

Hochschule Aalen
Studiengang Internationale Betriebswirtschaft
Prof. Dr. Reinhard Heyd

Bachelorarbeit
**Compliance Management im Finanz- und
Rechnungswesen**

Von
Fabian Müller
Matrikelnr.: 61818
Lerchenstraße 53
73655 Plüderhausen

Aalen, den 23.08.2019

Inhaltsverzeichnis

Abkürzungsverzeichnis	IV
Abbildungsverzeichnis	V
1. Einleitung	1
2. Grundlagen der Unternehmensüberwachung	2
2.1. Theoretische Grundlagen zur Compliance	2
2.2. Notwendigkeit von Compliance in Unternehmen	4
2.3. Umsetzung von Compliance in Unternehmen	6
2.4. Compliance Management Systeme	9
3. Tax-Compliance als Ausgangspunkt.....	12
3.1. Grundlagen zum Tax-Compliance.....	12
3.2. Überleitung vom Tax-Compliance zur Compliance im Finanz- und Rechnungswesen.....	14
4. Compliance im Finanz- und Rechnungswesen	16
4.1. Funktionen der Rechnungslegung	16
4.2. Compliance-Risiken	20
4.3. Compliance Management Systeme (Risikosteuerung) im Finanz- und Rechnungswesen.....	28
4.3.1. Compliance-Kultur.....	28
4.3.2. Compliance-Ziele	29
4.3.3. Compliance-Organisation.....	30
4.3.4. Compliance-Programm	32
4.3.5. Compliance-Kommunikation	39
4.3.6. Compliance-Kontrollen, -Überwachung und Verbesserung	40
4.4. Prüf- und Messbarkeit von Compliance	41
4.5. Zwischenfazit	42

5. Compliance Management System am Beispiel von Shared Services ..	43
5.1. Grundlagen zu Shared Services	43
5.2. Vorteile und Compliance-Risiken	46
5.3. Beispiele von Shared Services im Finanz- und Rechnungswesen...	50
5.4. Lösungsansätze zum Compliance Management	53
6. Abschließende Bewertung	58
Literaturverzeichnis.....	VI

Abkürzungsverzeichnis

Abs	Absatz
AG	Aktiengesellschaft
AktG	Aktiengesetz
AO	Abgabenordnung
BGH	Bundesgerichtshof
BilRUG	Bilanzrichtlinie-Umsetzungsgesetz
BPO	Business Partner Outsourcing
CCO	Chief Compliance Officer
CMS	Compliance Management System
DCGK	Deutscher Corporate Governance Kodex
ebd.	ebenda
ERP	Enterprise-Resource-Planning
EU	Europäische Union
GmbH	Gesellschaft mit beschränkter Haftung
GmbHG	GmbH-Gesetz
GoB	Grundsätze der ordnungsgemäßen Buchführung
HGB	Handelsgesetzbuch
IAS	International Accounting Standards
IDW	Institut der Wirtschaftsprüfer
IFRS	International Financial Reporting Standards
ISO	International Organisation for Standardization
iVm.	in Verbindung mit
KG	Kommanditgesellschaft
Mio.	Millionen
Mrd.	Milliarden
OHG	Offene Handelsgesellschaft
PS	Prüfstandard
PWC	PricewaterhouseCoopers
SE	Societas Europaea
SSC	Shared Service Center
StGB	Strafgesetzbuch

Abbildungsverzeichnis

Abbildung 1: Compliance-Pyramide Quelle: Behringer et al. (2018) S. 37	6
Abbildung 2: Komplexität bei einem mehrdimensionalen Konzern; Quelle: in Anlehnung an Dressler (2007) S.15.....	45
Abbildung 3: Finance Organisation von BASF; Quelle: Fischer/Vollmer 2017, S. 35	51

1. Einleitung

Durch zahlreiche Unternehmensskandale in den letzten zwei Jahrzehnten wurde die breite Öffentlichkeit mehr und mehr mit dem Begriff „Compliance“, welcher für die Einhaltung gesetzlicher Bestimmungen und unternehmensinterner Richtlinien steht, konfrontiert.¹ Enron, WorldCom, der Siemens-Korruptionsskandal oder der VW-Abgasskandal sind nur einige Beispiele hierfür. Durch die große Öffentlichkeitswirksamkeit, die damit verbundene negative Reputation sowie immer stärkere Regulierungen, wurden auch Unternehmen immer mehr für die Bedeutung von Compliance sensibilisiert.²

Ein Compliance Management System, welches die Einhaltung von Gesetzen, Regeln und internen Unternehmensrichtlinien gewährleisten soll, ist daher zu einem wichtigen Werkzeug der Unternehmenspraxis geworden. Insbesondere ein Blick auf die zahlreichen Negativbeispiele zeigt, dass die Nichteinhaltung von Compliance-Anforderungen für Unternehmen keine ernstzunehmende Alternative darstellen sollte.

Die vorliegende Bachelorarbeit setzt das Finanz- und Rechnungswesen beim Compliance Management in den Fokus. Ausgehend von den Grundlagen der Unternehmensüberwachung und dem in der Fachliteratur bereits ausführlich beschriebenen Tax-Compliance, sollen Lösungsansätze eines Compliance Management Systems im Finanz- und Rechnungswesen erörtert werden. Im Mittelpunkt stehen hierbei vor allem Möglichkeiten der Risikominimierung durch entsprechende Compliance-Maßnahmen. Darauf folgend werden Möglichkeiten der Umsetzung sowie Compliance-Risiken am Beispiel von Shared Services anschaulich dargestellt. Abgerundet wird die Arbeit durch eine kritische Bewertung.

Ziel der Arbeit ist es, dem Leser den Aufbau und die Implementierung eines Compliance Management Systems im Finanz- und Rechnungswesen und damit verbundenen Vorteile und Herausforderungen am Beispiel von Shared Services aufzuzeigen.

