

Sonstige Steuerarten

»DB1474058

Outsourcing der steuerlichen Compliance – Herausforderungen und Potenziale

Die eigenen Ressourcen aufgrund des Fachkräftemangels sind knapp, Kosten müssen niedrig gehalten werden und die Komplexität steigt. Solche Herausforderungen sind nicht nur im operativen Bereich der Geschäftstätigkeit zu bewältigen, sondern ebenso in unterstützenden Bereichen, insb. im Bereich der steuerlichen Compliance.

Renata Kabas-Komorniczak ist geschäftsführende Partnerin, Certified Tax Consultant (Polen) und Leiterin des Geschäftsfeldes BPO bei Rödl & Partner.

Dr. Dirk Oetterich, LL.M., ist Partner und Niederlassungsleiter Mexiko bei Rödl & Partner.

Kontakt: autor@der-betrieb.de

I. Einleitung

Neben der lokal zu bewältigenden Steuer-Compliance in den unterschiedlichen Steuerarten, insb. der KSt, USt und LSt, haben Unternehmen rasant zunehmende Regularien und Meldepflichten zu beachten, wie z.B. Meldepflichten für grenzüberschreitende steuerliche Gestaltungen, die Neufassung der Hinzurechnungsbesteuerung, die Einführung der globalen Mindeststeuer, Verrechnungspreisregelungen und andere lokal oder global geltende Berichtspflichten.

Basis der Steuer-Compliance sind Daten aus der Finanzbuchhaltung, inkl. der Gehaltsabrechnung und weiterer unterstützender Datengewinnungs- und Datenaufarbeitungsprozesse. Die Finanzbuchhaltung kennt Wahlrechte und Entscheidungswege. Der Grundsatz der Ansatz- und Bewertungstätigkeit gem. § 252 Abs. 1 Nr. 6 HGB verlangt nach Beibehaltung der im Vorjahresabschluss angewandten Bewertungsmethoden. In Deutschland folgt die Steuerbuchhaltung gem. § 5 Abs. 1 Satz 1 EStG grds. der handelsrechtlichen Buchhaltung. Einmal gewählte Wahlrechte in der Finanzbuchhaltung müssen also beibehalten werden und haben Einfluss auf die Steuer-Compliance.

„Der Glaube daran, jede tatsächliche oder vermeintliche Steuerlücke schließen zu müssen, führt seit einigen Jahren dazu, dass die Unternehmen immer neue Gesetze befolgen müssen. Hierfür braucht es zusätzliches hochspezialisiertes Personal sowie Prozesse und EDV“, schreibt das Handelsblatt (vgl. <https://fmos.link/30020> [Abruf: 23.05.2025]). Komplexe Steuergesetze für Unternehmen schaden dem Standort. Längst sind solche komplexen Anforderungen nicht mehr unternehmensintern zu bewältigen. Die Auslagerung derartiger Prozesse der Steuer-Compliance ist mit Herausforderungen verbunden, birgt jedoch auch lukrative Chancen.

II. Gründe des Outsourcings steuerlicher Compliance

Die Beweggründe, steuerliche Pflichten an externe Dienstleister auszulagern, sind in der Regel abhängig von der Größe und Komplexität des Unternehmens und der damit einhergehenden Pflichten. Die primären Motivationsgründe dabei sind:

1. Fachliche Mängel, die komplexen Pflichten hausintern mit eigenen Ressourcen qualitativ abzubilden. Der/die Leiter(in) der Steuerabteilung ist meist Generalist(in) mit Organisationskompetenz anstatt lediglich Spezialist(in).

