

Roland Macho

Fachvorstand GBP

Grundlagen eines SKS auf Basis der begleitenden Kontrolle auf Basis des VO- Entwurfes

WKO – Wien, 22.10.2018

Begleitende Kontrolle

Unter einem **Steuerkontrollsystem** ist gem § 153b Abs 6 BAO die Summe aller Maßnahmen (Prozesse und Prozessschritte) zu verstehen, die gewährleisten, dass die Besteuerungsgrundlagen für die jeweilige Abgabenart in der richtigen Höhe ausgewiesen und die darauf entfallenden Steuern termingerecht und in der richtigen Höhe abgeführt werden.

*(= **Ziele des SKS** iSd § 5 Entwurf der SKS Prüfungs-VO)*

Es leitet sich aus der Analyse aller steuerrelevanten Risiken ab und wird an geänderte Rahmenbedingungen laufend angepasst. Die Risikoanalyse, die daraus folgenden Prozesse und Prozessschritte sowie die erforderlichen Kontrollmaßnahmen sind sachgerecht, vollständig und überprüfbar dokumentiert.

*(= **Prüfungsziel** iSd § 13 Abs 1 Entwurf der SKS Prüfungs-VO)*

Begleitende Kontrolle - VO

- § 1 Abs. 2 Entwurf SKS-Prüfungs-VO:

Das SKS kann für einen einzelnen Unternehmer oder für einen **Kontrollverbund insgesamt** eingerichtet sein. Ist für einen Kontrollverbund kein einheitliches SKS eingerichtet, muss für **jeden einzelnen Unternehmer des Kontrollverbunds** ein eigenständiges SKS eingerichtet sein und ein der VO entsprechendes Gutachten vorgelegt werden.

- Die in der SKS-Beschreibung enthaltenen Aussagen sind gem. § 11 Abs. 2 Entwurf SKS-Prüfungs-VO dann „**angemessen dargestellt**“, wenn sie auf sämtliche Grundelemente des SKS eingehen, und **keine falschen oder widersprüchlichen Angaben, unangemessene Verallgemeinerungen oder unausgewogene und verzerrte Darstellungen** enthalten. Die Darstellung von Prozessen, die kein oder ein geringes Risikopotential aufweisen, kann entfallen.

Begleitende Kontrolle - VO

Gem. § 3 Entwurf SKS Prüfungs-VO hat ein SKS hat folgende **Grundelemente** zu enthalten:

1. das Kontrollumfeld,
2. die Ziele des SKS,
3. die Beurteilung der steuerlichen Risiken,
4. die Steuerungs- und Kontrollmaßnahmen,
5. die Informations- und Kommunikationsmaßnahmen,
6. die Sanktions- und Präventionsmaßnahmen,
7. die Maßnahmen zur Überwachung und Verbesserung.

Das Kontrollumfeld

Auszug „Handbuch Horizontal Monitoring“:

Nachfolgende Fragestellungen können die Entwicklung des internen Kontrollumfeldes unterstützen:

- Wie sieht die Organisationsstruktur aus, welche Steuerarten werden intern bearbeitet, welche extern?
- Wie ist die Entscheidungskompetenz und Verantwortlichkeit in Zusammenhang mit Tax Compliance Überlegungen geregelt?
- Welche Abteilungen sind involviert, von wo bzw. von welchen Abteilungen werden die Informationen bezogen?
- Wie werden gesetzliche Neuerungen bzw. neue Richtlinien in den laufenden Tax Compliance Prozess eingearbeitet?
- Wie werden Mitarbeiter fachlich auf dem aktuellen Stand gehalten?
- Wie wird die Einhaltung der allgemeinen Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung sichergestellt?
- Welche Buchhaltungs- und Steuersoftware wird genutzt?
- Welche Recherchertools stehen zur Verfügung?
- Wie erfolgt das Risikomanagement?