¹ Vgl. Regierungskommission Deutscher Corporate Governance Kodex Ziffer 4.1.3.

² Vgl. Behringer et al. (2018), S. 33f.

2. Grundlagen der Unternehmensüberwachung

2.1. Theoretische Grundlagen zur Compliance

2.1.1. Begriff der Compliance

Der Begriff der Compliance leitet sich aus dem englischen Verb „to comply“ ab, was durch „etwas einhalten/entsprechen/nachkommen“ übersetzt werden kann. Der ursprüngliche Gebrauch des Begriffs stammt aus der Medizin und bezeichnet das Befolgen, bzw. Nichtbefolgen ärztlicher Ratschläge und Verordnungen durch die Patienten.³

Für den heutigen Gebrauch in Unternehmen existiert für den Begriff Compliance keine einheitlich klare Definition. So ist bislang weder eine gesetzliche noch eine von der Allgemeinheit anerkannte Definition vorhanden. Von offizieller Stelle ist jedoch seit dem 20. Juli 2007 unter Ziffer 4.1.3 im Deutschen Corporate Governance Kodex (DCGK) Folgendes festgehalten:⁴

„Der Vorstand hat für die Einhaltung der gesetzlichen Bestimmungen und der unternehmensinternen Richtlinien zu sorgen und wirkt auf deren Beachtung durch die Konzernunternehmen hin (Compliance)“⁵

Die Definition des DCGK bezieht sich somit sowohl auf die Einhaltung gesetzlicher als auch unternehmensinterner Regelungen. Hierunter können neben der Satzung und Geschäftsordnung beispielsweise ethische Richtlinien oder interne Anweisungen und Verordnungen fallen.⁶

In der Literatur existieren darüber hinaus Definitionen zur Compliance. Von Schneider (2003) wird diese mit der *„Gesamtheit aller Maßnahmen, die erforderlich sind, um ein rechtmäßiges Verhalten des Unternehmens, seiner Organmitglieder und der Mitarbeiter mit Blick auf alle gesetzlichen Gebote und Verbote zu gewährleisten“⁷* definiert.

³ Vgl. Behringer et al. (2018), S. 34.

⁴ Vgl. Wecker/Laak (2009), S. 34f.

⁵ Regierungskommission Deutscher Corporate Governance Kodex Ziffer 4.1.3.

⁶ Vgl. Wecker/Laak (2009), S. 35.

⁷ Schneider (2003), S. 646.

Diese Definition mit Blick auf die Einhaltung gesetzlicher Gebote und Verbote wird im Rahmen dieser Bachelorarbeit als Grundlage angesehen. Erweitert wird diese um die Definition als *„Summe der organisatorischen Maßnahmen eines Unternehmens, mit denen gewährleistet werden soll, dass sich die Geschäftsleitung wie auch die Mitarbeiter des Unternehmens rechtmäßig verhalten.“*⁸

Als rechtmäßiges Verhalten soll in diesem Fall nicht nur die Einhaltung von Gesetzen und Regeln, welche von externer Seite vorgegeben werden verstanden werden, sondern auch *„die Einhaltung (...) und die Ausarbeitung von Regeln, die sich das Unternehmen selber gegeben hat, sowie die dazu eingeführten Maßnahmen. Maßstab für die sich selbst zu gebenden Regeln ist dabei ein ethisches und verantwortliches Handeln.“*⁹

Dadurch können nicht nur Rechtsverstöße verhindert werden, sondern auch strategische Vorteile gegenüber Wettbewerbern erzielt werden, da sich verantwortungsvolles und ethisches Handeln häufig positiv auf die Reputation von Unternehmen auswirkt. Compliance kann somit auch als bedeutender Marketingfaktor bezeichnet werden.¹⁰

2.1.2. Abgrenzung von Compliance zur Corporate Governance

Während Compliance die Pflicht von Unternehmen zur Einhaltung von Gesetzen und Unternehmensregeln beschreibt und deren Einhaltung durch geeignete Maßnahmen sicherstellen soll, beinhaltet der Begriff der Corporate Governance alle Gesetze und verbreitete Standards der sorgfältigen Unternehmensführung. Diese werden im Deutschen Corporate Governance Kodex zusammengefasst, welcher Vorschriften zur Führung und Überwachung von Unternehmen, sowie Standards zur verantwortungsvollen Unternehmensführung enthält.¹¹ Die Begriffe beschäftigen sich folglich beide mit der Einhaltung von Vorschriften und sollen korrektes und angemessenes

⁸ Wecker/Laak (2009), S. 33.

⁹ Behringer et al. (2018), S. 36.

¹⁰ Vgl. Wecker/Laak (2009), S. 33f.

¹¹ Vgl. Behringer et al. (2018), S. 342f.

Verhalten der Unternehmen sicherstellen. Bei der Sichtweise der Corporate Governance geht es dabei jedoch vor allem um Vertrauen und Transparenz nach außen, während Compliance den Blick nach innen zum Schutz des Unternehmens, der Mitarbeiter und zugehörigen Organe richtet.¹²

2.2. Notwendigkeit von Compliance in Unternehmen

Durch die bereits in der Einleitung beschriebenen Wirtschaftsskandale in der Vergangenheit und dem dadurch entstandenen Druck auf Unternehmen durch die Öffentlichkeit, haben sich immer mehr Unternehmen in den vergangenen Jahren darum bemüht, der Öffentlichkeit den Nachweis zu erbringen, aus den Geschehnissen in der Vergangenheit gelernt zu haben. Compliance und Compliance Management haben dadurch in den vergangenen Jahren konstant an Bedeutung gewonnen. Auslöser hierfür war nicht zuletzt auch der Sarbanes-Oxley Act in den USA.¹³

