



Das Magazin für Führungskräfte in Kirchen
und kirchlichen Organisationen

www.kviid.de

KVI im DIALOG

2 | Mai 2019

Management & Organisation

Organisationaler Wandel: Lassen sich durch Kirchenkooperationen tatsächlich Synergieeffekte heben? - Aktuelle Herausforderungen (auch) eine Chance für die Zukunft

Finanzen

Kirche ohne Kirchensteuer - Kirchenmanagement und -finanzierung in den USA im Vergleich zu Deutschland

Beschaffung

Das Online Produktanbieter- und Dienstleisterverzeichnis für Ihre Projektanfragen - Sorglos mit geprüften und qualifizierten Unternehmen in Kontakt treten

Recht & Steuern

Tax Compliance Management System im Kirchenamt

Energie und Umwelt

Novellierung von Anhang IV der EMAS-Verordnung

Personalmanagement

Mission, Werte und Vision als Leitplanken in Organisationen



Vorschau

14. KVI Kongress 2019
Vorbericht & Programm

Tax¹ Compliance² Management System Tax-CMS im Kirchenamt

Teil 1. Ein Beitrag von Sebastian H. Geisler und Steven Ehrlich

Wieso Compliance und was ist Compliance?

Grundsätzlich hat die Amtsleitung eines Kirchenamtes die Pflicht, Gesetzesverstöße im eigenen Amt durch geeignete Maßnahmen zu verhindern. Allerdings ist die Amtsleitung nicht explizit gesetzlich verpflichtet, dies in Form von Compliance-Regeln zu organisieren.

Worum geht es bei „Compliance“?

Compliance, ist die juristische und wirtschaftswissenschaftliche Umschreibung für Regeltreue. Konkret bedeutet das: Öffentliche oder kirchliche Verwaltungen sollten heute so organisiert sein, dass Risiken aus Regelverletzungen und unredlichem Verhalten rechtzeitig erkannt und reduziert werden können. Das gilt insbesondere für die Einhaltung von Regeln, die im besonderen öffentlichen Interesse liegen und deren Verletzung deshalb mit Bußgeld oder Strafen bedroht sind oder zu erheblichen Rufschädigungen und Vermögensgefährdungen führen können.

Die Gesamtheit solcher Maßnahmen einschließlich deren Koordination und Verbesserung werden als das Compliance-Management-System einer Institution bzw. einer Verwaltung bezeichnet (nachfolgend kurz CMS genannt³). Im Weiteren erfolgt zur Vereinfachung die Betrachtung eines CMS unter den Gesichtspunkten eines Kirchenamtes.

Sollte sich das CMS in einem Kirchenamt nur auf bestimmte Themenfelder – wie hier vorerst angedacht



Oberkirchenrat Sebastian H. Geisler ist Leiter des Rechnungsprüfungsamtes der Ev.-luth. Landeskirche Hannovers. Als Volljurist und Wirtschaftswissenschaftler (MBA) widmet er sich der Weiterentwicklung der öffentlichen Finanzkontrolle in den Kirchen. Zudem ist er ein zertifizierter Rechnungsprüfer und Sprecher der Arbeitsgemeinschaft der obersten Rechnungsprüfungseinrichtungen in den Evangelischen Kirchen Deutschlands (kirpag).

auf das Steuerrecht – erstrecken, dann muss dies intern und auch extern deutlich gemacht werden. Dabei ist zu beachten: Legalitätspflicht⁴ sowie gesetzliche, behördliche oder sonstige zwingende Anforderungen an die kirchliche Verwaltung müssen generell erfüllt werden.

Verfügt ein Kirchenamt nicht über solche Vorkehrungen, drohen verschiedene negative Konsequenzen. Zu beachten ist, dass Compliance-Verstöße keine Frage der Amtsgröße oder der Art der Verwaltung (z.B. Kirchenamt oder Kirchengemeinde) sind. Kritische Vorfälle können auf allen Ebenen entstehen.

Kirchenämter haben bisher bewusst oder unbewusst davon abgesehen, zielgerichtet ein CMS mit den hiermit verbundenen Regeln, Schulungs-, Kontroll- und Informationserfordernissen einzurichten.



Steven Ehrlich ist Revisor des Rechnungsprüfungsamtes der Ev.-luth. Landeskirche Hannovers und für die örtliche und überörtliche Prüfung mehrerer Kirchenkreise und deren angegliederten Kirchengemeinden und unselbständigen Einrichtungen zuständig. Darüber hinaus ist er fachlicher Ansprechpartner in Fragen hinsichtlich der Umstellungsprozesse nach § 2b UStG sowie der Einführung eines Tax Compliance Systems.

Die Einführung eines CMS stand im Widerspruch zum Wunsch nach einer schlanken kirchlichen Verwaltung. Da Complianceverstöße häufig nur kirchliche Vorschriften berührten, war das Interesse Außenstehender und das Risiko einer negativen Außenwirkung gering. Die mit der Einführung des § 2b des Umsatzsteuergesetzes entstehende Steuerbarkeit rückt viele Bereiche kirchlichen Handelns in den Fokus der Finanzverwaltungen. Amtsleitungen sollten sich deshalb spätestens jetzt auf die Einrichtung eines CMS einstellen.