2. Vermeidung von personellem Klumpenrisiko. Das steuerpflichtige Unternehmen, welches nicht auslagert, hält sich hochspezifisches und gut ausgebildetes Personal mit unternehmensspezifischem Know-how. Diese Fachkräfte sind nicht sofort austauschbar und bergen damit das Risiko, dass bei Weggang oder Ausfall kritische steuerliche Prozesse nicht mehr termingerecht in fachlich qualitativer Art erbracht werden können. Bei Auslagerung übernimmt der Dienstleister dieses Risiko.
3. Quantitativ fehlende hausinterne Ressourcen, denn auch der/die fachlich versierte steuerliche Leiter(in) bzw. Syndikussteuerberater(in) muss auf ein zuarbeitendes Team zurückgreifen.
4. Limitierte technische hausinterne Unterstützung, denn Outsourcing-Dienstleister konzentrieren sich auf ihre Kernkompetenz und setzen dazu komplexe technische Tools ein, die sich oftmals nur ab einer kritischen Größe des Einsatzes in der Anschaffung oder Lizenzierung rechtfertigen. Größere Dienstleister der Steuer-Compliance installieren ganze Abteilungen, die sich mit dem Einsatz solcher Tools beschäftigen und zunehmend komplexe Tax Compliance Management-Systeme erproben, nun auch mit KI-Funktionen, die noch fachliche Verifikationen benötigen.
5. Abwendung der Haftung. Fehler in der steuerlichen Compliance sind in der Regel teuer zu bezahlen, sei es durch nicht genutzte Abzugsmöglichkeiten, nicht gerechtfertigte Steuerverkürzungen, Ausgleich von Spät- oder Minderzahlungen oder Sanktionszahlungen aus oft unwissentlich unterlassenen Meldepflichten. Weltweit nehmen die Gesetzesnormen der Länder auch die Geschäftsleitung in die Pflicht, so auch in Deutschland mit § 93 Abs. 2 AktG bzw. § 43 Abs. 2 GmbHG wonach Vorstandsmitglieder der AG bzw. Geschäftsführer von GmbH haften, soweit sie ihre Pflichten verletzt haben und der Gesellschaft dadurch ein Schaden entstanden ist.

III. Die Auslagerung der Steuer-Compliance im weltweit tätigen Konzern als rein lokale Entscheidung?

Die steuerlichen Pflichten eines Unternehmens sind natürlich zunächst nur gegenüber dem lokalen FA am Sitz des Unternehmens bzw. am Ort der Erbringung der Geschäftstätigkeit zu befolgen. Keinesfalls endet die steuerliche Abgrenzbarkeit an der Landesgrenze, da das weltweit tätige Unternehmen länderübergreifende Sachverhalte produziert, die in beiden Staaten in der steuerlichen Auswirkung zu betrachten sind. Eine länderübergreifende Rechnung innerhalb des Konzerns löst oftmals einen Quellensteuereinkauf und Deklarationspflichten im Staat des Rechnungsempfängers aus, grds. bereits auf Basis der ausgewiesenen Leistung des Rechnungsstellers. Bei konzerninternen länderübergreifenden Lieferungen sind Verrechnungspreisregeln zu beachten und Berechnungsweisen der betroffenen Länder zu befolgen, auch wenn die entsprechenden Länder grds. OECD-Regeln anwenden, aber z.B. Rangordnungen der Berechnungsweise lokal vorsehen.

Kritisch hat die Geschäftsleitung zu prüfen, ob die Steuer-Compliance hausintern auch über Länder hinweg gewährleistet werden kann oder generell weltweit oder nur in Länder mit mangelnden eigenen Ressourcen ausgelagert werden. Dabei können die länderübergreifenden Schnittstellen zwischen den

eigenen oder auch den ausgelagerten Stellen zur Herausforderung werden.

IV. Anforderungen an den Dienstleister und das Auswahlschema

Dienstleister und das auslagernde Unternehmen müssen zusammenpassen. Zunächst hat das auslagernde Unternehmen die Beweggründe und ein Anforderungsprofil zu definieren. Eine kleine lokale Einheit mit einer Standardstruktur der Pflichten zur Deklaration von KSt, USt und LSt ohne konzerninterne Verwicklung verlangt in der Regel eher nach anderen Auswahlverfahren als eine komplexere Einheit mit konzernweiter Verflechtung. Der teure Anbieter muss dabei nicht der gute Anbieter sein, jedoch kann der Auswahlprozess nicht primär kostenorientiert ablaufen. Der Anbieter muss geeignetes qualifiziertes Personal beschäftigen und damit in seinem Markt auch marktgerecht vergüten, ferner muss ein Team auch die Kapazität zur Übernahme der Compliance-Pflichten bereithalten. Außerdem muss das auslagernde Unternehmen sich vom fachgerechten Einsatz der IT beim Dienstleister überzeugen, insb. in Hinsicht auf IT-Sicherheit und IT-Infrastruktur, zudem sind die Qualifikationen und im Ausland auch die sprachlichen Kenntnisse des operativ übernehmenden Mitarbeiters zu hinterfragen. Wird die Branche des auslagernden Unternehmens bereits vom Dienstleister betreut und welche Erfahrungen kann der Dienstleister vorweisen? Welche Leistungen kann der Dienstleister aus eigener Kraft erbringen und wie ist dieser organisiert? Kann der Dienstleister in ein bestehendes Tax Compliance Management-System integriert werden? Ist der Dienstleister länderübergreifend tätig und können globale Sachverhalte aus einer Hand betrachtet werden? Schließlich ist auch einer der wichtigsten Fragen, insb. im internationalen Kontext, zu klären, nämlich welche Haftungsregelung sieht das Angebot vor und verfügt der Dienstleister nachweislich über eine Haftpflichtversicherung?

