

# Internes Kontrollsystem bei Kommunen als Grundlage des Tax Compliance Management Systems

Dipl.-Kfm. Sven Spreckelmeier, WP/StB  
zsm. mit Silvan Bartel, B.Sc. und Jannik Edelhoff, B.Sc.

- A) Internes Kontrollsystem (IKS)**
- B) Tax Compliance Management System (TCMS)
- C) Zusammenhang zwischen IKS und TCMS
- D) Anwendungsbeispiel
- E) Handlungsempfehlung

# Internes Kontrollsystem (IKS) - Was ist das?



Durch Management/Verwaltungsleitung eingeführte **Grundsätze, Verfahren** und **Maßnahmen** (Regelungen: z.B. Kassendienst-anweisung) zur Sicherung von:

- Wirksamkeit und Wirtschaftlichkeit des Verwaltungshandelns
- Ordnungsmäßigkeit und Verlässlichkeit der internen und externen Rechnungslegung
- **Einhaltung maßgeblicher rechtlicher Vorschriften**

**Kenntnis und Anwendung durch alle betroffenen Mitarbeiter!!**



Alle wesentlichen Geschäftsprozesse beachten (nicht nur Rechnungslegung)!

## IKS-Bereiche in einer Kommune (Auswahl):

- Buchführung, Rechnungslegung, Jahresabschluss
- IT-Aufbau/-Organisation und Praxis (Datenschutz/-sicherung)
- Versicherungen und Risikomanagement
- Organisation und Handeln der Überwachungsorgane
- Umgang mit nahestehenden Personen
- Ausgelagerte Prozesse und Dienstleister



Alle wesentlichen Geschäftsprozesse beachten (nicht nur Rechnungslegung)!

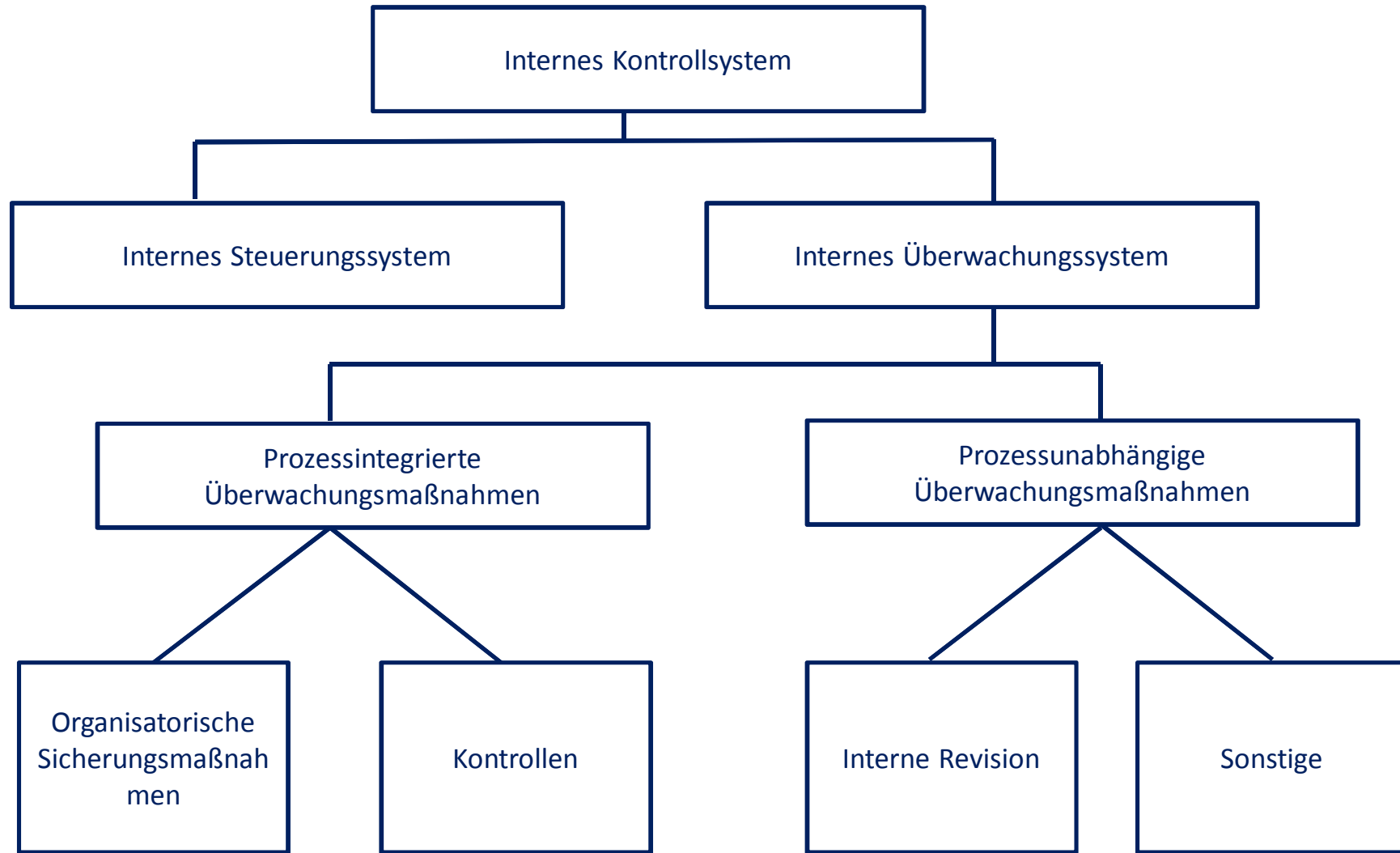
## IKS-Bereiche in einer Kommune - **Prüfung durch WP (Auswahl):**

- **Buchführung**
- **IT-Aufbau/-Organisation und Praxis** (Datenschutz/-sicherung)
- **Absatz** (v.a. Steuern, Gebühren, Beiträge, Umsätze)
- **Einkauf** (externe Dienstleistungen oder Grundstoffe)
- **Personal**
- **Bestandsaufnahme** Vorräte (Baugrundstücke, Rohre etc.)
- **Investition** (Ablauf/Umsetzung inkl. Vergabe) und **Finanzierung** (Kreditaufnahme und Zuschüsse)



Alle wesentlichen Geschäftsprozesse beachten (nicht nur Rechnungslegung)!

# IKS - typischer Aufbau



- **Prozessoptimierung** (mittels Steuer-IKS z.B. Verbesserung der Umsatzsteuervoranmeldung)
- **Chancen** aufdecken (Vorsteuerpotentiale)
- **Risikobewusstsein** schärfen
- **Aufdeckung** und **Vermeidung** von **Fehlern**
- Einfacher **Personalwechsel** (dokumentierte Standards)
- Verbesserter **Informationsfluss**
- Nimmt Mitarbeitern Angst und **fördert Vertrauen**
- Kann **strafentlastende Wirkung** entfalten (vs. „Organisationsverschulden“ oder „Auswahlverschulden“)

- **Unübliche / komplexe Geschäftsvorfälle**, welche nicht vom IKS berücksichtigt werden
- Bewusstes Umgehen oder Außerkraftsetzen (**Betrug**)
- **Menschliches Fehlverhalten** (Nachlässigkeit, Missverstehen etc.)





- Grundeinstellung der Verantwortlichen (insb. des Führungspersonals)
- Integrität und ethische Werte
- Tätigkeit des Überwachungsorgans
- Problembewusstsein



Empfehlung: IKS-Handbuch oder Verhaltenskodex entwickeln.  
Darf jedoch nicht einfach in der Schublade verschwinden,  
sondern muss gelebt werden!