Rahmenbedingungen für die Einführung eines Compliance-Management-Systems

Für die Einführung eines CMS bietet die Verwaltung in einem Kirchenamt (sei es groß oder klein) viele Vorteile wie kurze Wege,

¹ Tax = englisch für Steuer

² Compliance = Regeltreue (auch Regelkonformität); Umschreibung für die Einhaltung von Gesetzen und Richtlinien

³ IDW Praxishinweis 1/2016: Ausgestaltung und Prüfung eines Tax Compliance Management Systems gemäß IDW PS 980, Stand: 31.5.2017 Textziffer 5 bis 7

⁴ Die sogenannte Legalitätspflicht verlangt, dass die Leitung einer Einrichtung dafür Sorge zu tragen hat, dass sich die Einrichtung in ihren Außenbeziehungen rechtmäßig verhält, d.h. sämtliche Rechtsvorschriften einhält, die die Einrichtung als Rechtssubjekt treffen.



KONICA MINOLTA

überschaubare Verhältnisse und das im Kirchenamt vorhandene Compliance-Potential.

Die rechtlichen und organisatorischen Vorgaben für kirchliche Verwaltung in den Kirchengemeinden und Kirchenämtern beinhalten bereits mehr CMS, als zunächst anzunehmen wäre. In einem gut geführten Kirchenamt sind letztlich alle Bediensteten und Prozesse darauf bedacht, Rechtsverletzungen und unredliches Verhalten zu vermeiden. Eine Reihe von Unterstützungs- und Kontrollfunktionen im indirekten Bereich, wie etwa das „Vieraugenprinzip“, spezielle Einrichtungen (z.B. fachkundige Bedienstete), eine Rechtsabteilung, ein Qualitätsmanagement und auch eine Überprüfung durch Revisoren des Rechnungsprüfungsamtes sind bereits heute vorhanden.

Bei der Einführung eines CMS geht es darum, diese Aktivitäten mit Präventivzielsetzung zu koordinieren, dort wo notwendig zu ergänzen und in einem Format zu bündeln. Zudem sind die erforderlichen Prozesse zu entwickeln oder anzupassen.

Der Verwaltung auf Ebene eines Kirchenamtes stehen zwar möglicherweise geringere Ressourcen für ausgefeilte Stabs- und Kontrollfunktionen zur Verfügung, als dies bei großen Verwaltungen der Fall ist. Sie haben aber den Vorteil kurzer Wege und überschaubarer Verhältnisse. Das erlaubt es, Compliance Vorgaben, Verfahren und Wirksamkeitskontrollen gegenüber den für die großen bzw. komplexen Verwaltungen üblichen Methoden ohne Wirkungsverlust zu verschlanken und auf den Punkt zu bringen.

Im Hinblick auf die Einführung Tax-CMS ist zu beachten, dass die Steuergesetze in Deutschland zwar formell über die Jahre weitgehend gleichgeblieben sind, die Urteile der Finanzgerichte hinsichtlich strafrechtlicher Verletzung (Fahrlässigkeit oder Vorsatz) steuerlicher Pflichten sind jedoch im Laufe der Zeit viel strenger geworden⁵. Darüber hinaus steht die kirchliche Verwaltung vor der enormen Herausforderung, der neuen gesetzlichen Regelung des § 2b des Umsatzsteuergesetzes (UStG) ab dem 01.01.2021 gerecht zu werden.

Wer hier mit Tax-Compliance-Regeln vorbeugt, schützt die kirchliche Verwaltung und die Bediensteten des Kirchenamtes vor schmerzlichen steuerlichen Sanktionen und Strafen. Darüber hinaus werden die Prozesse hinsichtlich der Umsetzung des § 2b UStG und der steuerlich zu würdigenden Sachverhalte im Rahmen der Entwicklung eines Tax-CMS im Kirchenamt optimiert und somit der Verwaltungsaufwand langfristig gemindert.

Langfristig sollte die Gelegenheit und die Notwendigkeit der Einführung eines Tax-CMS genutzt werden, das ggf. schon vorhandene CMS auf ein integriertes, ganzheitliches CMS

⁵ Nur beispielhaft sei dafür benannt: BMF, 23.5.2016, IV A 3 - S 0324/15/10001/IV A 4 - S 0324/14/10001 zur Anpassung § 153 AO; BGH Urteil vom 09.05.2017 - 1 StR 265/16; LG München I, Urteil v. 10.12.2013, 5 HK O 1387/10



YOU

**SIE WOLLEN KOMPLETT-
LÖSUNGEN FÜR KIRCH-
LICHE ODER SOZIALE
EINRICHTUNGEN.**

WE

**WIR BIETEN IHNEN
PASSGENAUE
LÖSUNGEN.**

IHR PARTNER FÜR KIRCHLICHE EINRICHTUNGEN UND DIE SOZIALWIRTSCHAFT

Als führender Anbieter von Komplettlösungen liefert Konica Minolta leistungsstarke Gesamtpakete, die aus Beratung, Hard- und Softwarelösungen, Dienstleistungen sowie Service und Support bestehen.

Finden Sie das passende System für alle Druckerzeugnisse, die täglich in Ihrer Einrichtung anfallen. Wir bieten Ihnen maßgeschneiderte Lösungen - vom kleinen System bis zum professionellen Druckmanagement. Je nach Anspruch und Bedarf können wir Ihnen kleine Arbeitseinheiten oder komplette Kommunikationszentralen zur Verfügung stellen.