Dieser wurde im Jahr 2002 vom US-Senat und Repräsentantenhaus als Gesetz zum Schutz von Anlegern verabschiedet. Ziel war es, den Anlegern eine detaillierte, richtige und verlässliche Berichterstattung durch die Unternehmen zu gewährleisten. So wurden im Sarbanes-Oxley Act unter anderem erweiterte Offenlegungs- und Prüfungspflichten, sowie die Einführung interner Kontrollsysteme verpflichtend.¹⁴

Zwar waren die meisten deutschen Unternehmen, da sie nicht in den USA börsennotiert sind, nicht von dem Gesetz betroffen, jedoch nahm das Thema Compliance dadurch auch hierzulande an Fahrt auf.¹⁵

Nun stellt sich berechtigterweise die Frage, ob Unternehmen nicht auch schon zuvor auf die Einhaltung von Recht und Gesetz bedacht waren. Dies war sicherlich durch die interne Revision, sowie zahlreiche Mitarbeiter im Arbeitsrecht, Datenschutz, Kartellrecht usw. der Fall. Warum sollte also jetzt eine separate Compliance Organisation vonnöten sein? Hier gibt es durchaus

¹² Vgl. Siriu (2018).

¹³ Vgl. Berwanger/Kullmann (2012), S. 20.

¹⁴ Vgl. Quentmeier (2012), S. 12.

¹⁵ Vgl. Berwanger/Kullmann (2012), S. 20.

Meinungen, die der Compliance als zusätzliche Organisationseinheit kritisch gegenüberstehen und stattdessen eine Verbesserung der bereits etablierten Funktionen im Unternehmen fordern.¹⁶

Nichtsdestotrotz macht eine Bündelung der bislang verstreut im Unternehmen wahrgenommenen Aufgaben unter der Stabsfunktion Compliance durchaus Sinn. Nicht zuletzt die Zunahme von internationalen Regulierungen und Gesetzen in den letzten Jahren und die dadurch wachsende Komplexität sprechen für eine Bündelung der Kompetenzen. Dadurch können die Aufgaben, Regeln und Schulungen zu entwickeln, sowie Mitarbeitern im Zweifelsfall Auskunft zu geben von einer zentralen Stelle durchgeführt werden. Hierdurch können sich Synergieeffekte ergeben und für alle im Unternehmen ist klar, an wen man sich bei aufkommenden Fragen zu wenden hat. Insbesondere bei internationalen Konzernen kann so ein Kompetenzwirrwarr verhindert und eine einheitliche Compliance-Linie festgelegt werden. Natürlich kostet die Umsetzung einer Compliance-Organisation Geld, allerdings kann die Alternative hierzu für kein Unternehmen realistisch sein.¹⁷

„If you think compliance is too expensive – try to be non-compliant“¹⁸

Diese Aussage zeigt, dass ein non-compliant Verhalten den Unternehmen schlussendlich teurer zu stehen kommt, als von vornherein Regelverstößen vorzubeugen. Beispiele wie Enron zeigen, dass Unternehmen, welche massiv gegen Gesetze verstoßen, früher oder später verschwinden. Neben diesen Extrembeispielen gibt es zudem zahlreiche Beispiele wie die Siemens-Korruptionsaffäre oder der VW-Dieseldieselgate, bei denen Regelverstöße erhebliche finanzielle Konsequenzen nach sich zogen. Neben Kosten für Strafzahlungen fallen für die betroffenen Unternehmen dabei darüber hinaus Reputationsverluste, sowie Kosten für verlorene Aufträge an. Eine funktionierende Compliance-Organisation sollte also für jedes Unternehmen Voraussetzung sein, um öffentlichkeitswirksamen Skandalen vorzubeugen.¹⁹

¹⁶ Vgl. Berwanger/Kullmann (2012), S. 21ff.

¹⁷ Vgl. Behringer et al. (2018), S. 43ff.

¹⁸ Campos Nave (2008), S. 743.

¹⁹ Vgl. Behringer et al. (2018), S. 43.

Letztendlich hängt eine funktionierende Compliance-Organisation jedoch nicht von dem System an sich ab, sondern von den Menschen, die entscheiden. So ist das beste Compliance-System im Endeffekt nutzlos, wenn nicht von der Unternehmensleitung diese Werte vorgelebt werden und eine Umsetzung ernstlich verfolgt wird. Ist dies nicht der Fall, so greift Compliance in ihrer Funktion ins Leere und wird von den Mitarbeitern, welche die Realität im Unternehmen kennen, bestenfalls mit Ironie begegnet.²⁰ Es bleibt also festzuhalten, dass Compliance von absoluter Notwendigkeit in Unternehmen ist, diese jedoch auch konsequent durch Vorleben der Unternehmensführung durchgeführt werden muss.

2.3. Umsetzung von Compliance in Unternehmen

In Unternehmen gibt es grundsätzlich drei Erscheinungsarten von Compliance. Diese können am besten in einer Compliance-Pyramide dargestellt werden:



Abbildung 1: Compliance-Pyramide Quelle: Behringer et al. (2018) S. 37

²⁰ Vgl. Berwanger/Kullmann (2012), S. 22f.

