Konzerne und Unternehmen, die in der Öffentlichkeit stehen, betroffen. Auch kleine und mittelständische Unternehmen geraten mehr und mehr in den Fokus der Aufsichtsbehörden. Im Bereich des Datenschutzrechts können die Behörden bei Verstößen beispielsweise bis zu 20 Millionen Euro oder bis zu 4 % des weltweit erzielten Jahresumsatzes als Geldbuße verhängen. Auch bei Verstößen gegen das Geldwäschegesetz oder gegen arbeitsrechtsrechtliche Bestimmungen drohen empfindliche Sanktionen. Im Bereich des Kartellrechts steigen die Bußgelder von Jahr zu Jahr in teils schwindelerregende Milliardenhöhe.

Das Thema „Legal Compliance“ verdient vor diesem Hintergrund in jedem Unternehmen Beachtung. Nicht zuletzt deshalb, weil mit den verhängten Geldbußen regelmäßig Reputationsschäden und Umsatzeinbußen einhergehen.

III. Welche Compliance Maßnahmen benötigt mein Unternehmen?

Wie ein funktionierendes „Compliance-System“ ausgestaltet sein muss, hängt in erster Linie von dem jeweiligen Unternehmen ab. Dabei spielen neben der Branche, in der sich das Unternehmen bewegt, eine Vielzahl von Faktoren eine gewichtige Rolle, insbesondere auch, ob es bereits in der Vergangenheit zu Regelverstößen gekommen ist und ob in den verschiedenen Rechtsbereichen bereits Kontrollmechanismen existieren.

Eine allgemeine Antwort auf die Frage, welche Compliance-Maßnahmen für das betreffende Unternehmen als sinnvoll erscheinen, gibt es daher nicht. Vielmehr lässt sich diese Frage vernünftigerweise erst nach einer entsprechenden Risikoanalyse beantworten. Denn zum einen sollten für „haftungsanfällige“ Bereiche bevorzugt geeignete Compliance Maßnahmen im Unternehmen implementiert werden, zum anderen benötigt nahezu jedes Unternehmen branchenspezifische und passgenaue Compliance Module.

IV. Unser Tipp

Um den immensen Haftungsrisiken im Unternehmen angemessen zu begegnen, empfiehlt sich eine „maßgeschneiderte“ Compliance-Lösung nach vorheriger Risikoanalyse. Denn weder eine Unter- noch eine Überversorgung erscheinen in diesem Bereich erstrebenswert. Dies gilt umso mehr vor dem Hintergrund, dass durch die zunehmende Verrechtlichung der Bereich der „Legal Compliance“ für Unternehmen mehr und mehr zur Haftungsfalle wird.

Ein geeignetes „Compliance System“ hingegen beugt Rechtsverstößen vor, entlastet das Unternehmen und schafft auf diese Weise einen echten Mehrwert. Wir unterstützen Sie sowohl bei einer Risikoanalyse als auch bei der Implementierung (und Kontrolle) eines für Ihr Unternehmen passgenauen Compliance-Systems. Nutzen Sie unsere Expertise und sprechen Sie uns an.

Tax Compliance Management System – Mehr als nur eine Modeerscheinung

**Optimierung unternehmensinterner Prozesse, Senkung von Steuerrisiken und
Entfaltung einer straf- und bußgeldbefreienden Indizwirkung**

I. Worum geht es eigentlich?

Der Begriff „Tax Compliance Management System“ (Tax CMS) ist in aller Munde. Dabei ist „Tax Compliance“ nicht neu. Ein Steuerpflichtiger, der sich jedes Jahr zur selben Zeit motiviert, Belege und relevante Unterlagen für die jährliche Steuererklärung aktualisiert, sie vorsortiert, auf Vollständigkeit kontrolliert, in einem Ordner strukturiert und die Erstellung der Erklärung anschließend – bspw. zum 01.09. eines jeden Jahres – an seinen steuerlichen Berater delegiert, folgt bereits einem „Tax Compliance Management System“. An Dynamik und Bedeutung gewann das Thema nun jedoch aufgrund einer Änderung einer Verwaltungsanweisung zu § 153 AO. § 153 AO beinhaltet u. a. die Pflicht des Steuerpflichtigen, eine unrichtige oder unvollständige Steuererklärung unverzüglich richtig zu stellen, sofern die fehlerhafte Erklärung zu einer Verkürzung von Steuern führen kann oder bereits geführt hat.