Hier erfahren Sie mehr: www.km-kirchen.de

„umzurüsten“. Es soll so nicht nur einzelnen Themenfeldern, sondern allen Anforderungen insgesamt dienen. Das Rechnungsprüfungsamt ist hierfür ein erfahrener Ansprechpartner.

Überblick über Eckpunkte eines Compliance Management Systems

Ein CMS erstreckt sich unabhängig von einem bestimmten Themenfeld (wie zum Beispiel Steuern) auf die folgenden Punkte.

- Compliance Kultur und Organisation - Compliance in der Verwaltung an der richtigen Stelle implementieren und vorleben.
- Risikoanalyse - Risiken in der Struktur und den Prozessen erkennen und Maßnahmen treffen, um sie zu reduzieren.
- Regelwerk - Klare und verständliche Regeln und Vorschriften schaffen und diese für die Bediensteten vorgeben.
- Schulungen - Bedienstete regelmäßig zu den Regeln, gesetzlichen Vorschriften und den Prozessen schulen.
- Überwachung und Aufdeckung - Regelmäßige Überprüfung, ob die Regeln eingehalten werden.
- Berichtspflicht - Über Compliance-Fälle in der kirchlichen Verwaltung regelmäßig örtlich und nach Bedarf auch überörtlich berichten.

Grundsätzlich gibt es keinen vorgegebenen Fahrplan, wie ein gut funktionierendes CMS einzurichten ist. Die Einführung eines CMS hängt von unterschiedlichen Faktoren wie den beteiligten Personen, der Verwaltungsstruktur, der Verwaltungsorganisation oder den rechtlichen Rahmenbedingungen ab. Es sollten jedoch

folgende Punkte zwingend beachtet werden:

- Aufbau von Compliance-Fachwissen - Es ist kein Compliance-Studiengang erforderlich, jedoch sollte ein angemessenes Training bzw. eine angemessene Schulung stattfinden⁶.
- Leitungsseitige Vorgabe der Priorität für das Schaffen eines CMS. Das bedingt u.a. auch das Einrichten entsprechend zeitlicher Freiräume hierfür.
- Unterstützung von außen und von innen.

Compliance ist eine Gemeinschaftsaufgabe für das ganze Kirchenamt! Die Beteiligung der Mitarbeitenden in unterschiedlichen Funktionen kann dies betonen helfen. Das ist aber nur in einer Verwaltung möglich, in der die Amtsleitung hinter dem CMS steht.

Tax Compliance Management System (Tax-CMS)

„Das deutsche Steuerrecht mit seinen vielen Ausnahmen und Sonderregeln gilt als eines der kompliziertesten der Welt.“⁷

Ein Tax-CMS dient der Sicherstellung gesetzeskonformen Verhaltens im Steuerbereich. Es dient außerdem der Minimierung bzw. Vermeidung sowohl finanzieller (in Form von Säumnis- oder Verspätungszuschlägen) als auch strafrechtlicher und reputativer Risiken, die sich aus etwaigen Gesetzesverstößen ergeben könnten. Nur beispielhaft sei hier auf den erheblichen Reputationsschaden verwiesen, der erst jüngst berühmten Fußballhelden zusetzte bzw. die Deutsche Post durch das Versäumnis ihres Vorstandsvorsitzenden ereilte.

Die maßgebenden steuerlichen Vorschriften unterliegen im Gegensatz

zu manch anderen Rechtsgebieten einem stetigen und ständigen Wandel durch den Gesetzgeber. Zum anderen bürdet das Steuerrecht dem Steuerpflichtigen zahlreiche Pflichten auf, die abhängig von der Steuerart und der Person des Steuerpflichtigen sehr komplex und spezifisch sein können. Wie relevant diese Pflichten vor allem im zukünftigen kirchlichen Alltag sind, wird deutlich, wenn man sich näher mit der neuen Rechtsnorm des § 2b des Umsatzsteuergesetzes auseinandersetzt.

Jede juristische Person des öffentlichen Rechts muss sich daher die Frage stellen, wie sichergestellt werden kann, dass trotz der gegebenen Komplexität der Umsatzsteuer die einhergehenden steuerrechtlichen Pflichten materiell richtig und fristgerecht erfüllt werden können. Vor diesem Hintergrund werden im Folgenden die Zielsetzung und der Aufbau eines verwaltungsinternen Tax-CMS erläutert.

Ziele eines Tax-CMS im Kirchenamt

Das IDW⁸ definiert im „IDW Praxishinweis 1/2016“ vom 31. Mai 2017 ein Tax-CMS wie folgt: „Ein Tax-CMS ist ein abgegrenzter Teilbereich eines CMS (...), dessen Zweck die vollständige und zeitgerechte Erfüllung steuerlicher Pflichten ist.“

Zunächst soll also durch die Implementierung eines funktionsfähigen Tax-CMS sichergestellt werden, dass alle relevanten Steuergesetze eingehalten und alle steuerlichen Pflichten, wie die fristgerechte und korrekte Abgabe von Voranmeldungen und Erklärungen, erfüllt werden. Dabei ist zu beachten, dass hier nicht immer dieselben Vorschriften und Pflichten einschlägig sind. Diese ergeben sich vielmehr in Abhängigkeit der „unternehmerischen“ Aktivität, der Rechtsform,

⁶ Das Rechnungsprüfungsamt ist aufgrund seiner Prüfungserfahrung mit der Situation in dem Kirchenamt/ der geprüften Einrichtung gut vertraut und kann bei der Auswahl eines geeigneten Schulungsanbieters behilflich sein.