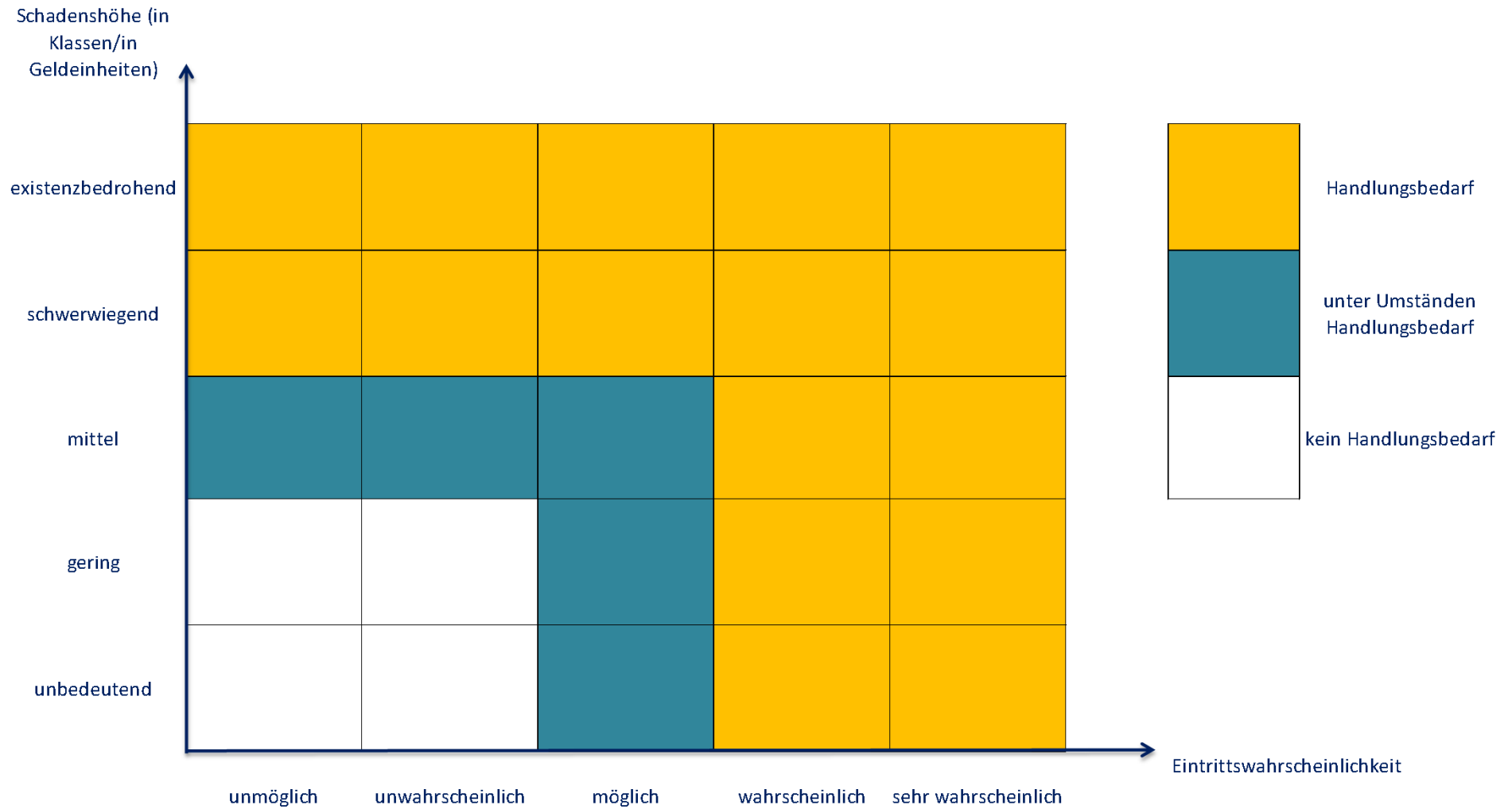
- Aufbau des IKS maßgeblich abhängig von Risikobeurteilung der Verantwortlichen
- Risikoinventur vornehmen!

Welche bereits eingetretenen und potenziellen Risiken liegen vor?

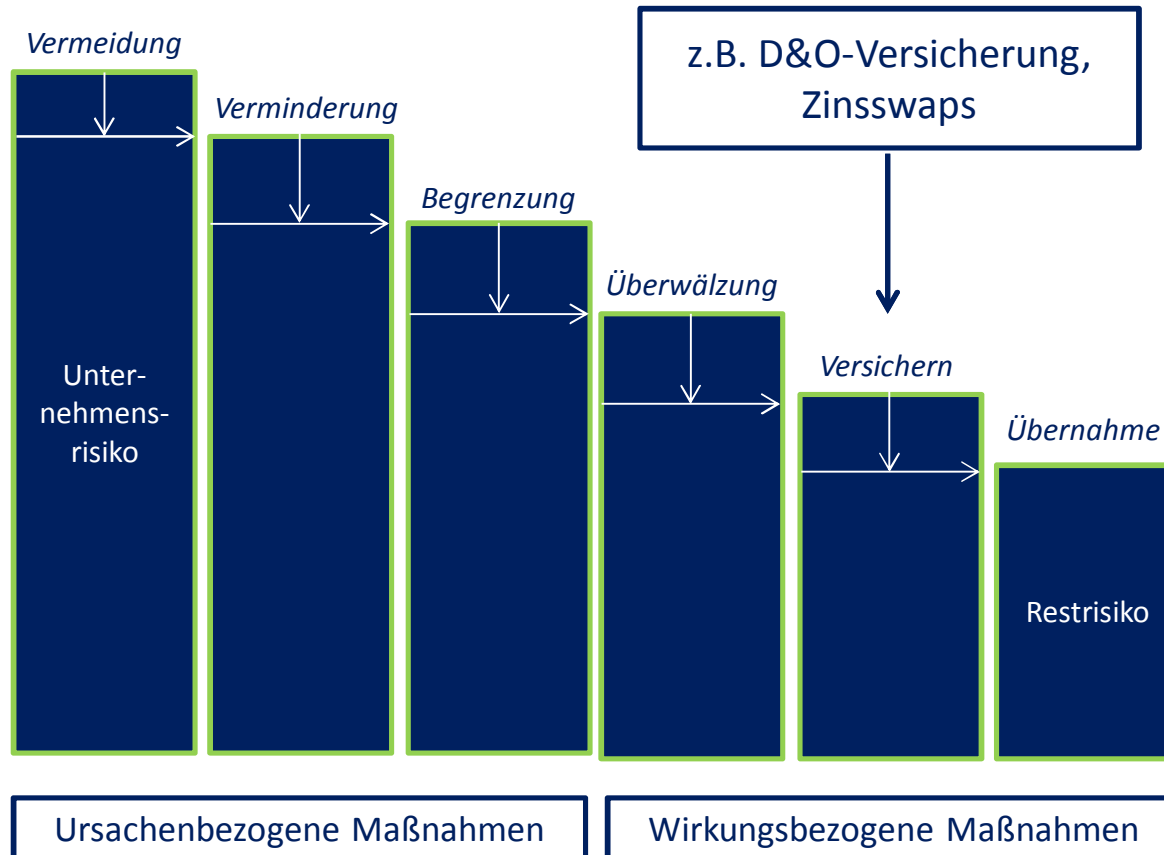


Risikoinventur empfiehlt sich mittels einer Risk-Map

# IKS - Risk Map







**i**

Außerdem:  
**Risikodiversifikation!**

Gesamtrisiko in mehrere,  
nicht positiv korrelierte  
Einzelrisiken aufspalten

## Präventiv (Fehler verhindern)

- Dokumentationsanweisungen
- Checklisten
- Auslegungshilfen
- Schulungen
- Entscheidungshilfen
- Hinweis auf Rechtsänderungen
- Richtlinien

## Detektiv (Fehler aufdecken)

- Prozessintegrierte Kontrollen (z.B. Vier-Augenprinzip)
- Systematische Datenauswertung
- Organisatorische und/oder technische Kontrollen (z.B. automatisierte Plausibilitätskontrollen)



formalisierte Regeln werden häufig als unnötige Bürokratisierung gesehen  
→ gelebten Prozessen kommt besondere Bedeutung zu