Ein Steuerpflichtiger, der eine Berichtigung einer solchen fehlerhaften Steuererklärung

vornimmt, läuft jedoch Gefahr, dem Vorwurf ausgesetzt zu werden, der ursprüngliche Fehler sei seinerzeit leichtfertig oder gar vorsätzlich begangen worden. In diesem Fall stünde eine leichtfertige Steuerverkürzung oder Steuerhinterziehung im Raum.

Dabei sind die Gründe, die zu einer nachträglichen Korrektur führen können, mannigfaltig und in Teilen auch der fortwährend zunehmenden Komplexität der Steuergesetze geschuldet. Es ist daher bedeutsam, einen Nachweis führen zu können, der gegen das Vorliegen einer Leichtfertigkeit oder eines Vorsatzes spricht. Vor diesem Hintergrund wurde mit Schreiben vom 23.05.2016 der Anwendungserlass zu § 153 der Abgabenordnung (AO) durch die Finanzverwaltung um einen bedeutenden Passus bereichert. Die Ergänzung lautet dergestalt, dass im Falle einer nachträglichen Berichtigung einer Steuererklärung das Vorliegen eines innerbetrieblichen Kontrollsystems, das der Erfüllung der steuerlichen Pflichten diene, ein Indiz darstellen könne, dass der zur Berichtigung

der Erklärung führende, ursprüngliche Fehler seinerzeit nicht vorsätzlich oder leichtfertig begangen worden sei. Weist der Steuerpflichtige somit ein steuerbezogenes innerbetriebliches Kontrollsystem vor, können sich die im Zusammenhang mit einer Berichtigungserklärung dargestellten steuerstraf- und bußgeldrechtlichen Risiken reduzieren lassen, da der Steuerpflichtige hierdurch den Willen dokumentiert, die ihn betreffenden steuerlichen Vorschriften zu befolgen. Er ist sozusagen „tax compliant“.

Hinsichtlich der Ausgestaltung eines aus ihrer Sicht wirksamen innerbetrieblichen Kontrollsystems hüllt sich die Finanzverwaltung jedoch in Schweigen. Nachfolgender Beitrag versucht daher, Licht ins Dunkle zu bringen, eine mögliche Ausgestaltung eines solchen Systems aufzuzeigen und weitere bedeutende Vorteile, die mit der Einführung eines solchen Systems verbunden sind, dazustellen. Im Fokus des Beitrags steht der Unternehmer, der sich regelmäßig mit einer Vielzahl von steuerlichen Regeln konfrontiert sieht.

II. Was ist Tax Compliance genau?

Tax Compliance bezeichnet die Einhaltung steuerlicher Regeln und Pflichten. Hierunter sind sowohl gesetzliche Bestimmungen (bspw. das UStG, das EStG, das KStG oder die AO) als auch eigene Richtlinien (z. B. eine unternehmensinterne Steuer-

richtlinie) zu verstehen. Der Umfang der zu befolgenden Vorschriften ist dabei von einer Vielzahl von Faktoren abhängig. Eine pauschale Nennung ist nicht möglich. Einfluss nehmen bspw. die Rechtsform oder die Größe eines Unternehmens. Daneben ist gleichfalls entscheidend, ob sich die unternehmerischen Aktivitäten nur auf das Inland beschränken oder darüber hinausgehen. So kann bspw. das Halten einer Beteiligung an einer im Ausland ansässigen Tochtergesellschaft mit dem Einhalten weiterer Vorschriften als bei Vorliegen einer reinen Inlandsbeteiligung einhergehen.