Wesentlichkeitsgrenzen bei der Risikoeinschätzung

Diese sind situationsbezogen im Sinne einer kooperativen Zusammenarbeit zwischen den Beteiligten aufzuzeigen, sobald sie eine nennenswerte Auswirkung nach sich ziehen. Die Festlegung der Wesentlichkeitsgrenze erfolgt aufgrund eigenverantwortlicher Risikoeinschätzung des Unternehmens in Abstimmung mit der Finanzverwaltung. Eine Berichterstattung des Unternehmens ist insbesondere bei wesentlichen Ereignissen vorgesehen. Die dem nachfolgenden Maßnahmenkatalog zu entnehmenden Einzelfälle stellen nur einen exemplarischen Katalog dar, der im Rahmen der „Generalklausel“ – Offenheit und Transparenz – in der Partnerschaft gelebt werden soll.

- Handbuch Horizontal Monitoring Version 2.0 Stand 01.09.2015

Begleitende Kontrolle - VO

Beurteilung der abgabenrechtlichen Risiken (§ 6)

- (1) Der Einrichtung eines SKS geht die Beurteilung der steuerlichen Risiken durch ein **systematisches Verfahren** zur Identifizierung, Analyse und Bewertung der Risiken voraus. Das SKS ist das Ergebnis der Beurteilung der steuerlichen Risiken.
- (2) Beurteilung der steuerlichen Risiken **erfolgt**
 - **regelmäßig und umfassend** (mindestens alle drei Jahre) **oder**
 - **Anlassbezogen**, wenn zu erwarten ist, dass ein Sachverhalt ein wesentliches steuerliches Risiko verursachen könnte
- (3) Die Beurteilung **umfasst** steuerliche Risiken
 - aus der laufenden Geschäftstätigkeit (aktuelle Geschäften und Prozesse)
 - aus außerordentlichen Sachverhalten (... aus zu erwartenden Veränderungen innerhalb des Unternehmens oder aus zu erwartenden externen Veränderungen

>siehe demonstrative Darstellung von Risiken in Anlage 1 u 2 zur VO

Begleitende Kontrolle - VO

Beurteilung der abgabenrechtlichen Risiken (§ 6)

(4) Die abgabenrechtlichen Risiken sind auf ihr **Gefahrenpotential** (gering/mittel/hoch) in Bezug auf

- ihre Eintrittswahrscheinlichkeit und
- ihre betragliche Auswirkung
zu bewerten (zB betragsmäßige Kriterien, an der Komplexität der zu Grunde liegenden rechtlichen Bestimmung oder an einer möglichen Betrugsanfälligkeit von Vorgängen orientieren)

(5) Umstände (Anlassfälle), die für die Beurteilung der abgabenrechtlichen Risiken relevant (demonstrativ):

- wesentliche steuerliche Änderungen,
- wesentliche Änderungen in anderen Rechtsgebieten,
- Änderungen im wirtschaftlichen Umfeld,
- Änderungen um Personalstand,
- Umstrukturierungen,
- überdurchschnittliches Unternehmenswachstum oder -schrumpfung,
- die Einführung neuer Technologien im Unternehmen,
- neue oder atypische Geschäftsfelder oder Produkte, bzw deren Wegfall
- Ausdehnung der Geschäftstätigkeit auf neue Märkte oder der Rückzug aus bestehenden Märkten
- Dolose Handlungen

Steuerungs- u. Kontrollmaßnahmen

§ 7

- **unternehmensinterne Regelwerke**
(Verhaltenskodex, Prozessbeschreibungen, Kontrolldefinitionen, Handlungsanweisungen)
 - sind auf die Ziele des SKS ausgerichtet
 - haben ihre Grundlage in der Beurteilung der abgabenrechtlichen Risiken
 - werden regelmäßig überwacht
 - werden auf dem jeweils aktuellsten Stand gehalten

- **fehlervermeidender** oder **fehleraufdeckender** Charakter
 - fehlervermeidende Maßnahmen vermindern Eintrittswahrscheinlichkeit abgabenrechtlicher Risiken,
 - fehleraufdeckende Maßnahmen vermindern die betragliche Auswirkung abgabenrechtlicher Risiken

Informations- u Kommunikationsmaßnahmen § 8

Informations- und Kommunikationsmaßnahmen eines SKS:

- 1.** die Generierung, Sammlung, Analyse und Verwertung aller für die Funktionsfähigkeit bzw. Verbesserung des SKS relevanten Informationen,
- 2.** das regelmäßig aktiv kommunizierte Bekenntnis des Unternehmers bzw. der Personen, die die obersten Leitungsaufgaben ausüben,
 - zur Steuerehrlichkeit,
 - zur Unterstützung der Funktionsfähigkeit des SKS und generell
 - zum regelkonformen Verhalten als Grundwert des Unternehmens
- 3.** regelmäßige Informations- und Schulungsmaßnahmen, die die Arbeitnehmerinnen in die Lage versetzen, die Anforderungen, die sich aus den SKS-Zielen ergeben,
 - zu erkennen und danach
 - zu handeln.