⁷ Gotthold/Eckert unter welt.de: „Millionen Deutsche schenken dem Fiskus Geld“

⁸ Institut der Wirtschaftsprüfer in Deutschland e.V.

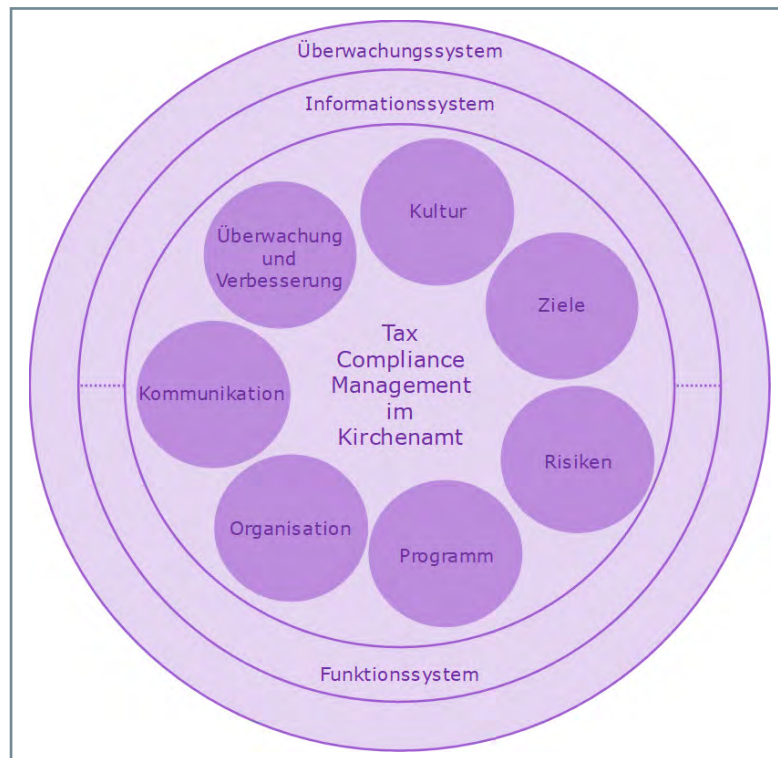
der Organisation, der Art des Umsatzes etc. und können daher sehr stark variieren.

Ferner sollte man auch die Einführung des CMS nicht nur aus Sicht der Verwaltungsprozesse betrachten, sondern auch aus einem betriebswirtschaftlichen Blickwinkel. Es bietet sich an, im Rahmen der Einführung eine Steeroptimierung vorzunehmen und das vorhandene Potenzial der Umsatzsteuer (z.B. Vorsteuerabzug) zu nutzen. Schwerpunkt der Einführung eines Tax-CMS ist jedoch vordergründig die Sicherstellung eines gesetzeskonformen Verhaltens im Steuerbereich.

Wird zum Beispiel nachträglich erkannt, dass keine oder eine unrichtige bzw. unvollständige Steuererklärung abgegeben wurde, hat die Amtsleitung des Kirchenamtes die Pflicht, dies dem Finanzamt mitzuteilen und die Steuererklärung unverzüglich zu korrigieren bzw. nachzuholen, vgl. § 153 Abs. 1 der Abgabenordnung (AO).

Falls ein solcher Fehler allerdings den Tatbestand der Steuerhinterziehung nach § 370 AO oder der leichtfertigen Steuerverkürzung nach § 378 AO erfüllt, ergeben sich daraus ggf. auch strafrechtliche Konsequenzen für die Leitung des Kirchenamtes bzw. die Leitungsverantwortlichen der steuerlich verpflichteten Rechtsträger. Entscheidend und daher auch oft strittig ist in diesem Zusammenhang die Abgrenzung der bloßen Berichtigung von der strafbefreienden Selbstanzeige, da es bei einer ordnungsgemäßen Berichtigung lediglich zu einer Steuernachzahlung (ohne Hinterziehungszinsen) kommt, während bei einer Steuerhinterziehung zusätzlich Zinszahlungen und ein Selbstanzeigezuschlag hinzukämen.

An dieser Stelle ist die Stellungnahme des Bundesministeriums der



Die Grundelemente eines Tax Compliance Management System (Tax-CMS) vgl. Kapitel 4.2.2

Finanzen im Anwendungserlass (AEAO) zu § 153 AO vom 23.5.2016 zu beachten: „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.“

Das IDW versteht dabei den Begriff „innerbetriebliches Kontrollsystem“ als einen Teilbereich eines CMS, welcher unter Berücksichtigung von rechtlichen und betriebswirtschaftlichen Grundsätzen auf die Einhaltung steuerlicher Vorschriften gerichtet ist. Durch die Implementierung eines Tax-CMS kann das Kirchenamt zeigen, dass alles Erforderliche unternommen wurde, um Fehlern vorzubeugen. Ein Organisationsverschulden liegt folglich nicht vor.

Darüber hinaus kommt dem Tax-CMS eine Reaktionsfunktion zu. Kommt es im Kirchenamt zu Gesetzesverstößen, soll das Tax-CMS dazu dienen, diese aufzudecken und entsprechende Gegenmaßnahmen einzuleiten.