Im Folgenden wird auf die einzelnen Stufen der Compliance-Pyramide näher eingegangen:

Gesetze und andere verpflichtende Regeln

Die unterste Stufe stellt die Einhaltung von Gesetzen und Regeln dar, was für jedes Wirtschaftsunternehmen obligatorisch ist, da bei Nichtbeachtung Sanktionen oder gar Verbote zum weiteren Wirtschaften drohen. Geschäftsführer und Vorstandsmitglieder haben nach § 43 Abs.1 GmbHG bzw. § 93 Abs. 1 AktG die Sorgfalt eines ordentlichen und gewissenhaften Geschäftsleiters anzuwenden, woraus sich ergibt, die Gesellschaft im Rahmen von geltendem Recht und Gesetz zu führen. Von den Geschäftsleitern müssen somit Maßnahmen ergriffen werden, um dies sicherzustellen. Erfolgt dies nicht, hat dies unter Umständen die unbeschränkte Haftung der Gesellschafter nach § 43 Abs. 2 GmbHG bzw. § 93 Abs. 2 AktG zur Folge. Nun stellt sich natürlich die Frage warum Mitarbeiter überhaupt gegen Gesetze verstoßen. Hierfür gibt es zwei Tatbestände: Zum einen kann dies erfolgen, um Unternehmensziele vermeintlich zu fördern oder zu erreichen (corporate crime) und zum anderen, um eigene Interessen zu begünstigen (occupational crime).²¹

Best Practice

Auf der zweiten Stufe der Pyramide steht die über das gesetzlich geforderte Minimum hinaus gehende „Best Practice“ der Branche, Gesellschaft oder Wirtschaft, welche für das Unternehmen zwar freiwillig ist, letztendlich aber von den Stakeholdern gefordert werden kann. Best Practice kann somit sowohl an die Erwartungen von Stakeholdern, als auch an nicht verbindliche „Soft Laws“ oder Branchenstandards geknüpft sein.²² Als Beispiel kann hierfür der Deutsche Corporate Governance Kodex angeführt werden.²³ Die Rechtsprechung kann durch Best Practice, wenn es bei einem Unternehmen zu Verstößen kommt, an den Methoden von anderen Unternehmen

²¹ Vgl. Behringer et al. (2018), S. 36ff.

²² Vgl. ebd. S. 36.

²³ Vgl. Welge/Eulerich (2014), S. 140.

festmachen, ob die Geschäfte ordentlich und gewissenhaft geführt worden sind. Darüber hinaus kommt es häufig vor, dass sich Best Practice durch Unternehmensskandale und damit verbundene Regulierungen im Laufe der Zeit zur Pflicht entwickelt. Es kann jedoch nicht behauptet werden, dass jedes Unternehmen, welches sämtliche Best Practice befolgt im Bereich Compliance optimal aufgestellt ist. Vielmehr gilt es hier für den jeweiligen Bedarf, mit Blick auf die Kosten, die Compliance verursacht, die richtige Best Practice zu finden.²⁴

Übernahme sozialer Verantwortung

Auf der obersten Stufe der Pyramide steht mit sozialer Verantwortung eine freiwillige Selbstverpflichtung des Unternehmens. Hier wird der Schwerpunkt besonders auf die Ethik gelegt, was dazu führt, dass nicht alles was erlaubt oder Standard ist, auch ethisch vertretbar ist. Die Auferlegung von Regeln ist natürlich freiwillig, allerdings kann die Integration sozialer und ökologischer Themen auch durch Stakeholder verlangt werden, wodurch ein Verzicht auch negative Folgen haben kann. Somit kann die Übernahme sozialer Verantwortung auch im Interesse des wirtschaftlichen Erfolges sein. Darüber hinaus minimieren strengere Regeln das Risiko von Unternehmensskandalen, führen zu geringerer Haftung und stärken die Reputation des Unternehmens. Allerdings sind zur Erlangung der Vorteile immer auch die tatsächliche Umsetzung und Befolgung der Regeln vonnöten, um dies nach außen glaubwürdig kommunizieren zu können. In welchem Maß soziale Verantwortung übernommen wird, bleibt also von jedem Unternehmen, insbesondere unter Berücksichtigung der Investitionsbereitschaft selbst abzuwägen.²⁵

²⁴ Vgl. Behringer et al. (2018), S. 40f.

²⁵ Vgl. ebd. S. 36 ff.

2.4. Compliance Management Systeme

Unter Ziffer 4.1.3 Satz 2 des DCGK ist festgelegt, dass der Vorstand für „*angemessene, an der Risikolage des Unternehmens ausgerichtete Maßnahmen (Compliance Management System)*“ zu sorgen hat.²⁶

Der DCGK fordert von Unternehmen also konkrete Maßnahmen, welche ein regeltreues und pflichtgemäßes Verhalten aller Organisationsmitglieder mit Blick auf externe und interne Regeln sicherstellen. Ein Compliance Management System (CMS) soll hierbei als Aufbau- und Ablauforganisation, die Institution bei der Planung, Steuerung, Überwachung, sowie der Erreichung der Ziele unterstützen. Hierfür ist zunächst ein Grundgerüst aus formellen Vorgaben und weitgehend standardisierten Grundsätzen vonnöten.²⁷ Da die praktische Ausgestaltung eines CMS im DCGK nur äußerst spärlich dargelegt ist, sind hier vorzugsweise die Standards von IDW PS 980 und ISO 19600 heranzuziehen. Gemäß dem Institut der Wirtschaftsprüfer im IDW PS 980 sind unter einem CMS die Grundsätze und Maßnahmen eines Unternehmens zusammenzufassen, welche ein regelkonformes Verhalten der Vertreter und Mitarbeiter, sowie von Dritten sicherstellen. Folglich soll die Einhaltung von Regeln gewährleistet und Verstöße verhindert werden. Das CMS kann sich dabei sowohl auf Geschäftsbereiche, operative Prozesse wie Einkauf oder Verkauf, als auch auf einzelne Rechtsgebiete beziehen.²⁸

Der IDW PS 980 sieht für ein CMS die folgenden, miteinander in Wechselwirkung stehenden sieben Grundelemente vor:²⁹

1. Förderung einer Compliance-Kultur als Grundlage für Angemessenheit und Wirksamkeit des CMS.
2. Festlegung der Compliance-Ziele auf Grundlage der Unternehmensregeln und -ziele.
3. Aufbau einer Compliance-Organisation durch Regelung der Rollen und Verantwortlichkeiten, sowie der Aufbau- und Ablauforganisation.

²⁶ Regierungskommission Deutscher Corporate Governance Kodex Ziffer 4.1.3.

²⁷ Béla Szabó (2018).