Verantwortlich für die Befolgung der Regeln, insbesondere der gesetzlichen Vorgaben, ist der Steuerpflichtige (§ 33 AO). Im Falle eines Einzelunternehmens ist dies der Betriebsinhaber. Ist der Steuerpflichtige hingegen eine juristische Person, bspw. eine Kapitalgesellschaft, trifft die Verpflichtung die gesetzlichen Vertreter, z. B. den Geschäftsführer einer GmbH oder den Vorstand einer AG (§ 34 Abs. 1 Satz 1 AO).

III. Um welche Pflichten geht es?

Wird eine Auswahl von Vorschriften aus den rund 30 Einzelsteuergesetzen – steuerrelevante Verordnungen und Richtlinien der EU, bi- und multilaterale Abkommen, Durchführungsverordnungen, Erlasse und Richtlinie außen vor – getroffen, können

zunächst einmal die allgemeinen Pflichten herangezogen werden, die sich aus dem Steuerverhältnis ergeben und jedweden Steuerpflichtigen treffen. So ist bspw. jeder Steuerpflichtige verpflichtet, eine Steuererklärung rechtzeitig und vollständig abzugeben, sofern er einen steuererheblichen Sachverhalt verwirklicht und die Steuergesetze die Abgabe einer entsprechenden Erklärung vorsehen (§ 149 AO). Bei der Abgabe der Erklärung ist stets darauf zu achten, dass die Angaben wahrheitsgemäß nach bestem Wissen und Gewissen gemacht werden (§ 150 Abs. 2 AO).

Überdies werden vom Steuerpflichtigen umfangreiche Mitwirkungspflichten gefordert. Sie finden zunächst ihren Ausdruck darin, dass die für die Besteuerung erheblichen Tatsachen vollständig und wahrheitsgemäß offen zu legen sind (§ 90 Abs. 1 AO). Weisen dazu verwirklichte Vorgänge einen Bezug zum Ausland auf, werden die zuvor genannten Mitwirkungspflichten deutlich erweitert. Es sind dann u. a. die Empfänger von Zahlungen zu benennen oder Beweismittel zu beschaffen (§ 90 Abs. 2 AO). Bestehen zudem Geschäftsbeziehungen zu einer im Ausland ansässigen Tochtergesellschaft oder wird eine ausländische Betriebsstätte unterhalten, werden zusätzlich umfangreiche Dokumentationen notwendig. So sind hierfür zunächst die vertraglichen Beziehungen allgemein zu skizzieren und anschlie-

ßend die Kalkulationsgrundlage der vereinbarten Preise zu erläutern (§ 90 Abs. 3 AO).

Mit Blick auf die Ermittlung des Gewinns fordert der Gesetzgeber gleichfalls umfangreiche Buchführungs-, Aufzeichnungspflichten und Aufbewahrungspflichten. Diese treten, sofern bereits eine Pflicht zur Führung ordnungsmäßiger Bücher aus dem HGB folgt, neben die handelsrechtlichen Bestimmungen und erweitern diese sogar. So wird bspw. seit ca. zwei Jahren unter bestimmten Umständen eine vollständige, schriftliche Dokumentation – vom Eingang des Beleges im Unternehmen bis zur Ablage im Ordner nach dessen Verbuchung im System – des Buchführungsprozesses gefordert. Schlagwörter, die in diesem Zusammenhang fallen, sind die sogenannten „GoBD“ oder die „Verfahrensdokumentation“ (siehe den Steuertipp in dieser Ausgabe).

Wird daneben ein Blick auf das Umsatzsteuerrecht geworfen, so zeigt sich auch hier, neben der Komplexität der Materie an sich, eine unüberschaubare Anzahl von formellen Anforderungen, wie bspw. die hohen Ansprüche an eine ordnungsgemäße Rechnung oder die zu führenden Buch- und Belegnachweise im grenzüberschreitenden Warenverkehr. Die möglichen Fehlerquellen sind unerschöpflich. Herausfordernd kommen zudem die starken europarechtlichen Einflüsse hinzu, welche die

Grundlage und die Triebfeder der nationalen Vorschriften und Verwaltungsanweisungen, wie dem UStG, der UStDV oder dem UStAE, bilden.