Wichtige Bedeutung von IT-Kontrollen



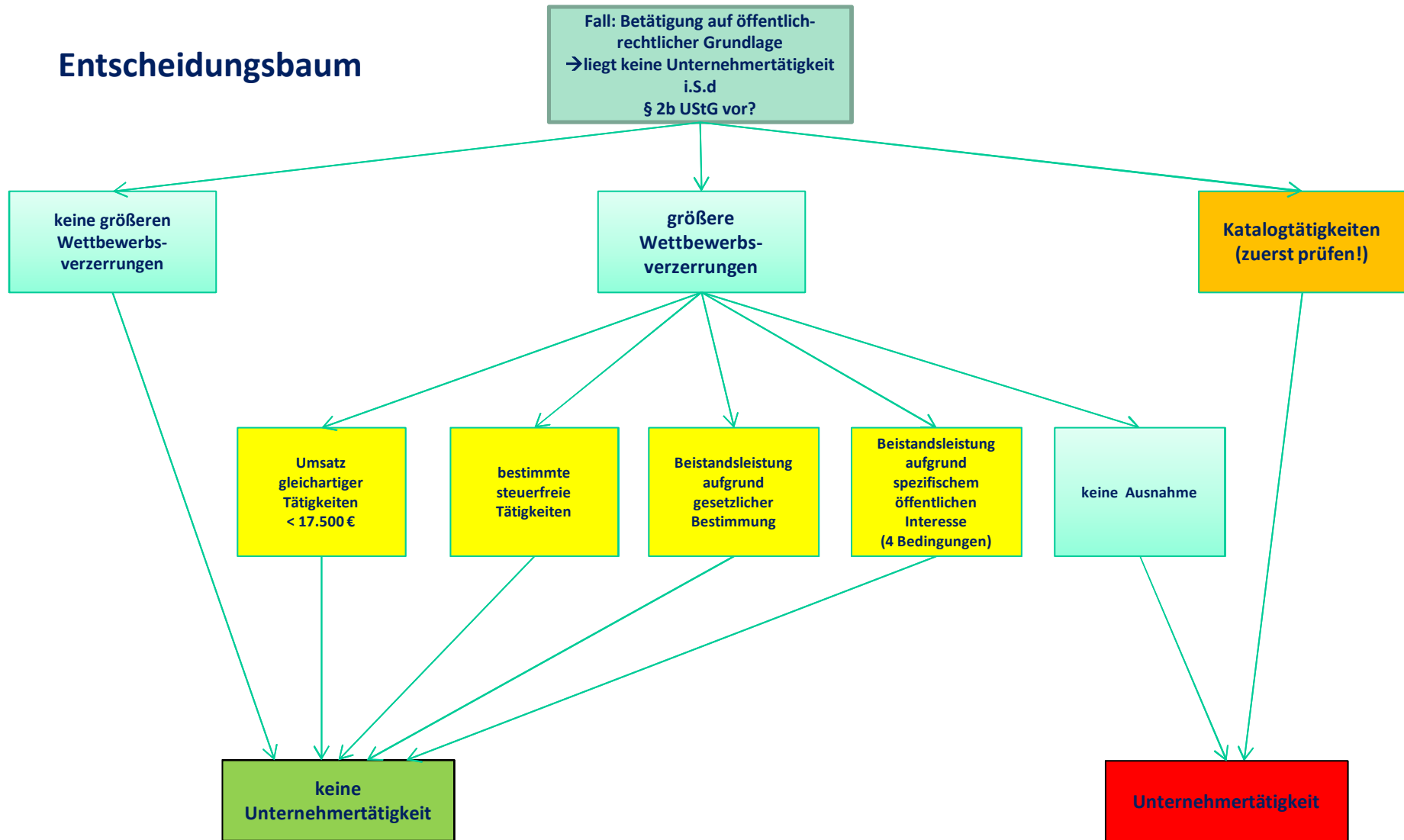
## regelbasiertes Entscheidungssystem

- Umsatzsteuerliche Behandlung eines komplexen Geschäftsvorfalles schnell und rechtskonform ableiten
- Spezialisiertes System notwendig
- Sollte jegliche Fälle systematisch abbilden (z.B. als **Entscheidungsbaum**)



# Beispiele für Kontrollaktivitäten (2)

## Entscheidungsbaum



## Elektronisches Entscheidungssystem

**Basis:** Übersicht der unterschiedlichen steuerlichen Sachverhalte oder bereits erstellter Systembaum

- Vorgehen bei nicht möglicher Bestimmung durch System festlegen
- Entscheidungssystem soll bei Veränderungen (z.B. neue Urteile) schnell abänderbar sein
- Regeln visuell nachvollziehbar gestalten



**Ziel:** zügige und rechtssichere Behandlung eines Geschäftsvorfalles



## Vorteile

- Bearbeitungszeiten minimieren (im Verhältnis zum eingetretenen Schadensfall)
- Fehleinschätzungen vermeiden
- Automatisierte Angebots- und Rechnungserstellung möglich

nach der Entwicklung mittels Tests und Simulationen Zuverlässigkeit untersuchen



- Steht in engem Zusammenhang mit anderen IKS-Komponenten
- Ziel: für unternehmerische Entscheidungen sollen relevante Informationen in geeigneter Form und zeitgerecht dem Management zugestellt werden
- Insbesondere: Aufgaben/Verantwortlichkeiten sowie Informationen für Risikobeurteilung festlegen



Bewusstsein für das vorherrschende Informationssystem entwickeln!



- Schwächen im System aufdecken
- Geht mit Dokumentation einher (insb. Dokumentationsvorschriften zu Überwachungszwecken)



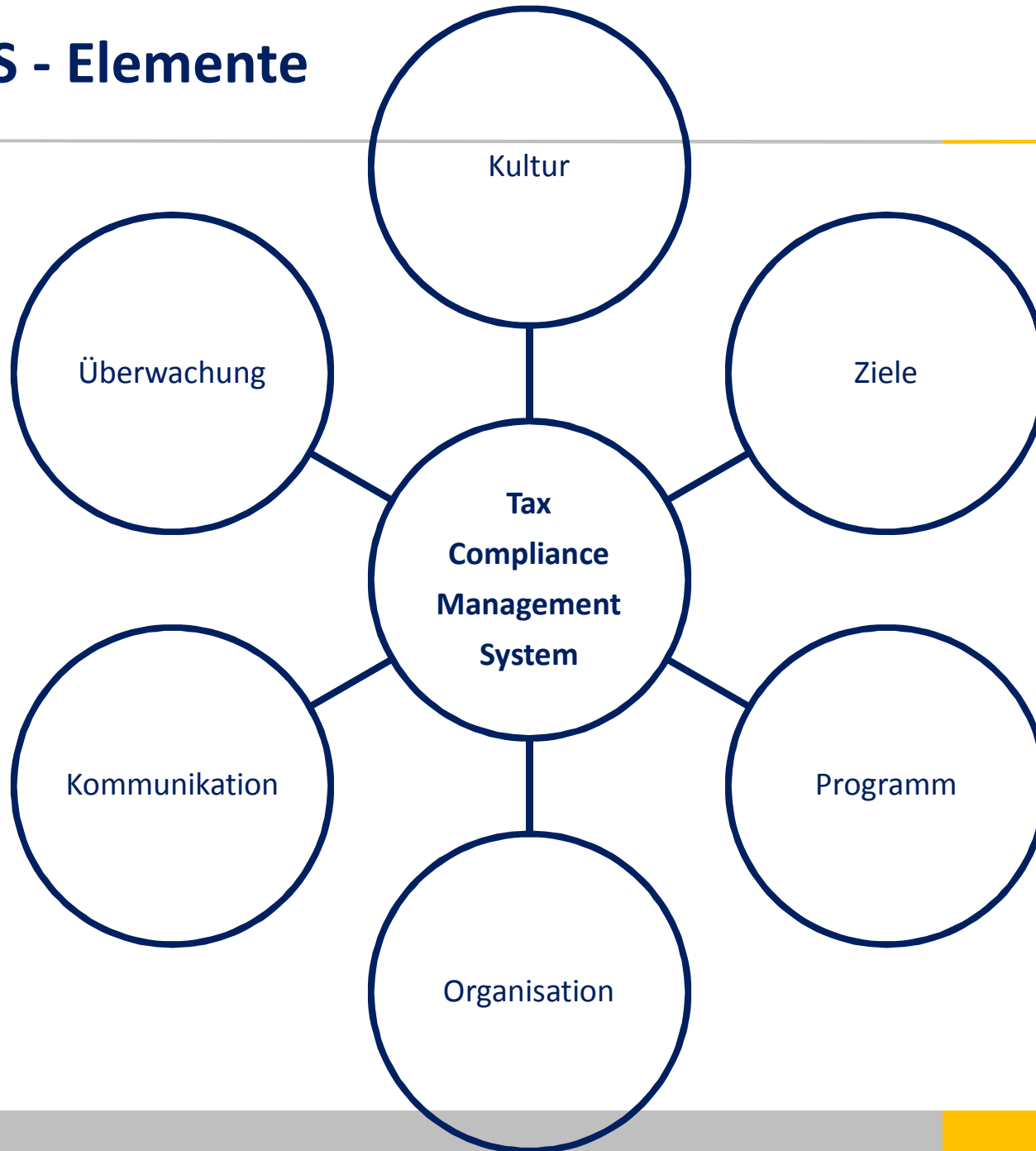
Überwachung des IKS ist Aufgabe der Innenrevision (Rechnungsprüfungsamt/-ausschuss) oder des Aufsichtsorgans (im Zweifel: der Rat/Kreistag)