²⁸ Vgl. Institut der Wirtschaftsprüfer in Deutschland e.V. (2010) Fn. 2 Tz. 10.

²⁹ Vgl. ebd. Fn. 4 Tz. 19.

4. Feststellung der Compliance-Risiken, welche Verstöße gegen einzuhaltende Regeln und somit eine Verfehlung der Compliance-Ziele zur Folge haben.
5. Auf Grundlage der Compliance-Risiken wird ein Compliance-Programm erstellt, welches Compliance-Verstöße verhindern und Compliance-Risiken begrenzen soll.
6. Die Compliance-Kommunikation legt fest, wie Risiken, Verstöße und Hinweise berichtet werden. Mitarbeiter und ggf. Dritte werden über das Compliance-Programm und die festgelegten Rollen und Verantwortlichkeiten informiert.
7. Das CMS wird mit Blick auf Angemessenheit und Wirksamkeit überwacht und bei Bedarf optimiert.

Auf Grundlage des IDW PS 980 kann folglich ein Soll-Ist-Vergleich vorgenommen werden, auf dessen Basis Entscheidungen getroffen und Änderungen vorgenommen werden können.³⁰

Ziel des im Jahr 2004 erschienenen ISO 19600 war es, Compliance Management und damit verbundene Standards international zu harmonisieren. Der 33 Seiten umfassende Standard soll erklären, wie Compliance Management Systeme errichtet, entwickelt, praktiziert, bewertet, gepflegt und verbessert werden können. Die Norm enthält durch „Soll“ gekennzeichnete Empfehlungen, welche bei gewünschter Zertifizierung jedoch umgesetzt werden müssen.³¹ In der Norm wird dargelegt, wie ein CMS funktionieren kann. Eine große Bedeutung kommt hier der Risikoanalyse zu. Risiken sollen zuerst erkannt, beurteilt und bewertet werden, bevor die Compliance-Anforderungen bestimmt werden. Danach sollen, nach Wichtigkeit geordnet, Gegenmaßnahmen entwickelt werden. Hierbei wird auf die Vermittlung von Werten, Kommunikation, Kultur, sowie Bewertung und Verbesserung großen Wert gelegt. Ferner werden die Rollen und Verantwortlichkeiten des Managements und der Mitarbeiter dargestellt. Als

³⁰ Vgl. Behringer et al. (2018), S. 374.

³¹ Vgl. Fissenewert (2015), S. 15ff.

Erfolgsfaktor für ein funktionierendes Compliance-Management wird eine Compliance-Kultur gefordert. Mitarbeiter sollen sich so in jeder Unternehmenssituation compliant verhalten.³²

Ein Vorteil des ISO 19600 ist, dass dieser immer wieder auf die Verhältnismäßigkeit verweist und somit auch für mittelständische Unternehmen geeignet ist. Durch die „Soll“ Formulierung können so kleine Unternehmen Empfehlungen, die für den eigenen Bedarf nicht angemessen sind, auslassen. Dies ist jedoch gleichzeitig auch als Nachteil zu sehen, da der Standard als Rahmenkonzept nur sehr allgemein formuliert ist und somit nur wenige Hinweise für die konkrete Gestaltung eines CMS gibt. Eine Zertifizierung ist dadurch sehr schnell erreicht. Abschließend kann also festgehalten werden, dass sich der ISO 19600 und der IDW PS 980 sehr gut zueinander ergänzen, da der ISO 19600 die Bezugsgrößen festlegt und der IDW PS 980 Hinweise zur tatsächlichen Prüfung liefert.³³ Für ein CMS im Rahmen dieser Arbeit wird der IDW PS 980 als Standard herangezogen.

Ein zentrales Element eines jeden CMS ist, wie bereits beschrieben die Überwachung und Verbesserung. Hierfür eignet sich das sogenannte „Three-Lines-of-Defense-Modell“. Die erste Verteidigungslinie stellt dabei das Erkennen von Risiken und die Einhaltung von Vorgaben innerhalb der Geschäftsprozesse wie z. B. der Buchhaltung dar. Die zweite Verteidigungslinie bildet die Compliance-Abteilung, welche Richtlinien und Rahmenbedingungen vorgibt und darüber hinaus diese überwacht. Komplettiert wird das Modell durch die interne Revision, welche die Einhaltung von Compliance-Maßnahmen garantieren und Prozesse überprüfen soll. Eine effiziente Überwachung ist jedoch nur möglich, wenn alle drei Verteidigungslinien ihren Aufgaben nachkommen und darüber hinaus in Austausch und Kommunikation miteinander stehen.³⁴

³² Vgl. Fissenewert (2015), S. 17f.

³³ Vgl. Behringer et al. (2018), S. 373f.

³⁴ Vgl. KPMG AG Wirtschaftsprüfungsgesellschaft/NWB Verlag GmbH & Co. KG (2016), S. 350f.

3. Tax-Compliance als Ausgangspunkt

Da Compliance Management Systeme im Finanz- und Rechnungswesen in der Fachliteratur noch nicht ausgiebig behandelt wurden, erfolgt die Herleitung hierfür anhand der Darstellung von Tax-Compliance. Ausgehend davon werden darauffolgend Möglichkeiten zur Umsetzung im Finanz- und Rechnungswesen erörtert.