Eine Fülle von Risiken bergen ferner der Bereich der Lohnsteuer und die damit verbundene Pflicht des Arbeitgebers, die Lohnsteuer einzubehalten und an das Finanzamt abzuführen. Dabei ist die korrekte Erstellung der monatlichen Lohn- und Gehaltsabrechnung und Versteuerung nur der letzte Schritt. Schwierigkeiten bereiten vielmehr die zutreffende Erfassung aller lohnsteuerrelevanten Vorgänge. Zu denken ist bspw. an die zutreffende Besteuerung von Dienstwagen, Reisekosten, Veranstaltungen, Geschenken oder sonstigen, gewährten Vorteilen, z. B. in Form von Preisnachlässen auf Produkte oder der Ausgabe von Essensmarken. Dabei müssen die zu erfassenden und nicht monetären Leistungen und Zuwendungen nicht zwingend vom Arbeitgeber stammen. Auch bei von Dritten an den Arbeitnehmer gewährten Vorteilen ist der Arbeitgeber für die zutreffende Lohnversteuerung verantwortlich. Die Herausforderung besteht daher in der Erfassung der vielfältigen in Betracht kommenden Vorgänge. Schwierigkeiten kann auch die Frage bereiten, ob Personen, von denen das Unternehmen Dienstleistungen bezieht – bspw. Freelancern – lohnsteuerlich nicht als Arbeitnehmer einzustufen und somit gleichfalls als Arbeitnehmer mit allen daraus für das Un-

ternehmen folgenden Pflichten zu behandeln sind. Diese Fälle werden auch unter dem Begriff der Scheinselbständigkeit verortet.

IV. Was sind die möglichen Folgen von Pflichtverletzungen

Mangelnde Tax Compliance und Verstöße gegen die einschlägigen Vorschriften können mit erheblichen Sanktionen und negativen Folgen verbunden sein. Unterschieden werden kann hierbei nach den Instrumenten, die der Finanzverwaltung zur Verfügung stehen und den Folgen, die darüber hinaus und ohne Eingriff der Steuerbehörden erwachsen und das Unternehmen treffen können.

Kommt der Steuerpflichtige bspw. seiner Pflicht zur Abgabe einer Steuererklärung nicht oder nicht fristgemäß nach, kann ein Verspätungszuschlag festgesetzt werden (§ 152 Abs. 1 Satz 1 AO). Dieser kann bis zu € 25.000 betragen.

Werden bspw. die zuvor beschriebenen Mitwirkungs- und Dokumentationspflichten nach § 90 Abs. 3 AO im Zusammenhang mit Vorgängen verletzt, die einen grenzüberschreitenden Bezug aufweisen, kann der Fiskus die Besteuerungsgrundlagen schätzen oder eine Bandbreite möglicher Verrechnungspreise bei Transaktionen zu Ungunsten des Steuerpflichtigen auslegen (§ 162 Abs. 2 und Abs. 3 AO). Darüber hinaus können Zuschläge vorgenommen

werden, die sich auf bis zu € 1.000.000 belaufen können (§ 162 Abs. 4 AO).

Eine Schätzung ist gleichfalls vorzunehmen, wenn der Steuerpflichtige die Anforderungen an eine ordnungsgemäße Buchführung – auch u. U. unter Beachtung der GoBD – nicht einhält und das Finanzamt hierdurch nicht in der Lage ist, die Besteuerungsgrundlagen zu ermitteln. In diesen Fällen kann die Buchhaltung verworfen und der der Besteuerung zu unterwerfende Gewinn geschätzt werden.