Durch Zivilgerichte⁹ wurde entschieden, dass die gesetzlichen Vertreter eines Unternehmens im Rahmen ihrer Legalitätspflicht dafür Sorge zu tragen haben, dass das Unternehmen so organisiert und beaufsichtigt wird, dass keine Gesetzesverstöße im Steuerbereich erfolgen. Dies trifft nach dem Erachten der Rechnungsprüfung auch auf die Leitungsebene eines Kirchenamtes zu.

Zusammenfassend hat das Tax-CMS somit drei Ziele: Erstens dient es der präventiven Vermeidung von steuerrechtlichen, strafrechtlichen und zivilrechtlichen Risiken, zweitens dient es dazu, Compliance-Verstöße aufzudecken

⁹ LG München I vom 10.12.2013, 5 HK O 1387/10, DB 2014 S. 766; Kowallik, DB 2017 S. 385 mwN, vgl. Aichberger/Schwartz, in: DStR 2015 S. 1758, 1761

und entsprechende Gegenmaßnahmen einzuleiten und drittens dient es auch dazu, die Steuerlast des Kirchenamtes im Rahmen des Zulässigen zu begrenzen und eine Steueroptimierung vorzunehmen.

Ausgestaltung des Tax-CMS¹⁰

Verantwortlichkeit

In erster Linie stellt sich bei der Implementierung eines Tax-CMS die Frage, in wessen Verantwortung das Projekt liegt bzw. wer dabei federführend ist. Das IDW sieht diese Verantwortung analog zur Verantwortung zur Einführung und Überwachung eines allgemeinen CMS bei den gesetzlichen Vertretern eines Unternehmens. Analog auf ein Kirchenamt betrachtet, liegt somit die Verantwortung zunächst bei den gesetzlichen Vertretern der das Kirchenamt tragenden Rechtskörperschaft. Oftmals sind die tragenden Rechtskörperschaften Kirchenkreisverbände, teilweise noch Kirchenkreise. Mithin liegt die Verantwortung beim Verbandsvorstand bzw. Kirchenkreisvorstand. Die Ausführungsverantwortung bleibt aber unabhängig von der einzelnen Rechtsgestaltung in allen Fällen bei der jeweiligen Amtsleitung des Kirchenamtes¹¹.

Grundlegende Ausgestaltung des Tax-CMS

Grundlegende Voraussetzung eines funktionsfähigen und effizienten Tax-CMS ist, dass der gesamte Prozess im Kirchenamt bekannt gemacht wird, nachvollziehbar ist und dokumentiert wurde.

Für die Entwicklung eines Tax-CMS sind zunächst – soweit vorhanden – die verwaltungsspezifischen Informations-, Funktions- und Überwachungssysteme zu analysieren. Sollten im Kirchenamt keine verwaltungsspezifischen Informations- und Funktionssysteme vor-

handen sein, dann sind diese zu entwickeln und einzuführen. Diese Informations- und Funktionssysteme dienen auch als Fehleranalyse und Warnsignal für besonders fehleranfällige Bereiche. Darüber hinaus liefern sie Informationen an die Amtsleitung und weitere Verantwortliche über gesetzliche Neuerungen und daraus ggf. neu entstehende Pflichten und Risiken.

Das Überwachungssystem bildet gewissermaßen den Rahmen der beiden erstgenannten Systeme und dient deren Überwachung. Durch die Überwachung des Funktionssystems soll einerseits gewährleistet werden, dass die den jeweiligen Personen zugeordneten Aufgaben auch (nur) von diesen erledigt werden und es zu keinen Lücken oder Überschneidungen kommt. Andererseits soll das Informationssystem dahingehend überwacht werden, dass Fehler erkannt, aufgenommen und beseitigt werden und dass die für die Erfüllung der Steuerpflichten Verantwortlichen über Gesetzesänderungen, neue Rechtsprechung und Verwaltungsanweisungen informiert sind.

Weiter ausgestaltet werden können diese drei Grundsysteme durch sieben vom IDW benannte Grundelemente¹² eines angemessenen CMS. Die untereinander in Wechselwirkung stehenden Grundelemente sind:

- Compliance-Kultur
- Compliance-Ziele
- Compliance-Risiken
- Compliance-Programm
- Compliance-Organisation
- Compliance-Kommunikation
- Compliance-Überwachung und Verbesserung

Tax Compliance-Kultur

Die im Kirchenamt gelebte Compliance-Kultur ist Gradmesser dafür, für wie bedeutsam die Bediensteten die Thematik Compliance halten. Geprägt wird diese zum einen durch das Verhalten der Amtsleitung im Umgang mit Compliance-Themen und zum anderen dadurch, wie diese Themen kommuniziert werden. Es ist bereits auf dieser Ebene wichtig, dass seitens der Leitungsebene die Einhaltung der rechtlichen Vorgaben für selbstverständlich gehalten und im praktischen Handeln auch von der Leitung praktiziert wird.

Tax Compliance-Ziele

Auf Basis der allgemeinen Aufgaben (Pflicht- und Wahlaufgaben) und der Compliance-Ziele des Kirchenamtes muss die Amtsleitung spezielle Tax-Compliance-Ziele festlegen. Denkbar sind dabei Ziele wie bspw. die Sicherstellung der Rechtstreue als Körperschaft des öffentlichen Rechts oder die Vermeidung haftungsrechtlicher Risiken durch die Einhaltung aller relevanten steuerlichen Vorschriften. In diesem Zusammenhang sollte darauf geachtet werden, dass die festgelegten Ziele konsistent, verständlich, praktikabel und mit den verfügbaren Ressourcen des Kirchenamtes darstellbar sind und der Grad der Zielerreichung messbar ist.