Sanktions- u Präventionsmaßnahmen

§ 9, 10

- im Vorhinein festgelegte Reaktionen des Unternehmers auf festgestellte Regelverstöße in Bezug auf SKS-Ziele
- Untersuchung des Vorfalls im Hinblick auf seine Auswirkung auf die SKS-Ziele und auf deren Wirksamkeit
- Abhängig von der Art des Vorfalls sind festzulegen
 1. Korrekturmaßnahmen,
 2. Maßnahmen zur Verhinderung der Wiederholung des Vorfalls,
 3. individuelle Konsequenzen des Fehlverhaltens
- Wirksamkeit des SKS ist regelmäßig zu überwachen.
- festgestellte wesentliche Mängel sind umgehend zu beheben
- Vorschläge zur Verbesserung des SKS sind zeitnah zu analysieren und gegebenenfalls umzusetzen

Dokumentation

- Darstellung der regelmäßig anfallenden abgabenrechtlich **relevanten Prozesse**
- der *relevanten Risiken* und
- die zu deren **Bedeckung** vorgesehenen **Maßnahmen**
- Gem. § 3 Entwurf der SKS Prüfungs-VO hat jedes SKS folgende Grundelemente zu enthalten, die **schriftlich zu dokumentieren** sind.....

NICHT zu dokumentieren:

siehe auch § 11 Abs. 2 letzter Satz Entwurf der SKS Prüfungs-VO

- Prozesse, die kein oder ein nachweislich geringes Risikopotential aufweisen

Konzeption

(Auszug Handbuch Horizontal Monitoring)

Das Steuerkontrollsystem folgt einer Reihe von Fragestellungen, die es zu beantworten gilt. Diese Fragestellungen können nachfolgenden Bereichen zugeordnet werden, auf welche in weiterer Folge einzugehen ist:

Identifikation von Risiken

Darstellung der Prozesse

Durchführung von Kontrollen

Dokumentation

- Was ist ein steuerliches Risiko?
- Welche Arten von steuerlichen Risiken gibt es?
- Wer identifiziert die steuerlichen Risiken?
- Welche Unterlagen braucht man dazu?
- Welche Prozesse werden beschrieben?
- Welche Tätigkeiten, welche Personen, in welchen Qualifikationen sind betroffen?
- Welche Prozesse bedecken welche Risiken?
- Wie erfolgt die Prozessbeschreibung?
- Wer beschreibt die Prozesse?
- Welche Schnittstellen existieren?
- Wie geht man mit veränderlichen Rahmenbedingungen um?
- Welche Kontrollziele gibt es?
- Was wird kontrolliert?
- Wie wird kontrolliert?
- Wer führt Kontrollen durch?
- Wann werden Kontrollen durchgeführt?
- Wie erfolgt die Dokumentation der Risiken?
- Wie erfolgt die Dokumentation der Prozesse?
- Wie erfolgt die Dokumentation der Kontrollen?
- Wie erfolgt die Dokumentation von Veränderungen?

Prüfungsgegenstand § 13

(1) Angemessenheitsprüfung:

Gegenstand der ersten SKS-Prüfung nach Stellung eines Antrags gemäß § 153b BAO sind die in der SKS-Beschreibung enthaltenen Aussagen über das SKS und die Umsetzung der in der SKS-Beschreibung enthaltenen Maßnahmen

(2) Wirksamkeitsprüfung:

Gegenstand aller auf die Prüfung gem. Abs. 1 nachfolgenden SKS-Prüfungen (§ 153f Abs. 5 zweiter Satz BAO) sind die in der SKS-Beschreibung enthaltenen Aussagen über das SKS, die Umsetzung der in der SKS-Beschreibung enthaltenen Maßnahmen und deren Wirksamkeit