Im Bereich der Umsatzsteuer muss einerseits zwischen der nachträglichen Zahlung der Umsatzsteuer, sofern ein Sachverhalt im Vorfeld fehlerhaft – bspw. eine steuerpflichtige als steuerfreie Lieferung – beurteilt wurde, oder der Versagung des Vorsteuerabzugs aufgrund einer nicht ordnungsgemäßen Eingangsrechnung auf der einen Seite und den hinzutretenden Bußgeld- und Haftungstatbeständen auf der anderen Seite unterschieden werden. Brisanz birgt der erste Fall, da eine Fehlbeurteilung möglicherweise erst im Rahmen einer Betriebsprüfung festgestellt und daher einen Zeitraum von mehreren Jahren umfassen kann. Das Risiko wird zudem durch den Umstand verstärkt, dass die Vorgänge der Rechnungserstellung mit der fortschreitenden Digitalisierung zusehends automatisiert sind. Falsch hinterlegte Schlüssel oder Kennzeichen im ERP-System des Unternehmens können daher

eine Vielzahl von Geschäftsvorfällen und somit ein hohes Umsatzvolumen betreffen. Die Summe einer möglichen Umsatzsteuernachzahlung kann in solchen Fällen existenzbedrohende Ausmaße annehmen.

Eine mit einem Bußgeld belegbare Ordnungswidrigkeit begeht ein Unternehmer auch, der bspw. Rechnungen nicht oder nicht rechtzeitig ausstellt (§ 26a Abs. 1 Nr. 1 UStG), über einen Zeitraum von zehn Jahren Rechnungen nicht aufbewahrt (§ 26a Abs. 1 Nr. 2 UStG), der Verpflichtung, eine Zusammenfassende Meldung abzugeben, nicht folgt (§ 26a Abs. 1 Nr. 5 UStG) oder die in seinen Rechnungen ausgewiesene Umsatzsteuer nicht oder nicht rechtzeitig an das Finanzamt entrichtet (§ 26b Abs. 1 UStG). Die Geldbuße kann jeweils bis zu € 50.000 betragen.

Daneben kann der Unternehmer für die in einer an ihn gestellten Rechnung ausgewiesene Umsatzsteuer haften (§ 25d UStG). Die Haftungsinanspruchnahme tritt bspw. in den Fällen auf, in denen der Unternehmer in ein Umsatzsteuerkarussell involviert ist und nach der Sorgfalt eines ordentlichen Kaufmanns hätte Kenntnis davon haben müssen, dass die in der Rechnung ausgewiesene Umsatzsteuer u. a. nicht an das Finanzamt entrichtet wurde.

Im Bereich der Lohnsteuer können die Nichteinhaltung der einschlägigen Regeln

zu einer Nachzahlung von Lohnsteuer, Solidaritätszuschlag und u. U. Kirchensteuer sowie Beiträgen zu den Sozialkassen in nicht unempfindlicher Höhe führen. Die Nachforderungen trägt dabei nicht der Arbeitnehmer, sondern der Arbeitgeber.

Neben den beschriebenen Sanktionsmöglichkeiten sowie Bußgeld- und Haftungstatbeständen, die das Unternehmen selbst treffen, sei noch auf die persönliche Haftung der gesetzlichen Vertreter hingewiesen. So haften sie bspw., wenn Ansprüche aus dem Steuerschuldverhältnis infolge einer vorsätzlichen oder grob fahrlässigen Pflichtverletzung nicht oder nicht rechtzeitig festgesetzt werden können (§ 69 Abs. 1 AO).