Tax Compliance-Risiken

Vor dem Hintergrund der gewählten Tax Compliance-Ziele werden Tax Compliance-Risiken festgestellt. Dabei ist eine Analyse der verwaltungsspezifischen Risiken sowie die Erstellung eines Risikoprofils des Kirchenamtes geboten. Die erkannten verwaltungsspezifischen Risiken werden anschließend in Risikoklassen eingeordnet und hinsichtlich Eintrittswahrscheinlichkeit und Folgen gewichtet.

¹⁰ Der „Bartuschka, Krönauer in Haufe Steuer Office Gold online, HH 10479703 (Stand 24.10.2017).

¹¹ Der Einfachheit halber wurde hier nur kursorisch auf die Rechtssituation der Ev.-luth. Landeskirche Hannovers abgestellt. Die praktische Verantwortlichkeit der Amtsleitung des Kirchenamtes ergibt sich aber auch aus den Rechtsordnungen der anderen Landeskirchen.

¹² IDW Praxishinweis 1/2016, Tz. 22.

In diesem Rahmen wird – falls nicht bereits vorhanden – ein Risikoerkennungs- und -beurteilungssystem eingeführt. Besonderer Fokus sollte dabei auf den Bereichen liegen, in denen in der Vergangenheit bereits Fehler aufgetreten sind, da diese auch in der Gegenwart und Zukunft besonders fehleranfällig sein könnten.

Tax Compliance-Programm

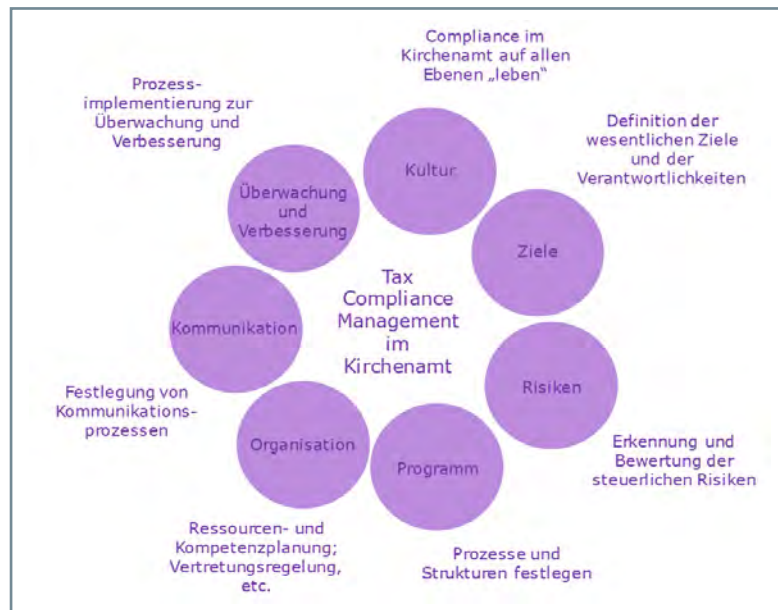
Ziel des Tax Compliance-Programms ist es, den festgestellten Tax Compliance-Risiken präventiv (vorbeugend) oder detektiv (aufdeckend) durch Einführung von Grundsätzen und Maßnahmen entgegenzuwirken und so Compliance-Verstöße zu vermeiden. Präventive Maßnahmen können dabei z. B. Schulungen, Funktionstrennungen und Checklisten sein. Mögliche detektive Maßnahmen wären u. a. verschiedene prozessintegrierte Kontrollen wie das Vieraugenprinzip oder die systematische Auswertung von Daten. Zusätzlich sollte die Amtsleitung im Rahmen des Programms festlegen, welche Maßnahmen im Falle einer Compliance-Verletzung zu ergreifen sind.

Tax Compliance-Organisation

Zudem erfordert ein wirksames Tax-CMS die Festlegung einer Tax Compliance-Organisation. Das beinhaltet die

- eindeutige, umfassende und widerspruchsfreie Verteilung der Rollen und Verantwortlichkeiten durch die Amtsleitung
- Regelung einer Ablauforganisation für die Einhaltung der steuerlichen Pflichten und
- Zurverfügungstellung notwendiger Ressourcen in Form von Mitarbeitern oder IT-Strukturen.

Diese Organisation ist als integraler Bestandteil der Verwaltungsorganisation anzusehen und muss da-



Ein Tax Compliance Management System (Tax-CMS) hat viele Aspekte

her definiert sein. Es empfiehlt sich hierzu die Einführung eines Tax Operating Manuals (z. B. Organisationshandbuch, Fristenrichtlinie). Ziel ist, dass alle anzuwendenden Richtlinien zentral gesammelt, bestenfalls ständig aktuell und für alle Bediensteten und andere an den Prozessen beteiligte Dritte jederzeit einsehbar sind.

Tax Compliance-Kommunikation

Um zu gewährleisten, dass alle in die Erfüllung steuerlicher Pflichten eingebundenen Bediensteten und Dritten ihre Aufgaben kennen, muss die Amtsleitung diese über das festgelegte Tax Compliance-Programm im Allgemeinen sowie über ihre Rollen und Verantwortlichkeiten im Speziellen informieren. Zudem muss den Betroffenen kommuniziert werden, wie die Compliance-Berichterstattung ausgestaltet ist.