- A) Internes Kontrollsystem (IKS)
- B) Tax Compliance Management System (TCMS)**
- C) Zusammenhang zwischen IKS und TCMS
- D) Anwendungsbeispiel
- E) Handlungsempfehlung

- Internes System zur **Erfüllung von steuerlichen Pflichten**
- Einführung von **Organisationsstrukturen** (Aufbau- und Ablauforganisation)
- Basis: **GoBD** und **IDW PS 980**
- Verantwortlich: gesetzliche Vertreter der Einheit

# TCMS - Elemente



Finanzverwaltung lässt Art und Umfang des Systems offen

*„Ein Tax CMS ist **angemessen**, wenn es geeignet ist, mit hinreichender Sicherheit sowohl Risiken für wesentliche Regelverstöße rechtzeitig zu erkennen als auch solche Regelverstöße zu verhindern.“*



Tax Compliance System muss **unternehmens- bzw. verwaltungsindividuell angepasst** werden

*„Die **Wirksamkeit** des Tax CMS ist dann gegeben, wenn die Grundsätze und Maßnahmen in den laufenden Geschäftsprozessen von den hiervon Betroffenen nach Maßgabe ihrer Verantwortung **zur Kenntnis genommen und beachtet** werden.“*



**Tax Compliance System** muss in der gesamten Einheit **gelebt werden**



**Wirksamkeit** und **Angemessenheit** kann von Wirtschaftsprüfer, Steuerberater oder unabhängigem Dritten geprüft werden

**Handelnde  
Personen bei  
Kommunen**



## Haftung der gesetzlichen Vertreter

*„Die in den §§ 34 und 35 bezeichneten Personen haften, soweit Ansprüche aus dem Steuerschuldverhältnis (§ 37) infolge **vorsätzlicher** oder **grob fahrlässiger** Verletzung der ihnen auferlegten Pflichten nicht oder nicht rechtzeitig festgesetzt oder erfüllt oder soweit infolgedessen Steuervergütungen oder Steuererstattungen ohne rechtlichen Grund gezahlt werden. Die Haftung umfasst auch die infolge der Pflichtverletzung zu zahlenden Säumniszuschläge.“*

**§ 69 Satz 1 AO**

**(1) Steuerstraftaten (Zollstraftaten) sind:**

1. Taten, die nach den Steuergesetzen strafbar sind,
2. der Bannbruch,
3. die Wertzeichenfälschung und deren Vorbereitung, soweit die Tat Steuerzeichen betrifft,
4. die Begünstigung einer Person, die eine Tat nach den Nummern 1 bis 3 begangen hat.

**(2) Für Steuerstraftaten gelten die allgemeinen Gesetze über das Strafrecht, soweit die Strafvorschriften der Steuergesetze nichts anderes bestimmen.**

**§ 369 Abs. 1 und 2 AO  
(Steuerstraftaten)**



*(1) Mit **Freiheitsstrafe bis zu fünf Jahren** oder mit **Geldstrafe** wird bestraft, wer*

- 1. den Finanzbehörden oder anderen Behörden über steuerlich erhebliche Tatsachen unrichtige oder unvollständige Angaben macht,*
- 2. die Finanzbehörden pflichtwidrig über steuerlich erhebliche Tatsachen in Unkenntnis lässt oder*
- 3. pflichtwidrig die Verwendung von Steuerzeichen oder Steuerstemplern unterlässt*

*und dadurch Steuern verkürzt oder für sich oder einen anderen nicht gerechtfertigte Steuervorteile erlangt.*

*(2) Der Versuch ist strafbar.*

**§ 370 Abs. 1 und 2 AO  
(Steuerhinterziehung)**

*(3) In besonders schweren Fällen ist die Strafe **Freiheitsstrafe** von **sechs Monaten** bis zu **zehn Jahren**. Ein besonders schwerer Fall liegt in der Regel vor, wenn der Täter*

- 1. in großem Ausmaß Steuern verkürzt oder nicht gerechtfertigte Steuervorteile erlangt,*
- 2. seine Befugnisse oder seine Stellung als Amtsträger oder Europäischer Amtsträger (§ 11 Absatz 1 Nummer 2a des Strafgesetzbuchs) missbraucht,*
- 3. die Mithilfe eines Amtsträgers oder Europäischen Amtsträgers (§ 11 Absatz 1 Nummer 2a des Strafgesetzbuchs) ausnutzt, der seine Befugnisse oder seine Stellung missbraucht,*
- 4. unter Verwendung nachgemachter oder verfälschter Belege fortgesetzt Steuern verkürzt oder nicht gerechtfertigte Steuervorteile erlangt, oder*
- 5. ...*

## **§ 370 Abs. 3 AO (Steuerhinterziehung)**

*(1) Wer gegenüber der Finanzbehörde zu allen Steuerstraftaten einer Steuerart in vollem Umfang die unrichtigen Angaben berichtigt, die unvollständigen Angaben ergänzt oder die unterlassenen Angaben nachholt, wird wegen dieser Steuerstraftaten nicht nach § 370 bestraft. Die Angaben müssen zu allen unverjährten Steuerstraftaten einer Steuerart, mindestens aber zu allen Steuerstraftaten einer Steuerart innerhalb der letzten zehn Kalenderjahre erfolgen.*

**§ 371 Abs. 1 AO  
(Selbstanzeige)**

## **(2) Straffreiheit tritt nicht ein, wenn**

1. *bei einer der zur Selbstanzeige gebrachten unverjährten Steuerstraftaten vor der Berichtigung, Ergänzung oder Nachholung*
  - a) *dem an der Tat Beteiligten, seinem Vertreter, dem Begünstigten im Sinne des § 370 Absatz 1 oder dessen Vertreter eine Prüfungsanordnung nach § 196 bekannt gegeben worden ist, beschränkt auf den sachlichen und zeitlichen Umfang der angekündigten Außenprüfung, oder*
  - b) *dem an der Tat Beteiligten oder seinem Vertreter die Einleitung des Straf- oder Bußgeldverfahrens bekannt gegeben worden ist oder*
  - c) *ein Amtsträger der Finanzbehörde zur steuerlichen Prüfung erschienen ist, beschränkt auf den sachlichen und zeitlichen Umfang der Außenprüfung, oder*
  - d) *ein Amtsträger zur Ermittlung einer Steuerstraftat oder einer Steuerordnungswidrigkeit erschienen ist oder*
  - e) *ein Amtsträger der Finanzbehörde zu einer Umsatzsteuer-Nachschau nach § 27b des Umsatzsteuergesetzes, einer Lohnsteuer-Nachschau nach § 42g des Einkommensteuergesetzes oder einer Nachschau nach anderen steuerrechtlichen Vorschriften erschienen ist und sich ausgewiesen hat oder*