3.1. Grundlagen zum Tax-Compliance

Der Begriff „Tax-Compliance“ beinhaltet die Einhaltung aller steuerlichen Pflichten und Gesetze.³⁵ Das Steuerrecht stellt hier als komplexes und unübersichtliches Rechtsgebiet eine besondere Herausforderung dar, welches nur durch Expertenwissen und einen hohen Organisationsgrad im Unternehmen beherrschbar ist.³⁶ Im Rahmen der Tax-Compliance soll deshalb ein System eingerichtet werden, welches die Einhaltung von steuerlichen Gesetzen und Vorgaben der Finanzverwaltung sicherstellt. Dies kann auch als Compliance Management System oder Risikomanagementsystem (RMS) bezeichnet werden. Aufgabe des Risikomanagementsystems ist es, im Fall von Steuern, Steuerrisiken aufzudecken und hierdurch negative Folgen für das Unternehmen zu vermeiden. Das CMS soll ergänzend dazu durch geeignete Maßnahmen garantieren, dass die aufgedeckten Risiken zu gesetzes- und regelkonformem Handeln führen.³⁷

Auslöser für die Einführung von CMS im steuerlichen Bereich war zunächst die schärfere Verfolgung von Steuervergehen.³⁸ So stellte der BGH unter anderem im Jahr 2012 klar, dass bei Steuerhinterziehung ab einer

³⁵ Vgl. Alzuhn/Kober/Voss (2018), S. 794.

³⁶ Vgl. KPMG AG Wirtschaftsprüfungsgesellschaft/NWB Verlag GmbH & Co. KG (2016), S. 243.

³⁷ Vgl. Hindersmann/Nöcker (2018), S. 24f.

³⁸ Vgl. Pielke (2018), S. 3.

Gesamtsumme von einer Million Euro keine Bewährungsstrafe in Betracht kommen kann.³⁹

Mit Blick auf die lange Verfolgungsverjährung von bis zu zehn Jahren nach § 370 Abs. 3 AO iVm. § 376 AO ist diese Summe unter Umständen sehr schnell erreicht. Bei der Beurteilung der Sachverhalte spielt für die Gerichte vor allem die Frage von Vorsatz und Fahrlässigkeit eine große Rolle. Für die Rechtsprechung kann hier ein existentes und funktionierendes CMS vor Haftung schützen.⁴⁰ So stellt für das BMF ein solches internes Kontrollsystem, welches der Erfüllung steuerlicher Pflichten dient, ein Indiz dar, welches gegen das Vorliegen von Vorsatz und Leichtfertigkeit sprechen kann. Der Einzelfall ist hier jedoch zu prüfen.⁴¹ So wird die alleinige Existenz eines CMS nie genügen, um den Vorwurf der Fahrlässigkeit fallen zu lassen. Stattdessen muss das System ernsthaft betrieben und Verstöße wirksam verhindert werden. Ein solch funktionierendes System wird immer im Interesse des Unternehmens liegen, da so Bußgelder vermieden oder gemildert werden. Ein geeigneter Prüfungsrahmen für Umfang und Ausgestaltung eines funktionierenden Tax CMS stellen die bereits in Kapitel 2.4 dargestellten Prüfstandards ISO 19600 und IDW PS 980 dar, welche die Mindestanforderungen für ein CMS vorgeben.⁴²

Insbesondere der IDW PS 980 stellt hier in der Praxis einen wichtigen Anhaltspunkt dar, da die Ausgestaltung eines CMS von der Finanzverwaltung nicht an konkrete Anforderungen geknüpft ist. Es ist jedoch davon auszugehen, dass sich die Finanzverwaltung in der Praxis im Wesentlichen an dem IDW PS 980 orientiert, auch wenn Abweichungen im Detail nicht auszuschließen sind.⁴³ Bei der Einrichtung eines Tax CMS sollten zu Beginn folgende Überlegungen angestellt werden:⁴⁴

³⁹ Vgl. Bundesgerichtshof, Urteil vom 07.02.2012.

⁴⁰ Vgl. Pielke (2018), S. 3f.

⁴¹ Vgl. Bundesministerium der Finanzen 23.05.2016.

⁴² Pielke (2018), S. 5f.

⁴³ Vgl. Hindersmann/Nöcker (2018), S. 57.

⁴⁴ Vgl. Pielke (2018), S. 11ff.

1. Ist ein CMS überhaupt notwendig? Dies ist nur der Fall, wenn steuerliche Probleme (besonders in Bezug auf Lohn- und Umsatzsteuer) von großer Komplexität auftreten.
2. In welchem Umfang ist ein CMS erforderlich? Hier spielen vor allem die Unternehmensgröße und dessen Möglichkeiten eine Rolle. Das CMS kann deshalb individuell skaliert werden.
3. Welchen Zweck soll das CMS erfüllen? Sollen nur die Minimalanforderungen der Finanzverwaltung erfüllt werden oder darüber hinaus Potenziale zur Steuerplanung und -gestaltung genutzt werden?
4. Saubere und geordnete Dokumentation des CMS. Nur wenn dieses nachvollziehbar und prüfbar ist, kann es zur Entlastung von Vorwürfen eingesetzt werden.

Nach Beantwortung dieser grundlegenden Fragen kann mit der Realisation eines CMS begonnen werden. Mit Blick auf die Erörterung eines CMS im Finanz- und Rechnungswesen, mit welchem sich diese Arbeit beschäftigt, stellen vor allem die nachfolgenden Punkte eine wertvolle Grundlage für die Überleitung von Tax-Compliance zur Compliance im Finanz- und Rechnungswesen dar. Grundlage ist ein CMS nach IDW PS 980.

3.2. Überleitung vom Tax-Compliance zur Compliance im Finanz- und Rechnungswesen

- Im Unternehmen wird eine **Kultur** geschaffen, welche die Einhaltung steuerlicher Gesetze zum Teil des Leitbilds des Unternehmens macht.⁴⁵ Verstöße und Zuwiderhandlungen werden nicht geduldet und deshalb sanktioniert.⁴⁶

⁴⁵ Vgl. Hindersmann/Nöcker (2018), S. 58.

⁴⁶ Vgl. Pannen (2019), S. 67.