V. Outsourcing – eine Frage von „ganz oder gar nicht“?

Keineswegs kennt das Outsourcing nur die vollständige Übernahme von steuerlichen und buchhalterischen Prozessen. Die Entscheidung, Steuerdienstleistungen ganz oder teilweise auszulagern, hängt von vielen Faktoren ab, wie z.B. den Anforderungen der Organisation, der Existenz einer bereits vorhandenen Steuer-Compliance-Struktur, dem Umfang und Komplexität der Geschäftstätigkeit sowie der Kosten- und Risikomanagementstrategie.

Bei einer Teilauslagerung der Steuer-Compliance übernimmt meist das auslagernde Unternehmen bereits selbst die Finanzbuchhaltung und komprimiert die Daten für die Steuerdeklaration, während der Dienstleister die Steuererklärung erstellt, eine Übersichtsprüfung der Daten vornimmt und die Deklaration im Namen des auslagernden Unternehmens einreicht. Weitere steuerliche Berechnungen, z.B. die Buchung von latenten Steuern können je nach Ressourcen vom auslagernden Unternehmen oder vom Dienstleister übernommen werden. Dem Grad der Auslagerung und der Übertragung von Aufgaben und Verantwortlichkeiten sind keine Grenzen gesetzt. Vorteil der Teilauslagerung kann eine Kostenoptimierung sein, denn Teile der vorbereitenden Art könnten hausintern günstiger übernommen werden, während lediglich Expertise für komplexe Prozesse vom Dienstleister bezogen werden. Ferner kann das teilauslagernde Unternehmen den Teil seines

Aufgabenbereichs vollständig in fachlicher, personeller und zeitlicher Hinsicht kontrollieren und verfügt in einer Vielzahl von Fällen hausintern über vollständige Daten, wie z.B. bei der Berechnung der Cost of Sales.

Nachteil der Teilauslagerung könnte die trennscharfe Abgrenzung der Verantwortlichkeiten und des Aufgabengebietes sein. Bei einem Zeitverzug oder einer Dateninkonsistenz muss zunächst die Ursache und danach die Verantwortlichkeit aufgearbeitet werden. Entstehen Fehler in der Steuer-Compliance, ist die Ursache oftmals schwer festzustellen. Bei einer vollständigen Auslagerung hätte generell der Dienstleister die Verantwortlichkeit und Haftung. Damit hat das auslagernde Unternehmen inklusive der Geschäftsführung kein Versäumnis im eigenen Verantwortungsbereich.

VI. Herausforderungen des Outsourcings

Die Auslagerung der Steuer-Compliance basiert immer auf einem fundamentalen Vertrauensniveau. Das auslagernde Unternehmen muss dem Dienstleister tiefes Vertrauen entgegenbringen, dass der Dienstleister in fachlicher, personeller, technischer und zeitlicher Hinsicht die kritischen Prozesse der Steuer-Compliance im besten Interesse des auslagernden Unternehmens und gem. der gültigen Regularien unter Ausnutzung von steuermindernden normierten Möglichkeiten und unter Beachtung der gesetzlich normierten Abgabetermine vornimmt. Das Outsourcing bedarf einer hohen Kommunikation zwischen auslagerndem Unternehmen und dem Dienstleister, denn die Auslagerung ist mehr als eine Beauftragung, sie ist eine Partnerschaft. Das auslagernde Unternehmen und die entscheidende Geschäftsführerschaft sprechen sich mit Beauftragung nicht frei von jedweder Verantwortlichkeit, denn die Geschäftsführer haben in den Angelegenheiten der Gesellschaft die Sorgfalt eines ordentlichen Geschäftsmanns anzuwenden (vgl. § 43 Abs. 1 GmbHG bzw. § 93 Abs. 1 AktG). Damit müssen die Geschäftsführer bereits bei der Auswahl des Dienstleisters die o.g. Anforderungen an diesen berücksichtigen und kritisch prüfen. Ein mögliches Auswahlverschulden könnte unter Verletzung der Sorgfaltspflichten fallen und den Geschäftsführer zur solidarischen Haftung zwingen (vgl. § 43 Abs. 2 GmbHG bzw. § 93 Abs. 2 Satz 1 AktG). Gem. § 93 Abs. 2 Satz 2 AktG obliegt gar den Vorstandsmitgliedern die Beweislast, dass die Sorgfaltspflicht nicht verletzt wurde, in Fällen, in denen die Verletzung strittig ist. Schließlich muss dem auslagernden Unternehmen bewusst sein, dass der Dienstleister nicht exklusiv für den Auftraggeber tätig sein kann und in zeitlicher und personeller Hinsicht die Hoheit behält.

