

Finanzverwaltung konkretisiert die Anforderungen an ein Steuerkontrollsystem mittels Verordnung

Bilanz- und Konzernsteuerrecht

Mit dem Jahressteuergesetz 2018 wurde in § 153b BAO der Begriff des Steuerkontrollsystems im Rahmen der begleitenden Kontrolle (Horizontal Monitoring) eingeführt. Die Anforderungen an ein Steuerkontrollsystem werden nun mittels Verordnung (derzeit als Entwurf in Begutachtung) näher konkretisiert. Dieser erstmals seitens der Finanzverwaltung definierte Standard ist nicht nur für jene Unternehmen relevant, die an der begleitenden Kontrolle der Finanzverwaltung teilnehmen (wollen), sondern könnte aufgrund einer „Schutzwirkung“ im Bereich des Finanzstrafrechts und der Verbandsverantwortlichkeit für alle Unternehmen von Bedeutung sein.

Hintergrund

Mit dem Jahressteuergesetz 2018 wurde die begleitende Kontrolle als Alternative zur „klassischen“ Außenprüfung in der BAO gesetzlich normiert. Eine der Voraussetzungen zur Teilnahme an der begleitenden Kontrolle ist das Vorliegen eines Gutachtens eines Wirtschaftsprüfers oder Steuerberaters, dass der Antragsteller ein Steuerkontrollsystem eingerichtet hat (siehe dazu [Tax News 05/2018](#)).

Die Verordnung des BMF über die Prüfung des Steuerkontrollsystems (SKS-Prüfungsverordnung, als Entwurf in Begutachtung versandt – siehe [hier](#)) soll diese Voraussetzung näher konkretisieren und enthält daher Aussagen zu:

1. Grundelemente und Beschreibung des Steuerkontrollsystems
2. Prüfungssystematik und Aufbau des Gutachtens

Dieser seitens der Finanzverwaltung definierte Standard eines Steuerkontrollsystems ist aus unserer Sicht aber für alle Unternehmen relevant, dh auch außerhalb der Teilnahme an der begleitenden Kontrolle (vgl auch Zöchling/Dziurdz, SWK 2018, 1150ff). Durch ein Steuerkontrollsystem können die Risiken im Bereich des Finanzstrafrechts und der Verbandsverantwortlichkeit sowie die Haftungen

für die handelnden Personen und Organe vermieden bzw. deutlich minimiert werden, da ein angemessenes und wirksames Steuerkontrollsystem ein gewichtiges Indiz gegen das Vorliegen von grober Fahrlässigkeit darstellt. Es ist daher zu erwarten, dass sich die Finanzverwaltung und Rechtsprechung auch außerhalb der begleitenden Kontrolle an diesem gesetzlich normierten Standard eines Steuerkontrollsystems orientieren werden.

Geplanter Inhalt der Verordnung

(i) Grundelemente und Beschreibung des Steuerkontrollsystems

Bis dato gab es keine konkreten Anforderungen seitens der österreichischen Finanzverwaltung, wie ein „Steuerkontrollsystem“ ausgestaltet sein muss. In der Regel wurden bei Einführung eines Steuerkontrollsystems Anleihen an deutschen Standards (zB IDW PS 980 „Ausgestaltung und Prüfung eines Tax Compliance Management Systems“ oder IDW PS 982 „Grundsätze ordnungsmäßiger Prüfung des internen Kontrollsystems des internen und externen Berichtswesens“) genommen. An diesen Standards, insbesondere an IDW 982, orientiert sich auch die Verordnung der österreichischen Finanzverwaltung.

Jedes Steuerkontrollsystem hat folgende Grundelemente zu enthalten:

1. Das Kontrollumfeld: Dieses Element bezieht sich darauf, dass sich die Geschäftsführung bzw. die Personen, die oberste Leitungsaufgaben innerhalb des Unternehmens ausüben, sich nachweislich zur Steuerehrlichkeit bekennen und die Voraussetzungen schaffen, dass das Steuerkontrollsystem funktionsfähig bleibt, indem die erforderlichen Ressourcen zur Verfügung gestellt und klare Verantwortlichkeiten festgelegt werden. Dieses Element umfasst daher auch die Ausstattung der Steuerfunktion mit ausreichenden und ausreichend qualifizierten personellen Ressourcen sowie die Aus- und Weiterbildung.
2. Die Ziele des Steuerkontrollsystems: Das Steuerkontrollsystem soll gewährleisten, dass die Besteuerungsgrundlage für die jeweilige Abgabenart in der richtigen Höhe ausgewiesen und die darauf entfallenden Steuern termingerecht und in der richtigen Höhe abgeführt, wesentliche Regelverstöße rechtzeitig erkannt und solche Regelverstöße verhindert werden.
3. Die Beurteilung der steuerlichen Risiken: Die Einrichtung eines Steuerkontrollsystems beruht auf einer Beurteilung der – unternehmensspezifischen – steuerlichen Risiken im Zuge eines systematischen Verfahrens zur Identifizierung, Analyse und Bewertung der Risiken. Die Beurteilung der Risiken erfolgt entweder regelmäßig oder anlassbezogen. Eine umfassende Beurteilung findet mindestens in einem Abstand von drei Jahren statt. Die steuerlichen Risiken werden hinsichtlich ihres Gefahrenpotentials (gering/mittel/hoch) in Bezug auf ihre Eintrittswahrscheinlichkeit und ihre betragliche Auswirkung bewertet. Ein einheitlicher Maßstab wird dabei nicht vorgegeben, sondern man kann sich beispielsweise an betragsmäßigen Kriterien, an der Komplexität der zugrundeliegenden rechtlichen Bestimmung oder an einer möglichen Betrugsanfälligkeit von Vorgängen orientieren.
4. Die Steuerungs- und Kontrollmaßnahmen: Steuerungs- und Kontrollmaßnahmen müssen so konzipiert sein, dass sie die in der Risikoanalyse ermittelten und beurteilten steuerlichen Risiken möglichst umfassend abdecken. Je höher das Gefahrenpotential eines bestimmten Risikos eingestuft wird, desto genauer ist auf die Wirksamkeit der Steuerungs- und Kontrollmaßnahmen zu achten. Diese Maßnahmen können entweder fehlervermeidenden Charakter (zB Richtlinien, Anweisungen und Checklisten) oder fehleraufdeckenden Charakter (zB im Prozess integrierte Kontrollen) haben.
5. Die Informations- und Kommunikationsmaßnahmen: Dieses Element beinhaltet neben der Datenverarbeitung für die Funktionsfähigkeit des Steuerkontrollsystems auch Berichtspflichten und -wege für die Kommunikation von Risiken und Regelverstößen. Weiters sind darunter Maßnahmen zur „steuerlichen Bewusstseinsbildung“ für die in den Prozessen betroffenen Mitarbeiter zu verstehen (zB regelmäßige Informations- und Schulungsmaßnahmen).
6. Die Sanktions- und Präventionsmaßnahmen: Das Steuerkontrollsystem enthält Regelungen, wie mit einem entdeckten Regelverstoß in Hinblick auf die Ziele des Steuerkontrollsystems umzugehen ist, um die Auswirkungen des Verstoßes möglichst gering zu halten. Abgesehen von allfälligen individuellen Konsequenzen ist vor allem die Ursache für den Regelverstoß zu erforschen. Die Prozessabläufe sind darauf zu analysieren, wie sie verbessert werden können, um künftige Regelverstöße zu vermeiden.
7. Die Maßnahmen zur Überwachung und Verbesserung: Die Wirksamkeit des Steuerkontrollsystems wird regelmäßig überwacht (entweder durch unternehmensinterne Prozesse, die Innenrevision oder durch externe Dienstleister). Dabei festgestellte wesentliche Mängel werden umgehend behoben. Vorschläge zur Verbesserung des Steuerkontrollsystems werden zeitnah analysiert und gegebenenfalls umgesetzt. Der Überwachungsprozess, die entdeckten Lücken und die Maßnahmen zu deren Beseitigung müssen dokumentiert werden.

Diese Grundelemente sind schriftlich zu dokumentieren. Die steuerlichen Risiken und deren Bedeckung sind nachvollziehbar darzustellen, wobei ein Bezug zur jeweiligen Prozessbeschreibung herzustellen ist. Diese Dokumentation wird in der Regel in Form einer Risiko-Kontroll-Matrix erfolgen, in der ausgehend vom jeweiligen Prozess das auftretende Risiko und die zu dessen Bedeckung vorgesehenen Maßnahmen dargestellt und beschrieben werden. Die Darstellung von Prozessen, die kein oder ein geringes Risikopotential aufweisen, kann dabei entfallen.

(ii) Prüfungssystematik und Aufbau des Gutachtens

Die Verordnung (Entwurfsversion) unterscheidet zwischen Erstprüfung (Angemessenheitsprüfung bestehend aus der Konzeptionsprüfung und der Umsetzungsprüfung) und Folgeprüfung (Wirksamkeitsprüfung). Die Verordnung sieht auch bestimmte Mindestinhalte des Gutachtens des Wirtschaftsprüfers oder Steuerberaters vor. Der individuelle Aufbau eines Steuerkontrollsystems kann noch weitere Angaben im Gutachten erfordern.

Zusammenfassung und Ausblick

Es ist festzuhalten, dass die Finanzverwaltung in dieser Verordnung hohe Maßstäbe an die Einrichtung und Wirksamkeit des Steuerkontrollsystems legt, wobei die endgültige Fassung nach Abschluss des Begutachtungsverfahrens abzuwarten sein wird. Gerne unterstützen wir Sie aber schon jetzt bei den ersten Vorbereitungen oder bei der Evaluierung eines bestehenden Steuerkontrollsystems, ob „Nachschärfungen“ notwendig sein werden.

Hans Zöchling

Partner, Tax

T +43 1 31332-3259

hzoechling@kpmg.at

Andreas Helnwein

Senior Manager, Tax

T +43 1 31332-3847

ahelnwein@kpmg.at

kpmg.at