## **§ 371 Abs. 2 AO (Selbstanzeige)**

2. *eine der Steuerstraftaten im Zeitpunkt der Berichtigung, Ergänzung oder Nachholung ganz oder zum Teil bereits entdeckt war und der Täter dies wusste oder bei verständiger Würdigung der Sachlage damit rechnen musste,*
3. *die nach § 370 Absatz 1 verkürzte Steuer oder der für sich oder einen anderen erlangte nicht gerechtfertigte Steuervorteil einen Betrag von 25 000 Euro je Tat übersteigt, oder*
4. *ein in § 370 Absatz 3 Satz 2 Nummer 2 bis 6 genannter besonders schwerer Fall vorliegt.*

## § 371 Abs. 2 AO (Selbstanzeige)

*„Erkennt der Steuerpflichtige erst im Nachhinein die Fehlerhaftigkeit der von ihm abgegebenen Erklärung und kommt er seiner Anzeige- und Berichtigungspflicht nach § 153 Abs. 1 AO unverzüglich nach, liegt weder eine Steuerhinterziehung noch eine leichtfertige Steuerverkürzung vor, wenn es sowohl am **Vorsatz** als auch an der **Leichtfertigkeit** fehlt.“*

**BMF-Schreiben (23.05.2016)**

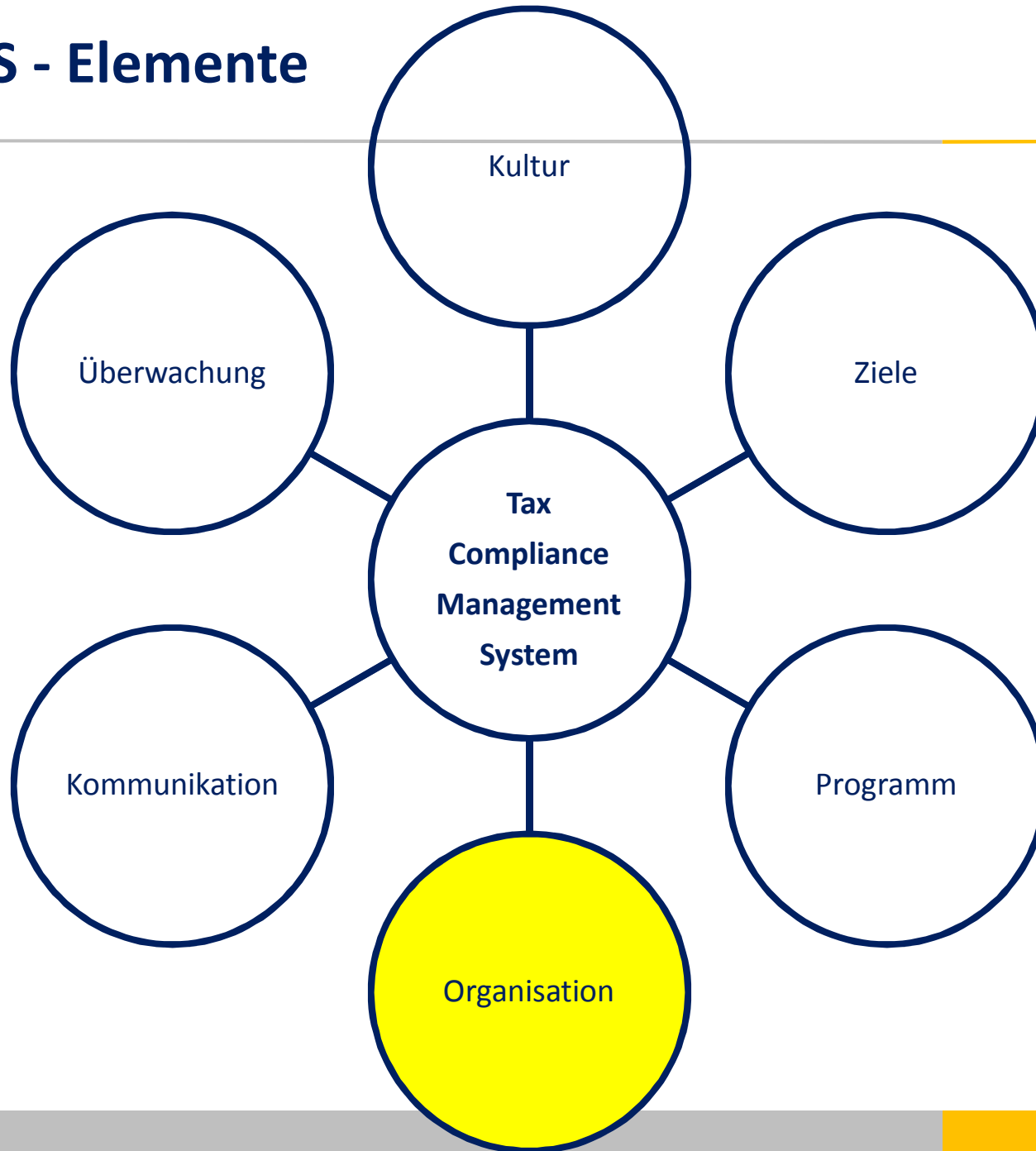
# Wie Vorsatz oder Leichtfertigkeit widerlegen?

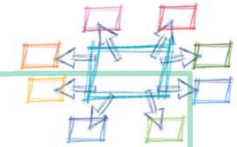
*„Hat der Steuerpflichtige ein **innerbetriebliches Kontrollsystem** eingerichtet, das der **Erfüllung der steuerlichen Pflichten** dient, kann dies ggf. ein Indiz darstellen, das **gegen das Vorliegen eines Vorsatzes oder der Leichtfertigkeit** sprechen kann, jedoch befreit dies nicht von einer Prüfung des jeweiligen Einzelfalls.“*

**BMF-Schreiben (23.05.2016)**



# TCMS - Elemente





- **Verantwortlich:** Management
- **Notwendige Ressourcen** zur Verfügung stellen: Mitarbeiter, IT, Experten
- **Nachvollziehbarkeit:** Aufgabenverteilung und Entscheidungswege
- **Eindeutige** und **klare Verantwortlichkeiten, Aufgaben** und **Schnittstellen**



In Kommunen meist keine eigene Organisationseinheit für den Steuerbereich vorhanden  
→ steuerlicher Berater nimmt wichtige unterstützende Position ein