Tax Compliance-Überwachung und Verbesserung

Um die fortlaufende Aktualität, Angemessenheit und Funktionsfähigkeit des Tax-CMS sicherzustellen, muss dieses durchgehend überwacht werden. Eine Überwachung

ist nur möglich, wenn jedes Grundelement des Systems bspw. in Form von Organisations- oder Steuerrichtlinien dokumentiert ist. Wie genau die Überwachung dann aussieht, hängt zum einen von den verwaltungsinternen Gegebenheiten ab. Hier kann das Rechnungsprüfungsamt eine entlastende Rolle einnehmen. Zum anderen können Zuständigkeiten zur Überwachung neu verteilt werden oder ein Überwachungsplan entwickelt werden.

Zusammenfassung der Grundelemente

Die sieben genannten Grundelemente eines Tax-CMS sind grundsätzlich für alle Verwaltungsformen relevant, jedoch bilden sie keine Mindestanforderung, sondern vielmehr einen Anhaltspunkt. Aus Gründen der Praktikabilität und der Umsetzbarkeit sind oftmals Anpassungen der einzelnen Elemente aufgrund verwaltungsspezifischer Charakteristika zu empfehlen.

Hinzuziehung des Rechnungsprüfungsamtes

In Bezug auf das Tax-CMS könnte das Rechnungsprüfungsamt oder

ein Steuerreferat der Landeskirche regelmäßig folgende Aufgaben einnehmen und das Kirchenamt in seinen Pflicht- und Wahlaufgaben unterstützen:

- Begleitende Prüfung/Beratung zur effektiven und effizienten Erfüllung von Buchführungspflichten
- Begleitende Prüfung (ggf. Hilfeleistung) bei der Erstellung von Steuervoranmeldungen und -erklärungen
- Kommunikation von prüferischen Erkenntnissen in spezifischen steuerlichen Fragestellungen
- Zeitnahe Prüfung bzw. Beratung im Rahmen von Tax Due Diligence (= „Risiko“-Untersuchung)
- Kommunikation von Prüfungsfeststellungen zu wirtschaftlichem Verhalten
- (Tax) Compliance-Prüfung bzw. Beratung

Hervorzuheben ist, dass die Rechnungsprüfung zur geschäftsmäßigen Hilfeleistung in Steuersachen gemäß § 4 Nr. 3 Steuerberatungsgesetz (StBerG) im Rahmen ihrer Zuständigkeit befugt sind.

In Abhängigkeit von der Rolle, des Rechnungsprüfungsamtes oder des Steuerreferates der Landeskirche, gestaltet sich auch die Einbindung in das Tax-CMS des Kirchenamtes unterschiedlich. Ein modernes Rechnungsprüfungsamt sollte in der Regel in alle Grundelemente des Tax-CMS eingebunden sein. Das Rechnungsprüfungsamt ist somit im Funktionssystem mit seiner Aufgabe und Verantwortung verankert.

Die Aufgabenerfüllung des Rechnungsprüfungsamtes erfolgt nach der Einbindung in das Tax-CMS im Rahmen von Ex-ante-Prüfungen und individuellen Beratungen. Eine Ex-

ante-Prüfung soll insbesondere dazu beitragen, frühzeitig Änderungspotentiale zu erkennen und Fehler zu vermeiden. Das Rechnungsprüfungsamt wird im Rahmen der Ex-ante-Prüfungen unabhängig und außerhalb der operativen Verantwortung des Kirchenamtes tätig.

Neben den vorgenannten Zielen einer Ex-ante-Prüfung geht es auch darum, Vertrauen zu schaffen, dass die öffentliche Finanzkontrolle in Form von begleitenden (Ex-ante) Prüfungen ein Instrument ist, um Entscheidungs- und Umsetzungsprozesse im Kirchenamt zu verbessern. Mit einer solchen Prüfung werden den Leitungspersonen die notwendigen Informationen für ihre eigenen Entscheidungen – und sei es zum Nachsteuern – geliefert.

Im Rahmen der Definition der Prozesse des Tax-CMS (Informationssysteme und Überwachungssysteme) sind die entsprechenden Prozessschritte zuzuweisen. Ebenso wird das Rechnungsprüfungsamt Teil des Informationssystems, indem es das Kirchenamt im Rahmen seiner prüferischen Hinweise auf neue Entwicklungen auf dem Gebiet der Steuern aufmerksam macht. Das Rechnungsprüfungsamt ist zudem ein zentraler Teil des Überwachungssystems. Es kann aktiv als Überwachender tätig sein (z.B. Prüfung der Funktionsfähigkeit der Fristenkontrolle, Prüfung von Voranmeldungen usw.).

Die Entscheidung, ob und wie weit das Rechnungsprüfungsamt in das Tax-CMS eingebunden wird, liegt im pflichtgemäßen Ermessen der Amtsleitung, ohne dass dadurch die prüferischen Einsichtsrechte des Rechnungsprüfungsamtes beschränkt werden könnten. Es ist jedoch zu beachten, dass im Rahmen der Tax Compliance-Kommunikation durch das Kirchenamt neben den eigenen Bediensteten und dem Rechnungsprüfungsamt zusätzlich auch Dritte

(z.B. Steuerberater / Wirtschaftsprüfer) eingebunden werden können.

Im Weiteren ist zu beachten, dass alle in die Erfüllung steuerlicher Pflichten des Kirchenamtes eingebunden Personen über das Tax Compliance-Programm informiert werden müssen.