Neben den Folgen und Sanktionen, die sich im Zuge einer Pflichtverletzung unmittelbar aus den Steuergesetzen ableiten, können sich darüber hinaus weitere negative Auswirkungen ergeben, die neben die bereits angesprochenen steuerrechtlichen Maßnahmen treten. In Betracht kommen hier bspw. die Verbandsgeldbuße (§ 30 OWiG) oder die Verhängung von Bußgeldern infolge einer Aufsichtspflichtverletzung nach § 130 OWiG. Bei dem Ziel, ein Mehrergebnis für den Fiskus zu erzielen, können diese Instrumente und Möglichkeiten durch die Finanzbehörden in Erwägung gezogen werden, was mit zunehmender Regelmäßigkeit auch geschieht. Treffen die Verbandsgeldbuße das Unter-

nehmen selbst, ist Adressat der Aufsichtspflichtverletzung der seine Aufsichtspflichten verletzende Mitarbeiter des Unternehmens. Das Bußgeld kann bei der Verbandsgeldbuße bis zu € 10.000.000 und bei einer Aufsichtspflichtverletzung bis zu € 1.000.000 betragen. Die beschriebenen Maßnahmen setzen dabei stets eine Anknüpfungstat voraus, die in beiden Fällen eine Steuerhinterziehung (§ 370 AO) oder leichtfertige Steuerverkürzung (§ 378 AO) sein kann. Wie eingangs beschrieben, sollen die Voraussetzungen der Steuerhinterziehung wie auch die leichtfertige Steuerverkürzung insbesondere durch ein Tax CMS widerlegt werden können.

Abschließend sei auch auf die mit einem steuerlichen Fehlverhalten verbundenen Reputationsschäden bei Mitarbeitern, Kunden, Lieferanten und Kreditgebern verwiesen. Der Reputationsverlust kann das Vertrauen in das Unternehmen nachhaltig belasten und Geschäftsbeziehungen langfristig stören.

V. Wie sieht ein Tax CMS aus?

Um den vielfältigen steuerlichen Pflichten gerecht zu werden, Risiken eines straf- und bußgeldbewährten Fehlverhaltens zu minimieren und – sofern Fehler unterlaufen, die zu einer Berichtigung einer Steuererklärung oder -anmeldung führen – nicht Gefahr zu laufen, mit dem Vorwurf eines Vorsatzes oder einer groben Fahr-

lässigkeit konfrontiert zu werden, sollte die Implementierung eines Tax CMS in Erwägung gezogen werden. Für ein Unternehmen stellt sich sodann die Frage, was getan werden muss, um eine solches System im Unternehmen einzuführen. Welche Schritte notwendig sind oder welchen Umfang die Implementierung erfordert, ist u. a. von folgenden Merkmalen abhängig:

- Unternehmensgröße
- Art und Umfang der Geschäftstätigkeit
- Rechtsform und Organisationsstruktur
- Einbeziehung von externen Personen (z. B. Steuerberater) in die steuerbezogene Aufbau- und Ablauforganisation des Unternehmens
- Einzubeziehende Steuerarten in das Tax CMS

Auch wenn auf den ersten Blick nicht sichtbar, verfügt eine Vielzahl der Unternehmen bereits über einen Grundstock einer steuerlichen Organisationsstruktur. Hierzu zählen z. B. bereits Arbeitsanweisungen in der Buchhaltungsabteilung, ein Vier-Augen-Prinzip bei der Verbuchung von Geschäftsvorfällen, Checklisten zur umsatzsteuerlichen Beurteilung von Geschäftsvorfällen, die griffbereite Telefonnummer des Steuerberaters, um im Falle

von ungewöhnlichen Geschäftsvorfällen schnellstmöglich anzurufen, unternehmensinterne Richtlinien zur Ermittlung und Dokumentation von Verrechnungspreisen usw. In diesen Fällen ist sodann zu prüfen, ob die bestehende Organisation für ein Tax CMS ausreichend ist oder ggf. weiterer Anpassungen bedarf.

Als Maßstab und sozusagen als Benchmark für ein ausreichendes Tax CMS kann das vom Institut der Wirtschaftsprüfer entwickelte Konzept, welches auf dem Standard des IDW für ein Compliance Management System aufbaut, herangezogen werden (IDW Praxishinweis 01/2016). Das Konzept des IDW beinhaltet insgesamt sieben Bausteine. Namentlich die Tax Compliance-Kultur, die Tax Compliance Ziele, die Tax Compliance-Risiken, das Tax Compliance-Programm, die Tax Compliance-Organisation, die Tax Compliance-Kommunikation sowie die Tax Compliance-Überwachung und Verbesserung.