**Umsetzungsbeispiele:**

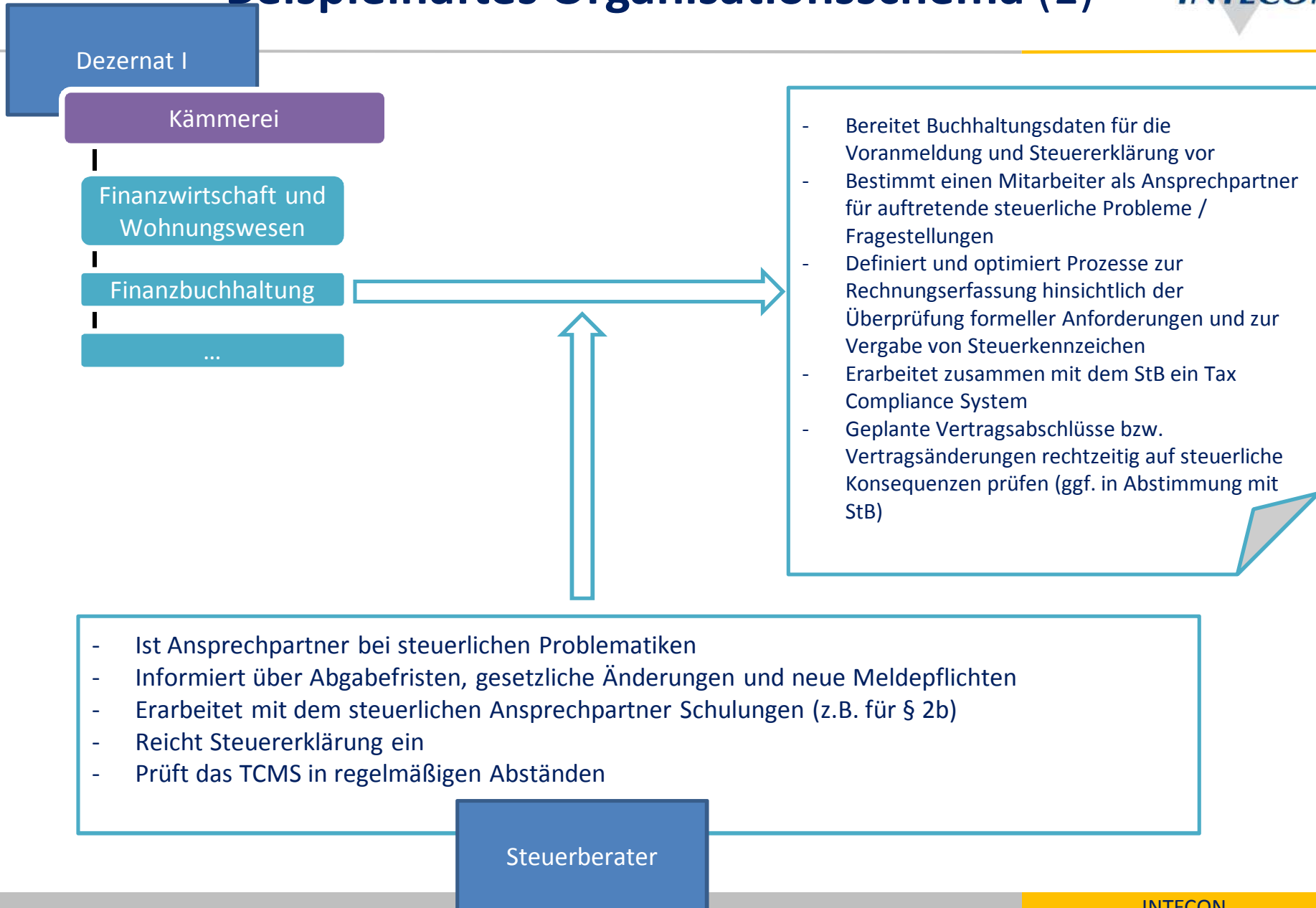


**Organisations-  
handbuch**

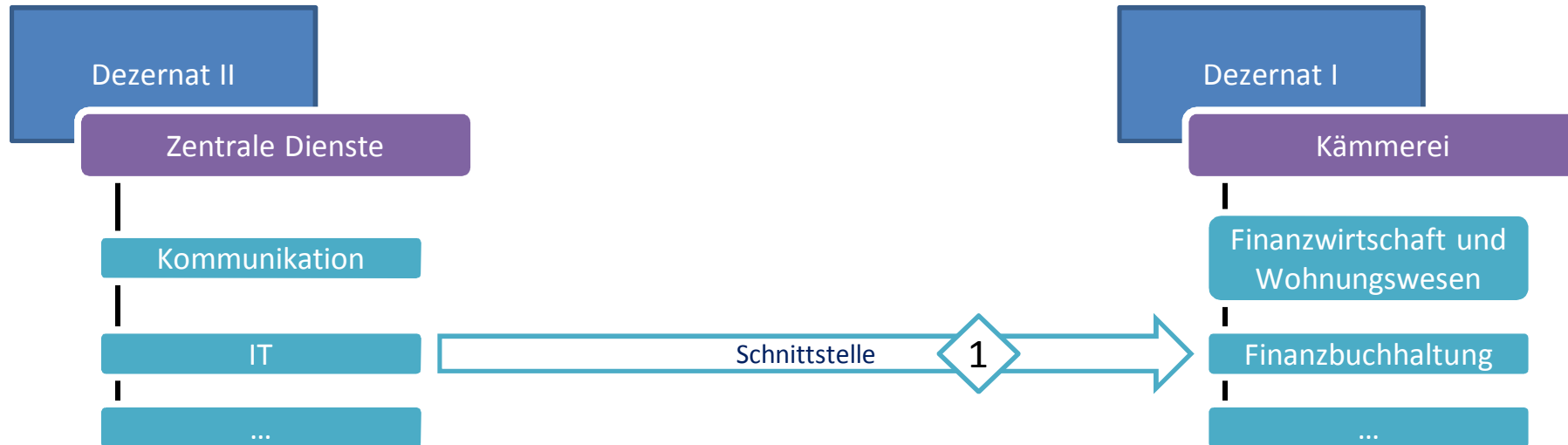


**Steuerrichtlinie**

# Beispielhaftes Organisationsschema (1)



# Beispielhaftes Organisationschema (2)

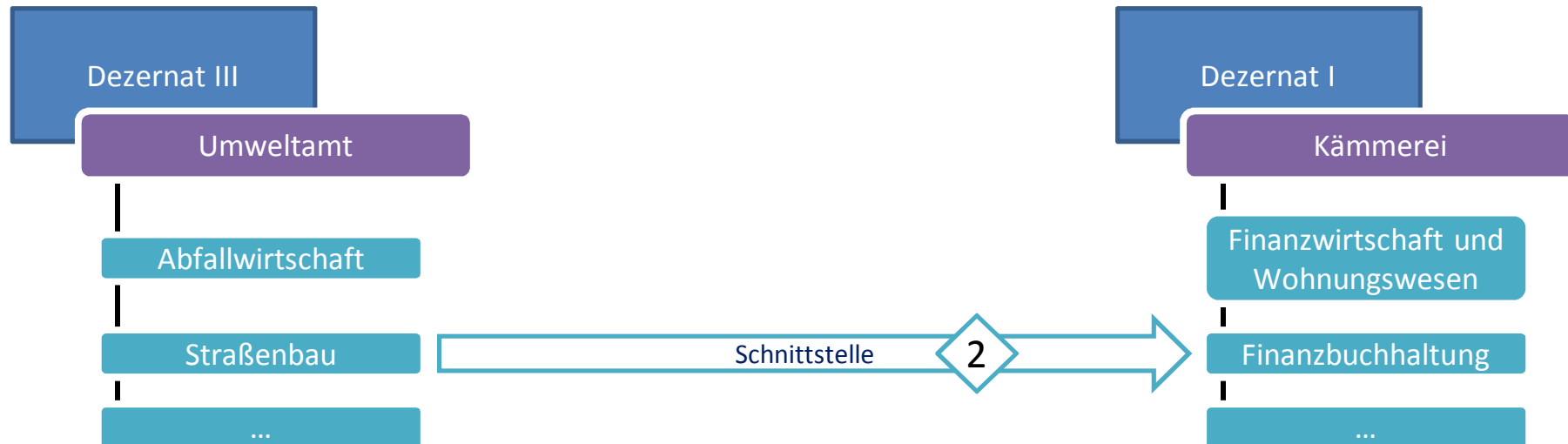


1

Einfluss auf steuerliche Sachverhalte:

- Für die Aktualität der verwendeten Software zuständig
- Zuständig für die IT-Sicherheit (Datensicherung, Ablagemanagement, Datengeheimnis, Zugriffsmanagement etc.)
- Implementiert oder entwickelt nach Bedarf eigene Softwarelösungen für die gesamte Behörde (z.B. Eingabesysteme zur Weiterleitung von steuerlich relevanten Informationen als Schnittstelle zwischen den Abteilungen usw.)
- Usw.