Die zentrale Form der Unterstützung durch das Rechnungsprüfungsamt: Begleitende Prüfung (Ex-ante Prüfung)

Begleitende Prüfung (Ex-ante Prüfung) bedeutet, dass Eindrücke, Hinweise und Empfehlungen ohne konkrete Prüfungsfeststellungen und ohne „formales“ Prüfungsverfahren weitergegeben werden. Mehrwerte der begleitenden Prüfung sind die Vermeidung nachträglicher Prüfverfahren und die mögliche Verbesserung der Ergebnisse und Prozesse innerhalb des Projektes.

Voraussetzung für eine Begleitende Prüfung ist, dass alle für die Beurteilung relevanten Unterlagen vom Adressaten der Prüfung zur Verfügung gestellt werden und das Rechnungsprüfungsamt in das Verfahren von Anfang an eingebunden wird. Weiterhin sollen die Ergebnisse der begleitenden Prüfung vom Adressaten im weiteren Entscheidungsprozess angemessen berücksichtigt werden. Sofern von den Empfehlungen abgewichen wird, ist im Rahmen einer möglichen abschließenden Endprüfung eine Nichtberücksichtigung der Empfehlungen aus der begleitenden Prüfung zu begründen. Die Umsetzung der Prüfungsergebnisse bleibt weiterhin in der Aufgabenzuständigkeit und alleinigen Verantwortung des Adressaten. Da eine Ex-ante Prüfung nicht wie bei einer Ex-post Prüfung auf einen abgeschlossenen Sachverhalt zurückblickt, empfiehlt sich vorab zwingend die Erstellung eines Prüfungskonzeptes. Das Konzept soll verdeutlichen, dass das Rechnungs-

prüfungsamt anhand eines konzeptionell abgestimmten Vorgehens zu Feststellungen kommt.

Grundsätzlich sollte die begleitende Prüfung in einer Kombination aus einer Einzelfallprüfung und einer Systemprüfung erfolgen.

Im Rahmen der Einzelfallprüfung wird ein gezielter, einzelfallbezogener Vergleich von einem Ist- und Sollzustand innerhalb des Projektes vorgenommen und die Adressaten der begleitenden Prüfung anschließend informiert. Zur Würdigung der Sachverhalte werden zum Beispiel die laufende Finanzbuchhaltung, der Zahlungsverkehr, und einschlägigen Belege herangezogen. Im Rahmen der verbundenen Systemprüfung werden alle Teilbereiche des Projektes / des Sachverhaltes mit dem Ziel einer Prozessverbesserung bzw. Systemverbesserung gewürdigt. Die Prüfung erfolgt hier regelmäßig durch Stichproben.

Darüber hinaus erfolgt die Teilnahme an Besprechungen und Sitzungen der Projektgruppe. Individuell werden nach Bedarf zusätzliche Gespräche mit den beteiligten Personen geführt.

Auf diese Weise kann auch bei der Aufstellung eines Tax-CMS frühzeitig die Kompetenz des Rechnungsprüfungsamtes abgerufen werden. Mit den Erfahrungen aus anderen Prüfprozessen kann die so begleitete Amtsleitung die jeweils aktuellsten Entwicklungen in die eigene operative Arbeit einbinden. Letztlich kann die Rechnungsprüfung die im Rahmen der Prüfungstätigkeit festgestellten best practice im Rahmen der begleitenden Prüfung weitergeben.

Zusammenfassung Tax-CMS

Durch die Einrichtung eines Tax Compliance Management Systems können zahlreiche Risiken minimiert oder sogar gänzlich vermieden werden. Es empfiehlt sich daher, für alle Kirchenämter – unabhängig von der Größe – ein solches unter Berücksichtigung der verwaltungsspezifischen Gegebenheiten zu implementieren.

In der nächsten Ausgabe der KVI im DIALOG werden in den weiteren Kapiteln 5 ff. wichtige Aspekte einer Risikoanalyse und praktische Hinweise bei der Einführung eines Tax-CMS dargestellt.

Quellen

Entwurf eines IDW Praxishinweises 1/2016 - Ausgestaltung und Prüfung eines Tax Compliance Management Systems gemäß IDW PS 980 (Stand: 22.06.2016)
Artikel - Der Betrieb 2018-04-06 - Tax Compliance mit Umsatzsteuer
BMF, Schreiben v. 23.5.2016, IV A 3 - S 0324/15/10001/IV A 4 - S 0324/14/10001, BStBl. 2016 I S. 490.
Abgabenordnung (§ 153 AO sowie AEAO zu § 153)
Haufe-Index (HI10237954) - Innerbetriebliches Kontrollsystem Umsatzsteuer: So minimieren Sie Ihr Steuerrisiko
Haufe-Index (HI11261811) - Risikoanalyse bei der Einführung von Tax Compliance Management Systemen
Haufe-Index (HI10479703) - Tax Compliance Management System
Vorgaben an ein Tax Compliance-System am Beispiel der Umsatzsteuer - UVR - Umsatzsteuer- und Verkehrssteuer-Recht, Heft 06/2016, S. 172-180



DEN WEG IN DIE DIGITALISIERUNG MEISTERN!

Unsere Mission: Die Vernetzung
verschiedener Software-Systeme
sicherstellen.

www.wilken.de

KVI auch als App

Die neue **KVI Digital** App.
Im App Store und im Play Store.

www.kviinitiative.de