Tax Compliance-Kultur

Die Compliance Kultur bildet die Grundlage für ein angemessenes und wirksames Tax CMS. Sie gibt die Grundeinstellungen und Verhaltensweisen der Organe und des Managements des Unternehmens zur Befolgung von steuerlichen Pflichten wieder. Die vorgelebte Compliance-Kultur demonstriert gegenüber den Mitarbeitern des Unternehmens die Relevanz von Ge-

setzes- und Regeltreue. Insbesondere soll dies den Wert, den Mitarbeiter steuerlichen Pflichten zuschreiben, aber auch das Engagement für ein regelkonformes Verhalten erhöhen.

Tax Compliance-Ziele

Compliance-Ziele knüpfen an die allgemeinen Unternehmensziele an und stellen die Grundlage für die Beurteilung der Compliance-Risiken dar. Sie grenzen den Bereich ein, innerhalb dessen die Steuerfunktion eines Unternehmens aktiv werden soll. Definierte Ziele können in einer Steuerrichtlinie, einem Verhaltenskodex oder einem Leitbild dokumentiert werden.

Tax Compliance-Organisation

Die Kernaufgabe der Tax Compliance-Organisation besteht darin, Rollen und Verantwortlichkeiten festzulegen. Diese werden gemeinsam mit der Ablauforganisation, die für die Befolgung steuerlicher Pflichten verantwortlich ist, in einer Organisationsmatrix des Unternehmens abgebildet.

Tax Compliance-Risiken

Ausgangspunkt der Compliance-Risiken sind die Compliance-Ziele. Eine potenzielle Regelmissachtung kann zu einer Compliance Zielverfehlung führen, so dass sich entsprechende Compliance-Risiken ableiten lassen. Zur systematischen Risikoerkennung und -beurteilung empfiehlt es sich, ein angemessenes Verfahren einzu-

führen, mithilfe dessen Risiken klassifiziert und in ihrer Wertigkeit analysiert und gewichtet werden. Risiken sind hierbei bezogen auf die jeweilige Steuerart und die damit verbundenen Prozesse festzustellen und schriftlich festzuhalten.

Tax Compliance-Programm

Das Tax Compliance-Programm benennt anschließend konkrete Maßnahmen, um die identifizierten Risiken zu reduzieren oder aufgedeckte Schwachstellen zu beheben. Als Maßnahmen kommen bspw. Folgende in Betracht:

- Zurverfügungstellung von Checklisten
- Fortbildungen
- Festlegung von Verantwortlichkeiten, Vertretungsregeln, Unterschriftenregeln und Dokumentationsregeln
- Kontrollen (z.B. Vier-Augen-Prinzip, Checklisten, stichprobenartige Überprüfung, beispielweise ob zuständige Mitarbeiter mit dem Tax Compliance-Programm vertraut sind)

Tax Compliance-Kommunikation

Die Tax Compliance-Kommunikation dient dazu, die Mitarbeiter im Unternehmen über ihre Verantwortlichkeiten und Rollen zur Einhaltung der steuerlichen Pflichten zu informieren. Es wird zudem festgelegt,

wie Tax Compliance-Risiken oder Hinweise auf Regelverstöße an die zuständigen Stellen zu melden sind.

Tax Compliance-Überwachung und Verbesserung

Das abschließende Grundelement eines Tax CMS ist die Tax Compliance-Überwachung und Verbesserung. Das im Unternehmen eingeführte Tax CMS bedarf einer stetigen Überwachung und Optimierung. Die Überwachung sollte mittels einer angemessenen Dokumentation geschehen.