VII. Zusammenfassung

Die Steuer-Compliance basiert also zunächst auf der handelsrechtlichen Buchhaltung mit seinen zuarbeitenden Prozessen. Einmal gewählte Wahlrechte sind gem. HGB beizubehalten. Nicht nur komplexere Unternehmen haben somit im Vorfeld zu prüfen, ab welchem Erstellungsprozess die Einbindung von steuerlichen externen Experten sinnvoll ist. Dabei spielen interne Prozessstrategien, eigene Ressourcen, Komplexitäten und Organisationsstrukturen eine Rolle. Nicht zu verkennen sind Vorkehrungen zur Vermeidung von Verletzungen von Organisationspflichten. Mit der Auslagerung alleine werden Sorgfaltspflichten nicht erfüllt, vielmehr sollte die Auswahl des Dienstleisters ordnungsgemäß erfolgen und seitens der Geschäftsführung dokumentiert werden. Die Auslagerung

birgt Herausforderungen, denn die Einbindung des Dienstleisters in eigene Compliance-Prozesse muss fachlich, technisch, manchmal länderübergreifend auch kulturell und kommunikativ erfolgen. Die Auslagerung, die vielmehr als Partnerschaft anstatt als Beauftragung zu verstehen ist, weckt Potenziale im auslagernden Unternehmen, denn teure fachspezifische Ressourcen, die fern des eigentlichen Geschäftsgegenstandes gehalten werden, müssen nicht vorgehalten werden, Haftung kann übertragen werden und die Einschaltung externer Expertise sichert die Ausnutzung steuerlicher Möglichkeiten, die Einhaltung von normierten Terminen und Meldepflichten. Letztendlich kann die Auslagerung damit sogar liquiditätssparend, wenngleich nicht unmittelbar messbar, sein. Neben den faktenbasierten und objektiven Kriterien werden Entscheidungen zum Outsourcing basierend auf der Unternehmensphilosophie getroffen: Soll der kritische Bereich der Steuer-Compliance beim externen Experten landen, oder bleiben solche Prozesse besser im eigenen Verantwortungsbereich?

Redaktionelle Hinweise:

- Zu den Wertetreibern der Konzernsteuerfunktion 4.0 vgl. *Beste/Escherle/Möhle*, DB 2024 S. 1909 = DB1464054;
- zur Steuerdeklaration 2.0 vgl. *König/Schäfer*, DB 2024 S. 1919, DB1463964;
- zur Auslagerung von Steuerprozessen durch Unternehmen auf externe Dienstleister vgl. *Kowallik*, DB 2020 S. 2657 = DB1345533.

Umwandlungssteuerrecht

»DB1474625

Steuerfalle Formwechsel: BFH zur Sperrfristverletzung nach § 22 Abs. 2 UmwStG

Erneut hatte der BFH über die Wirkung von Folgeumwandlungen innerhalb der Sperrfrist aus § 22 UmwStG zu befinden. Mit Urteil vom 27.11.2024 (X R 26/20) befasste sich der X. Senat mit dem Formwechsel der erworbenen Gesellschaft nach einem qualifizierten Anteilstausch nach § 21 Abs. 1 Satz 2 Nr. 1 UmwStG. Wie bereits der I. Senat im Urteil vom 18.11.2020 (I R 25/18) zum Formwechsel der übernehmenden Gesellschaft attestiert hatte, sei der Formwechsel nach höchstrichterlicher Wertung zugleich im hiesigen Streitfall als schädliche Veräußerung der eingebrachten Anteile i.S.v. § 22 Abs. 2 Satz 1 UmwStG zu qualifizieren. Damit festigen sich die Leitlinien der finanzgerichtlichen Spruchpraxis zu Umwandlungen innerhalb der Sperrfristen aus § 22 UmwStG.

BFH, Urteil vom 27.11.2024 – X R 26/20

StB Marcel Jordan, M.Sc., ist Fachberater für die Umstrukturierung von Unternehmen (IFU/ISM gGmbH).