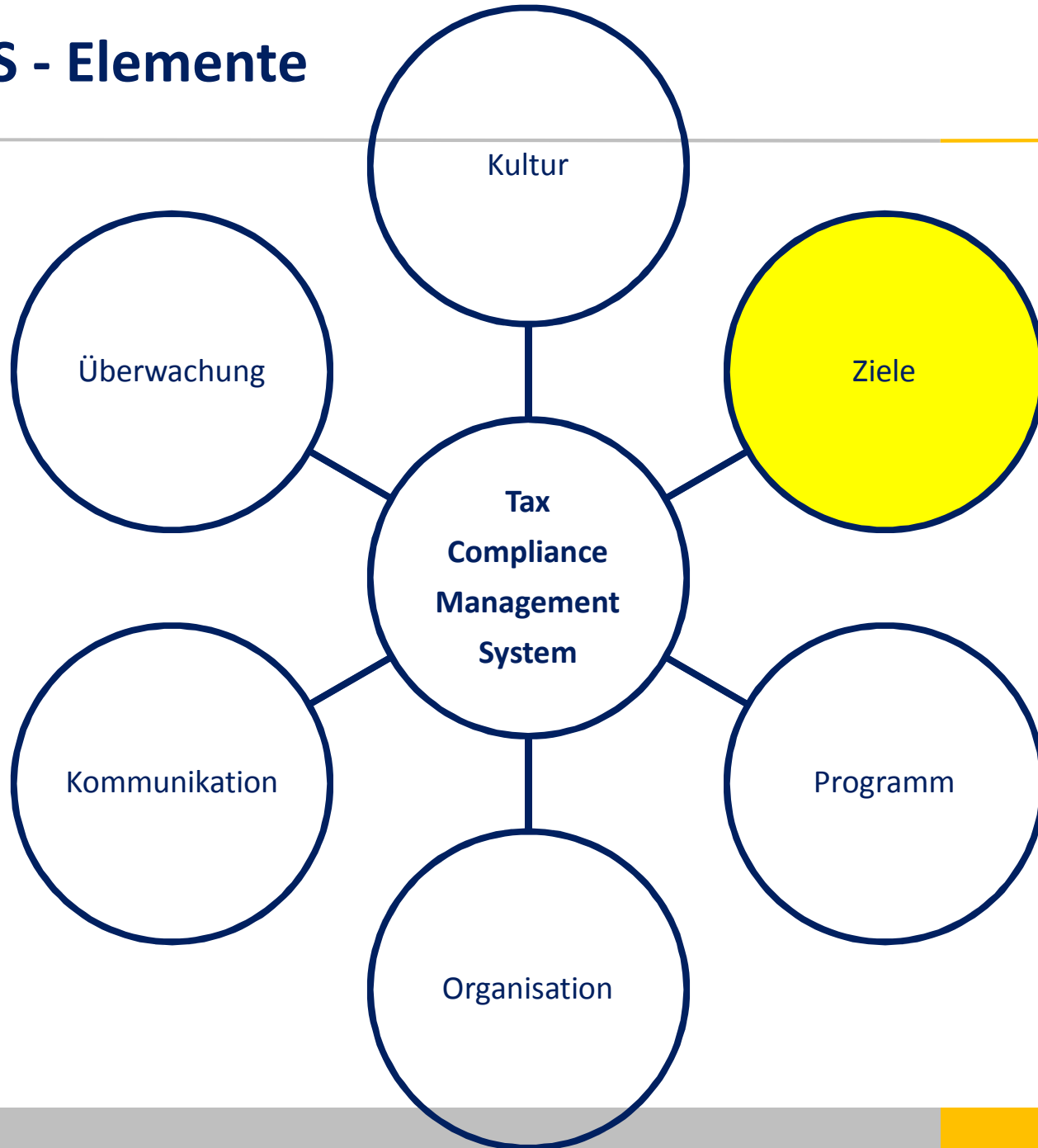
# Beispielhaftes Organisationschema (3)



2 Einfluss auf steuerliche Sachverhalte:

- Leitet eingehende Rechnungen mit Vorkontierung an die Finanzbuchhaltung zur Verbuchung und Zahlungsabwicklung weiter
- Leitet Informationen zu Abgängen mit Vorkontierung an die Finanzbuchhaltung weiter.
- Usw.

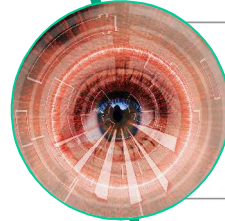
# TCMS - Elemente



Umsetzungsbeispiele für  
Festlegung der Ziele:



**Kodex**



**Leitbild**



**Richtlinie**



**Strategie**



- A) Internes Kontrollsystem (IKS)
- B) Tax Compliance Management System (TCMS)
- C) Zusammenhang zwischen IKS und TCMS**
- D) Anwendungsbeispiel
- E) Handlungsempfehlung

- Tax Compliance Management System ist ein **IKS für den Bereich Steuern**
- Aufbau des TCMS ist stark an Anforderungen eines IKS angelehnt
- Viele im Rahmen des IKS genannten Regelungen sind bereits vorhanden!
- Dadurch oftmals lediglich Dokumentation und Verbesserung notwendig
- Es muss **kein** vollständig neues System geschaffen werden!

- A) Internes Kontrollsystem (IKS)
- B) Tax Compliance Management System (TCMS)
- C) Zusammenhang zwischen IKS und TCMS
- D) Anwendungsbeispiel**
- E) Handlungsempfehlung

Beispiele  
für  
riskante  
Bereiche:

Zuschüsse an Vereine

Bau von Sportanlagen/Sportplätzen durch Vereine

Vollständige Dokumentation steuerfreier Leistungen

Bereiche mit unterschiedlichen Steuersätzen

Konkrete Fälle in korrekte Fallkonstellationen einordnen (z.B. § 2b)

Ausländische Künstler (ESt und USt)

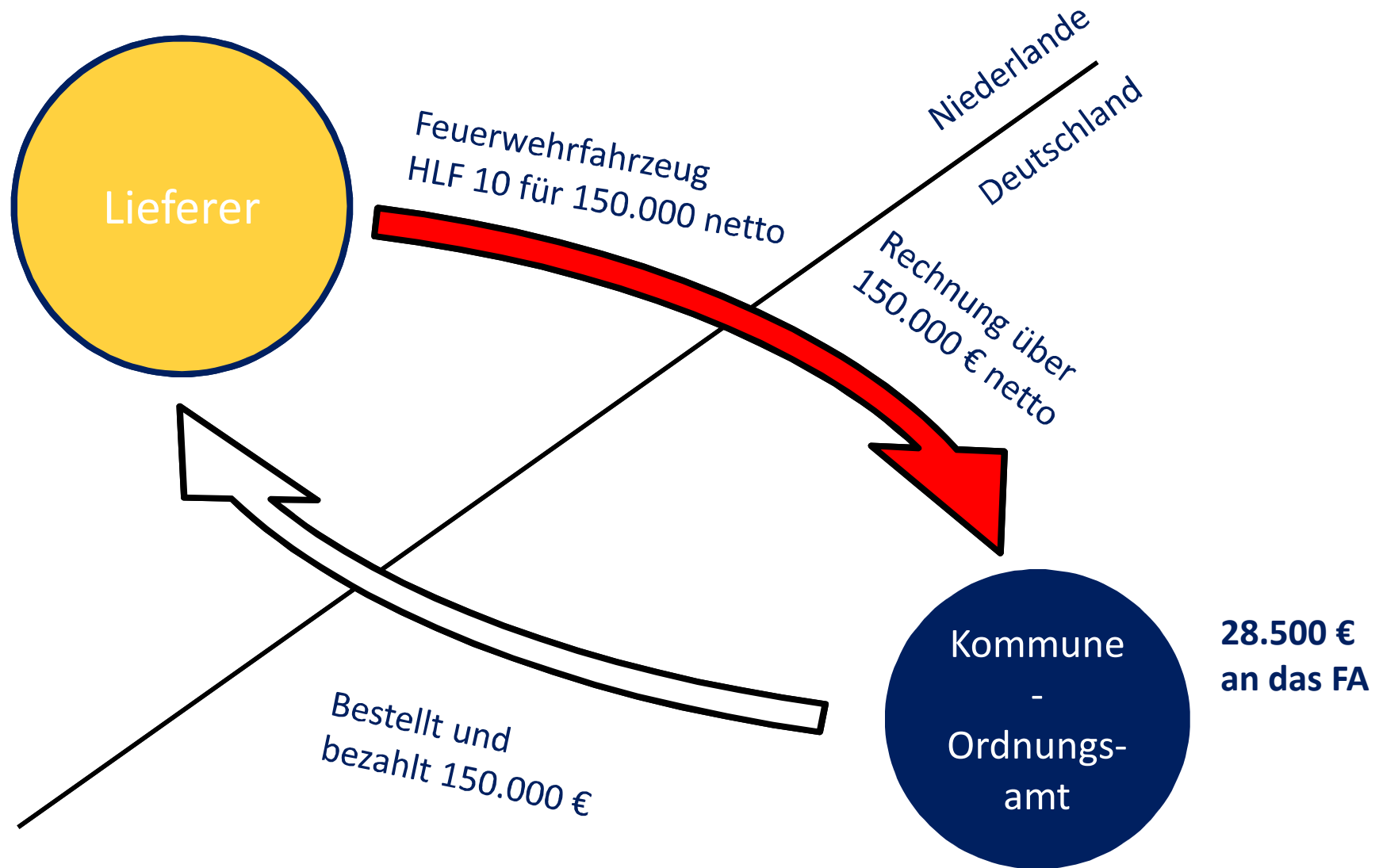
Rechnungsangaben auf Eingangsrechnungen vollständig und richtig