Prüfungsteile § 15

■ **Konzeptionsprüfung**

Urteil, ob die Analyse aller steuerrelevanten Risiken, die daraus folgenden Prozesse, Prozessschritte sowie die erforderlichen Kontrollmaßnahmen sachgerecht, vollständig und überprüfbar durchgeführt und dokumentiert

Urteil, ob die in der SKS-Beschreibung enthaltenen Aussagen zur Konzeption des SKS in allen Belangen angemessen

■ **Umsetzungsprüfung**

ob die in der SKS-Beschreibung enthaltenen Aussagen über die Grundsätze und Maßnahmen des SKS geeignet sind

- die Besteuerungsgrundlage für die jeweilige Abgabenart in der richtigen Höhe auszuweisen und die darauf entfallenden Steuern termingerecht und in der richtigen Höhe abzuführen,
- mit hinreichender Sicherheit steuerrelevante Risiken für wesentliche Regelverstöße rechtzeitig zu erkennen und
- solche Regelverstöße zu verhindern.

Wirksamkeitsprüfung

- wenn sich aufgrund der Prüfungshandlungen ergibt, dass mit hinreichender Sicherheit in der überwiegenden Anzahl der Fälle, (in allen wesentlichen Fällen) die richtige Steuer bezahlt wurde
- die steuerrelevanten Risiken für wesentliche Regelverstöße rechtzeitig erkannt und
- Vorgänge, die zu Regelverstößen führen hätten können in der Regel rechtzeitig beendet worden sind oder
- im Fall bereits eingetretener Regelverstöße zeitnah die zuständige Abgabenbehörde informiert worden ist.

Mindestinhalt des Gutachtens für einen einzelnen Unternehmer § 14

Das Gutachten nach **Erstprüfung** ist schriftlich zu verfassen u hat folgende Bestandteile enthalten:

1. Beschreibung der durchgeführten Prüfungshandlungen (zur Risikobeurteilung, Aufbau- und Funktionsprüfungen sowie der weiteren Prüfungshandlungen).
2. eine Aussage
 - a) ob die in der Beschreibung des SKS enthaltenen Aussagen über die Grundelemente des SKS in allen wesentlichen Belangen angemessen dargestellt (§ 11 Abs. 2) sind.
 - b) dass die dargestellten Grundelemente dazu geeignet sind,
 - die Besteuerungsgrundlage für die jeweilige Abgabenart in der richtigen Höhe auszuweisen und die darauf entfallenden Steuern termingerecht und in der richtigen Höhe abzuführen,
 - steuerliche Risiken für wesentliche Regelverstöße rechtzeitig zu erkennen und
 - solche Regelverstöße zu verhindern.
 - c) zu welchem Zeitpunkt die in der Beschreibung des SKS enthaltenen Grundelemente des SKS erstmals umgesetzt waren.
 - d) ob gewährleistet ist, dass das SKS laufend an geänderte Rahmenbedingungen angepasst und verbessert wird.
 - e) ob gewährleistet ist, dass die Beurteilung der steuerlichen Risiken und die vorgesehenen Maßnahmen zur Erreichung der Ziele des SKS sowie die regelmäßig anfallenden steuerlich relevanten Prozesse überprüfbar dokumentiert sind und diese Dokumentation laufend aktualisiert wird.

Mindestinhalt des Gutachtens für einen einzelnen Unternehmer § 14

Das Gutachten nach **Erstprüfung** ist schriftlich zu verfassen u hat folgende Bestandteile enthalten:

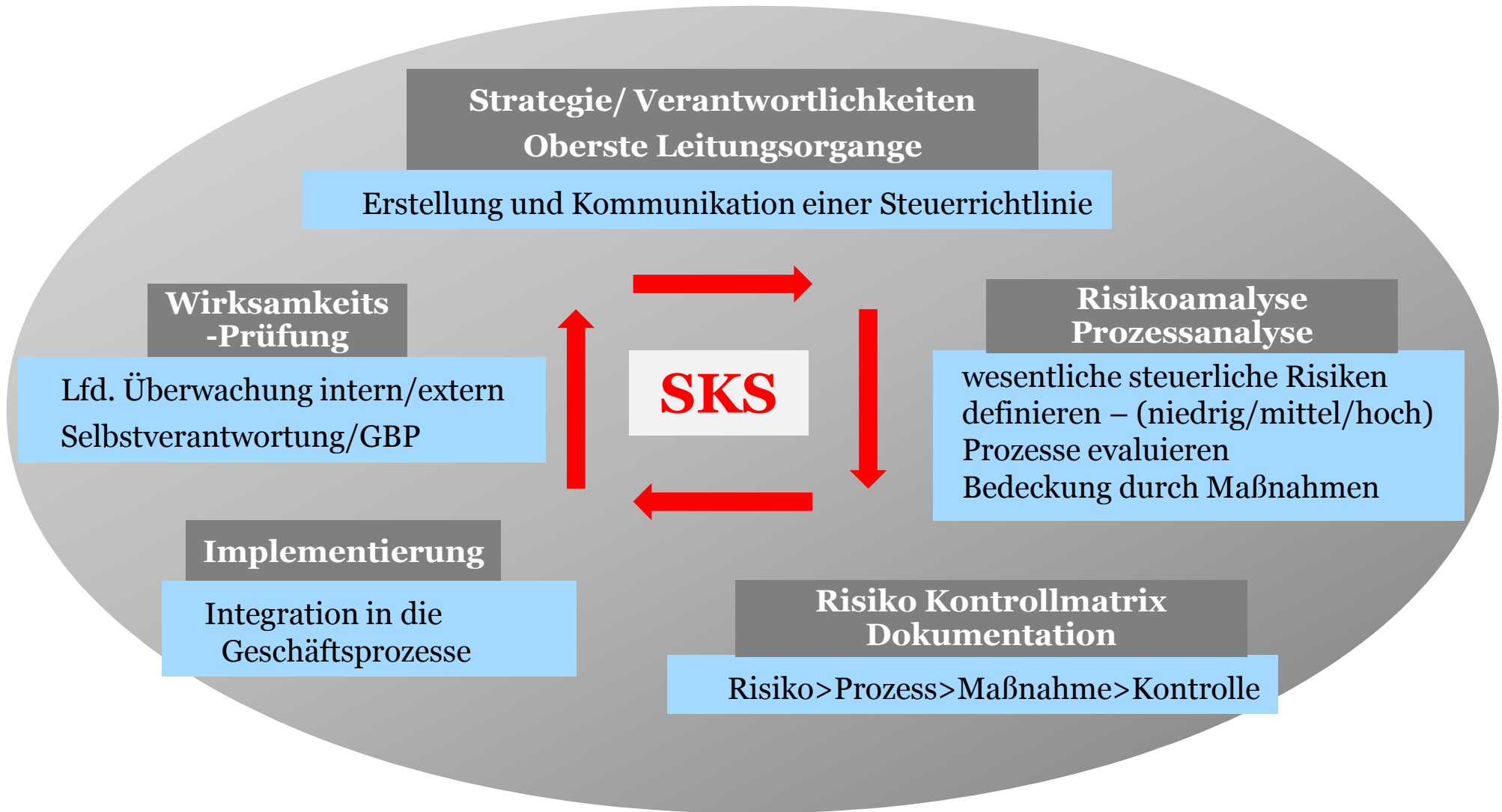
3. eine Aussage über die inhärenten Grenzen des SKS.
4. eine Aussage zur weiterhin bestehenden Eignung des für die folgenden drei Geschäftsjahre eingerichteten SKS, wenn sich die Rahmenbedingungen nicht wesentlich ändern.
5. Datum des Gutachtens: Das Gutachten ist auf den Tag der Beendigung der Prüfung zu datieren.
6. Name der Gutachterin bzw. des Gutachters (SteuerberaterIn/WirtschaftsprüferIn).
7. Ort der Prüfung.

>> eine **Beschreibung des SKS** ist beizulegen.

Das Gutachten nach einer **Folgeprüfung** ist schriftlich zu verfassen u hat neben den Bestandteilen der Erstprüfung gem. § 14 Abs. 2 zu enthalten:

- eine Aussage, auf welchen Zeitraum es sich bezieht
- ein Urteil darüber zu enthalten, dass die in der Beschreibung des SKS enthaltenen Grundelemente des SKS **wirksam waren**

SKS-Prozess



Offene Fragen?

Danke für Ihr Interesse
und
Willkommen im neuen Zeitalter der Außenprüfung

Roland Macho