Kontakt: autor@der-betrieb.de

I. Sachverhalt

Im zugrundeliegenden Streitfall waren zwei natürliche Personen als Kommanditisten (Beigeladene) zu 90% bzw. 10% an einer GmbH & Co. KG (Klägerin) sowie jew. zu 98% bzw. 2% an einer XA-GmbH und X-GmbH beteiligt gewesen. Die GmbH-Anteile gehörten jew. zu deren Sonderbetriebsvermögen. Im Zuge einer Kapitalerhöhung bei der X-GmbH brachten die

Kommanditisten jew. ihre Anteile an der XA-GmbH ein. Dieser Vorgang ist steuerlich gem. § 21 Abs. 1 Satz 2 Nr. 1 UmwStG als qualifizierter Anteilstausch antragsmäßig zum Buchwert vollzogen worden. Die erworbene Gesellschaft (XA-GmbH) ist mit notarieller Urkunde vom selben Tag anschließend in eine GmbH & Co. KG (steuerlich zu Buchwerten) formgewechselt worden. Zu diesem Zeitpunkt waren die X-GmbH und die XA-Verwaltungs-GmbH jew. Gesellschafter der formwechselnden XA-GmbH.

Im Rahmen einer Bp vertrat die Finanzverwaltung die Auffassung, die eingebrachten Anteile an der XA-GmbH seien aufgrund des anschließenden Formwechsels veräußert worden und mithin sei gem. § 22 Abs. 2 Satz 1 UmwStG ein Einbringungsgewinn II festzustellen.

Die gegen die daraufhin geänderte gesonderte und einheitliche Feststellung der Klägerin sowie die Ablehnung eines Antrags auf abweichende Steuerfeststellung nach § 163 AO gerichteten Einsprüche wies das FA als unbegründet zurück.

Gleichmaßen scheiterte die anschließend erhobene Klage vor dem FG Münster. Das Instanzgericht bestätigte mit Urteil vom 30.12.2021 (4 K 1512/15 F) die Rechtsauffassung der Beklagten und wies die Klage hinsichtlich der Feststellung des Einbringungsgewinns II dem Grunde nach durch Teil-Zwischengerichtsbescheid sowie der ablehnenden Billigkeitsentscheidung durch Teil-Endgerichtsbescheid als unbegründet ab. Der Formwechsel stelle eine sperrfristverletzende Veräußerung dar und weder die teleologische Reduktion von § 22 Abs. 2 Satz 1 UmwStG noch die extensive Auslegung von § 22 Abs. 1 Satz 6 Nr. 2, Abs. 2 Satz 6 UmwStG komme in Betracht. Gleichwohl ließ das FG die Revision zu.

II. Entscheidungsgründe

1. Tenor der BFH-Entscheidung vom 27.11.2024 – X R 26/22

Der X. BFH-Senat schloss sich der Rechtsauffassung des FG Münster zwar materiell-rechtlich hinsichtlich der Feststellung eines Einbringungsgewinns II aufgrund des streitgegenständlichen Formwechsels an. Gleichwohl konnte der BFH insoweit nicht durcherkennen und sah die Revision in Bezug auf den Teil-Zwischengerichtsbescheid als begründet an. Da in der Tatsacheninstanz keine Feststellungen zum Anteilserwerb der XA-Verwaltungs-GmbH getroffen wurden, hat der BFH die angefochtene Entscheidung aufgehoben und an das FG zurückverwiesen. Hinsichtlich des auf die Ablehnung einer abweichenden Steuerfeststellung gerichteten Teil-Endgerichtsbescheids ist die Revision i.Ü. als unbegründet zurückgewiesen worden.

2. Der Formwechsel als Veräußerung i.S.v. § 22 Abs. 2 UmwStG

Bei umwandlungssteuerspezifischer Interpretation des Veräußerungsbegriffs qualifiziere der Formwechsel nach den Wertungen des erkennenden Senats trotz des zivilrechtlichen Identitätsprinzips als Anteilsveräußerung. Die grundsätzliche Einordnung von Umwandlungen (insb. des Formwechsels) als tauschähnliche und insoweit entgeltliche Vorgänge sei bereits vom I. und IV. BFH-Senat attestiert worden. Dies zuvorderst aufgrund der ertragsteuerlichen Behandlung des heterogenen Formwechsels als Vermögensübertragung, welche durch eine Änderung des Besteuerungsregimes induziert sei. Das tauschähnliche Element für die Annahme einer Anteilsveräußerung i.S.v. § 22 Abs. 2 UmwStG liege beim Formwechsel