- Davon ausgehend, sich steuerlich korrekt und risikovorbeugend verhalten zu wollen, werden detaillierte **Ziele** formuliert, welche möglichst wenig Auslegungen ermöglichen.⁴⁷
- Abhängig von der Größe und Komplexität des Unternehmens werden die für ein Tax CMS notwendigen **organisatorischen Maßnahmen** vorgenommen. Hierbei wird zwischen Aufbau- und Ablauforganisation differenziert.⁴⁸
- Steuerliche **Risiken** werden identifiziert und anhand der Eintrittswahrscheinlichkeit analysiert und bewertet. Ausgehend davon werden im Rahmen von einem **Tax-Compliance-Programm** Grundsätze und Maßnahmen eingeführt, welche den Risiken entgegenwirken und diese minimieren sollen.⁴⁹
- Mitarbeiter werden über das Tax-Compliance-Programm und ihre Rollen und Verantwortlichkeiten **informiert**, sodass sie ihre Aufgaben verstehen und entsprechend ausführen können. Darüber hinaus müssen Kommunikationswege klar geregelt sein und eine „Fehlerkultur“ geschaffen werden, welche dazu anreizt, Fehler zu melden ohne negative Konsequenzen zu fürchten.⁵⁰
- Das Tax CMS wird auch nach Einführung kontinuierlich **überwacht** und bei Bedarf **verbessert**. In der Praxis wird hierfür häufig ein mehrstufiges Überwachungssystem wie das bereits beschriebene Three-Lines-of-Defence Modell verwendet.⁵¹

⁴⁷ Vgl. Hindersmann/Nöcker (2018), S. 60f.

⁴⁸ Vgl. ebd. S. 61ff.

⁴⁹ Hindersmann/Nöcker (2018), S. 64ff.

⁵⁰ Vgl. Alzuhn/Kober/Voss (2018), S. 796.

⁵¹ Vgl. ebd.

4. Compliance im Finanz- und Rechnungswesen

4.1. Funktionen der Rechnungslegung

Bevor Compliance im Finanz- und Rechnungswesen näher erörtert wird, soll zunächst das Finanz- und Rechnungswesen an sich dargestellt und erklärt werden. Im Fokus dieser Arbeit soll dabei vor allem das externe Rechnungswesen stehen, da dieses durch die Übermittlung von Informationen nach außen von besonderer Relevanz im Bereich Compliance ist. Um die Begriffe sinnvoll voneinander abzugrenzen, erfolgt zunächst eine Definition der wichtigsten Begriffe zu dem Thema:

Finanzwesen: Alle Tätigkeiten, „die sich mit der Erfassung, Aufbereitung und Interpretation finanzieller Daten, mit dem dazu notwendigen Mechanismus, mit der Beschaffung und dem Einsatz der finanziellen Mittel sowie mit der dazu gehörenden Kontrolle befassen.“⁵²

Rechnungswesen: Ein betriebsinternes System zur „Ermittlung, Aufbereitung, Darstellung, Analyse und Auswertung von Zahlen (Mengen- und Wertgerüsten) über den einzelnen Wirtschaftsbetrieb und seine Beziehungen zu anderen Wirtschaftssubjekten“⁵³

Rechnungslegung: Ordnungsgemäße Zusammenfassung von Einnahmen und Ausgaben mit Beilegung der Belege. Im engeren Sinne werden darunter die Aufstellung und Veröffentlichung des Jahresabschlusses verstanden. Für Unternehmen ist diese im Publizitätsgesetz geregelt.⁵⁴

Grundlage für die Rechnungslegung und der damit verbundenen Übermittlung von Informationen über das Unternehmen nach außen bildet die Buchführung, welche die systematische, strukturierte und vollständige Dokumentation aller Geschäftsvorfälle, basierend auf Belegen im Unternehmen beschreibt. Die Pflicht hierfür setzt sich aus dem Handels- und Steuerrecht zusammen.⁵⁵

⁵² Schär (1970), S. 1.

⁵³ Weber (1993), S. 2.

⁵⁴ Vgl. Pellens (2018).

⁵⁵ Vgl. Behringer et al. (2018), S. 116f.

Für die handelsrechtliche Buchführungspflicht stellt dabei § 238 HGB die Basis dar. Diese wird mit der Pflicht zur Aufstellung des Inventars (§ 240 HGB) und des Jahresabschlusses (§ 242 HGB) durch Bilanz und Gewinn- und Verlustrechnung ergänzt. Die Buchhaltung muss nach den Grundsätzen der ordnungsgemäßen Buchführung (GoB) erfolgen und muss von Dritten in angemessener Zeit überblickt werden können. Wichtige Elemente der GoB sind unter anderem: ⁵⁶

- Die Buchführung ist klar und übersichtlich
- Vermögensgegenstände und Schulden, sowie Aufwendungen und Erträge dürfen nicht miteinander verrechnet werden (§ 246 Abs. 2 HGB)
- Es erfolgt keine Buchung ohne Beleg (§ 257 Abs. 1 HGB)
- Die Buchführungsunterlagen sind geordnet für zehn Jahre aufzubewahren (§ 257 Abs.1 iVm. Abs.4)
- Das Rechnungswesen ist durch ein internes Überwachungssystem, welches der Unternehmensgröße und -art entspricht zu überprüfen.

Die Verantwortung für die ordnungsgemäße Buchführung tragen bei Personengesellschaften alle geschäftsführenden und vollhaftenden Gesellschafter. Bei einer GmbH und AG sind alle Geschäftsführer bzw. Mitglieder des Vorstands verantwortlich.⁵⁷

Das Rechnungswesen soll, wie aus der Definition zu entnehmen ist, eine zuverlässige Abbildung der Ergebnisse des unternehmerischen Handelns garantieren. Dies erfolgt sowohl im Eigeninteresse, um das Unternehmen führen und lenken zu können, als auch im Fremdinteresse durch Außenstehende, wie zum Beispiel Eigenkapitalgeber, Fremdkapitalgeber, Mitarbeiter oder dem Staat. Das betriebliche Rechnungswesen kann mit Bezug auf die Adressaten somit in das externe und interne Rechnungswesen unterteilt werden. Das externe Rechnungswesen bedient dabei die Informationsansprüche von Interessenten außerhalb des Unternehmens,

⁵⁶ Vgl. Behringer et al. (2018), S. 116ff.