Die Einführung eines Tax CMS bedeutet aber nicht, dass in einem Unternehmen alle steuerbezogenen Prozesse erfolgen müssen. Aufgaben können selbstverständlich an externe Dritte delegiert werden. Hierbei ist aber gleichfalls sicherzustellen, dass diese ihre Aufgaben und Verantwortungen kennen, ihnen relevante Angaben durch das Unternehmen zur Verfügung gestellt und die Arbeitsergebnisse der Dritten kontrolliert und überwacht werden und sie hierdurch Teil des Tax CMS werden und sind.

VI. Positive Effekte und Chancen eines Tax CMS

Neben den zuvor beschriebenen positiven Effekten – in Form einer Dokumentation, die steuerlichen Pflichten und Regeln einzuhalten und regelkonformes Verhalten

durch die Implementierung strukturierter Prozesse sicherzustellen –, die bereits mit der Einführung eines Tax CMS verbunden sind, ergeben sich aus einem Tax CMS weitere, wesentliche positive Wirkungen. So werden im Laufe des Implementierungsprozesses zahlreiche steuerliche Risiken identifiziert und bewertet. Es werden Maßnahmen eingeführt, die das Eintreten dieser Risiken vermeiden sollen. Mithilfe von Frühwarn-Systemen werden Prozesse und Maßnahmen kontinuierlich angepasst und bringen hierdurch positive Effekte in puncto Effizienz und Kostensparnis mit sich. Darüber hinaus können im Rahmen der Einrichtung Organisationsstrukturen optimiert werden, da Geschäftsprozesse (auch abteilungsübergreifende) identifiziert, definiert, dokumentiert und Rollen und Zuständigkeiten unmissverständlich zugeordnet werden. Hierdurch werden ineffiziente Prozessabläufe sichtbar, die entsprechend behoben werden können.

Die Dokumentation von Prozessen ermöglicht zudem deren Standardisierung, so dass bspw. die Steuerabteilung unabhängig von Einzelpersonen aufgestellt werden kann. Die der Implementierung vorgeschaltete Analyse des Unternehmens kann zudem Steuergestaltungspotentiale zu Tage befördern, die sich am Ende in der Reduktion der Steuerbelastung des gesamten Unternehmens oder des Konzerns niederschlagen kann.

VII. Unser Tipp

Gesetzeskonformität sowie die Befolgung von Regeln und Pflichten sind für die meisten Unternehmer selbstverständlich. Die zunehmende Komplexität des Steuerrechts macht es Ihnen jedoch nicht einfach, diesen Anforderungen gerecht zu werden, da regelmäßig ein hohes Maß an einem sich ständig fortentwickelndem Spezialwissen gefordert wird.

Die zutreffende Bewertung und Anwendung von steuerlich relevanten Sachverhalten ist ohne die Implementierung effektiver Mechanismen zu Kontrollzwecken praktisch nicht mehr möglich. Dies ist nicht zuletzt darauf zurückzuführen, dass die kontinuierliche Weiterentwicklung der Technik in den vergangenen Jahren dazu führte, dass die Finanzverwaltung systematisch Regelverstöße aufdeckt. Zudem wurden auch die rechtlichen Rahmenbedingungen für die – gewollte oder nicht gewollte – Nichtbeachtung von steuerlichen Pflichten drastisch verschärft.

Gerade kleine und mittlere Unternehmen behandeln die hiermit einhergehenden

Risiken bislang stiefmütterlich. Dies ist bedingt durch den Aufwand und die hiermit zusammenhängen Kosten zunächst verständlich. Jedoch sind auch mittelständische Unternehmen regelmäßig den vielfältigen steuerlichen Risiken ausgesetzt. Insbesondere der Vorwurf sich nicht „compliant“ verhalten zu haben, kann sich im Nachhinein als deutlich kostenintensiver erweisen als der Aufbau eines Tax CMS. Daher ist ein Tax CMS auch im Mittelstand unabdingbar, weshalb wir grundsätzlich empfehlen, ein auf die Besonderheiten Ihres Unternehmens abgestimmtes Tax CMS einzurichten, welches Ihr Unternehmen vor Haftungsrisiken, ungeplanten Zahlungsabflüssen und Reputationsschäden bewahren kann.