Leistungen innerhalb des Organkreises zutreffend besteuert

Aufzubewahrende Belege korrekt gespeichert (Wiedergabe BP)

Reverse-Charge-Verfahren (§ 13b UStG) und igE (§ 6a UStG)

# Beispiel Reverse Charge (§6a UStG)

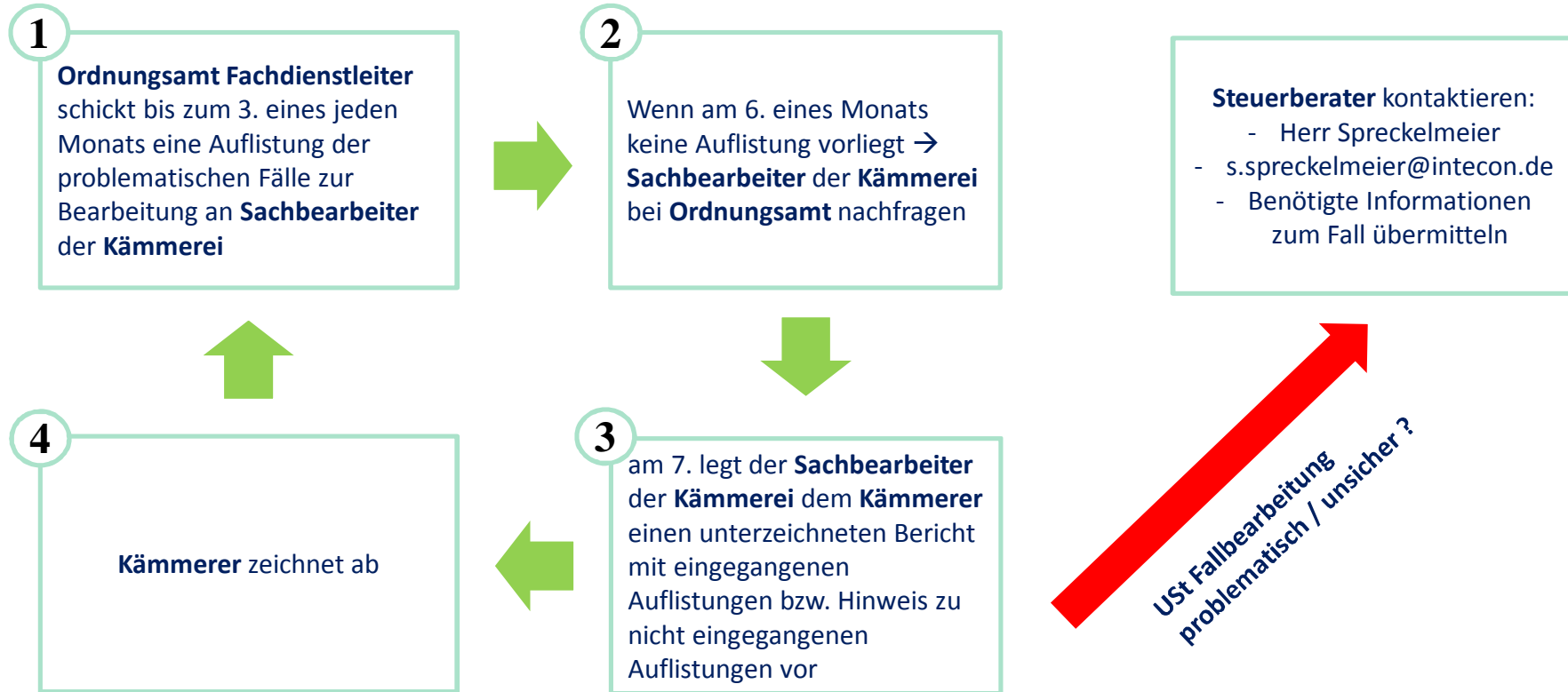


## Beteiligte

- **Ordnungsamt**
  - Ordnungsamt Fachdienst- / Fachbereichsleiter
  - Ordnungsamt Mitarbeiter / Finanzbuchhaltung (oder Haushaltssachbearbeiter)
  
- **Kämmerei**
  - Sachbearbeiter Umsatzsteuervoranmeldung (erstellt VA + bekommt Infos von FD/FB)
  - Kämmerer (Fachvorgesetzter des Sachbearbeiters)
  
- **Bürgermeister** (für alles verantwortlich)

# Wie Fehler vermeiden?

# Beispiel für Organisationsplan



**Bürgermeister** hat Compliance Regeln unterschrieben und kommt seiner Verantwortung z.B. durch Regelungen von Vertretungen nach



---

## Interne Kontrollmöglichkeiten der Kämmerei am Beispiel igE/Reverse Charge:

1. Regelmäßige Suche nach ausländischen IBAN
2. Regelmäßige Suche nach Kreditoren mit ausländischen PLZ/Ländercodes

- A) Internes Kontrollsystem (IKS)
- B) Tax Compliance Management System (TCMS)
- C) Zusammenhang zwischen IKS und TCMS
- D) Anwendungsbeispiel
- E) Handlungsempfehlung**

- Bestandsaufnahme der vorhandenen Dokumente im Bereich der Steuerprozesse
  - > Was kann für das TCMS verwendet werden?
- Steuerrichtlinie selbst entwickeln oder bei uns anfragen
  - > Vorlage für Dokumentation der Prozesse, Aufbau der Steuerabteilung und Steuerkontrollen
- Workshop/Seminar mit betroffenen Mitarbeitern
- Maßnahmen- und Zeitplan entwerfen

- Übersicht mit den üblichen Fallkonstellationen erstellen
- Einteilung in Kategorien (für spätere Entscheidungshilfen und Dokumentation)
- Bestenfalls: vollständige Auflistung aller Leistungen (ein- und ausgehend) des Unternehmens mit steuerlicher Relevanz
- Bestenfalls: Darstellung in einer Risikomatrix zur Visualisierung mit jährlicher Überprüfung
- Einbindung der Politik nur insofern, als dass bei Beschlussvorlagen auf steuerliche Konsequenzen hingewiesen wird und Vermeidungsstrategien aufgezeigt werden

- » Risiken vermeiden
- » Rechtssicherheit erhöhen
- » Absicherung der Verantwortlichen (Indiz gegen Vorsatz oder Leichtfertigkeit)
- » Regulatorische Anforderungen berücksichtigen
- » Steuerliche Prozesse optimieren und automatisieren
- » Richtigen Umgang in der Behördenkultur verankern



# Vielen Dank für Ihre Aufmerksamkeit!

bei Fragen:

[s.spreckelmeier@intecon.de](mailto:s.spreckelmeier@intecon.de)

[s.bartel@intecon.de](mailto:s.bartel@intecon.de)

[j.edelhoff@intecon.de](mailto:j.edelhoff@intecon.de)