⁵⁷ Vgl. ebd. S. 119.

während das interne Rechnungswesen der Unternehmensführung die notwendigen Informationen zur Planung, Steuerung und Kontrolle des Unternehmens bereitstellen soll.⁵⁸

Der Kern des externen Rechnungswesens bildet der Jahresabschluss, durch welchen Informationen an externe Adressaten übermittelt werden sollen. Bei der Aufstellung sind hier die zu verwendenden Rechnungslegungsgrundsätze und die Bestimmungen der Satzung zu berücksichtigen. Die Tätigkeit wird in der Regel durch sachkundige Mitarbeiter erledigt, welche bei größeren Unternehmen Bilanzierungs- und Konsolidierungsvorschriften von der Geschäftsleitung erhalten, in denen Wahlrechte und Ermessensentscheidungen geregelt sind.⁵⁹

In Bilanz, Gewinn- und Verlustrechnung, sowie dem Anhang soll die Lage des Unternehmens den Tatsachen entsprechend dargestellt werden, sodass Außenstehende sich ein objektives Bild davon machen können. Um diese Objektivität zu gewährleisten, ist aufgrund der Informationsasymmetrien zwischen Unternehmensleitung und externen Stakeholdern die Veröffentlichung von Information stets mit der Überprüfung von Dritten verbunden. Hierfür gibt es gesetzliche Regelungen zu Pflicht und Umfang der Überprüfung der Rechnungslegung. Hierdurch kann jedoch unmöglich jede denkbare Frage zur Rechnungslegung geregelt werden. Für die bilanzierenden Unternehmen gibt es deshalb immer ein gewisses Maß an Möglichkeiten, den Jahresabschluss nach eigenen Wünschen zu gestalten und so durch bilanzpolitische Maßnahmen das Erscheinungsbild bei den Adressaten zu beeinflussen.⁶⁰

Werden durch solche Maßnahmen die Informationen für die Stakeholder zu stark beeinflusst oder verfälscht, so ist die Informationsfunktion der Rechnungslegung nicht mehr gegeben. Verstöße gegen Rechnungslegungspflichten können darüber hinaus auch straf- und zivilrechtliche Folgen nach sich ziehen. In § 331 HGB ist der Straftatbestand der Bilanzfälschung für Kapitalgesellschaften geregelt. Die Regelung wird

⁵⁸ Vgl. Müller/Saile (2018), S. 3ff.

⁵⁹ Vgl. Behringer et al. (2018), S. 120.

⁶⁰ Vgl. Coenenberg (2014), S. 8f.

allerdings durch § 335b iVm. § 264a HGB auf OHG und KG ohne persönlich haftende natürliche Person erweitert.⁶¹

Konkret regelt § 331 HGB die falsche Darstellung der Vermögens- und Ertragslage in Unternehmen wie beispielsweise den Ansatz unerlaubter Werte, das Auslassen von Bilanzpositionen oder das Ansetzen fiktiver Bilanzpositionen. Voraussetzung für eine Täterschaft sind hier jedoch ein vorsätzliches Verhalten, z. B. zur Erlangung von persönlichen Vorteilen sowie die Mitgliedschaft in einem vertretungsberechtigten Organ wie Vorstand, Geschäftsführer oder Aufsichtsrat. Als Rechtsfolge kann sich dann eine Freiheitsstrafe von bis zu drei Jahren oder eine Geldstrafe ergeben. Für Einzelunternehmen und Personengesellschaften gibt es im HGB keine Regelung zur Bilanzfälschung. Es ergeben sich somit keine handelsrechtlichen Folgen bei Verletzung der Rechnungslegungsvorschriften. Allerdings enthält das Strafgesetzbuch einschlägige Regelungen (u.a § 283 StGB), welche auch bei dieser Gesellschaftsform Freiheits- oder Geldstrafen zur Folge haben. Des Weiteren können Vorstand oder Geschäftsführer bei Pflichtverletzung haftungsrechtlich belangt werden, wenn durch deren Fehlverhalten dem Unternehmen ein Schaden entsteht (§§ 93 Abs. 2, 116 AktG und 43 Abs. 2 GmbHG).⁶²

Unternehmensleitungen sollten also ein persönliches Interesse daran haben, die externe Rechnungslegung gesetzes- und regelkonform aufzustellen. Ein funktionierendes Compliance Management System soll hierbei helfen. Bevor eine mögliche Ausgestaltung von diesem beschrieben wird, werden jedoch zunächst Compliance-Risiken im Finanz- und Rechnungswesen dargestellt. Diese Risiken zu identifizieren und zu analysieren stellt die Grundlage für alle daraus abgeleiteten Compliance-Maßnahmen dar.

⁶¹ Vgl. Behringer et al. (2018), S.123f.

⁶² Vgl. ebd. S. 123ff.

4.2. Compliance-Risiken

Das Aufdecken von Compliance-Risiken stellt die Grundlage für das Compliance-Programm dar, welches letztendlich diese Risiken begrenzen und Compliance-Verstöße verhindern soll. Unternehmen sollten deshalb einen Prozess zur systematischen Erkennung von Risiken einführen. Die hier aufgedeckten Risiken und deren Folgen müssen dann mit Blick auf die Eintrittswahrscheinlichkeit ausgewertet und evaluiert werden. Auch länderspezifische Gegebenheiten müssen hier mitberücksichtigt werden. Für eine Ersterhebung der Risiken können Risikokataloge herangezogen werden, sowie Verantwortliche und Mitarbeiter befragt werden. Die aufgedeckten Risiken können dann im nächsten Schritt klassifiziert und nach Eintrittswahrscheinlichkeit und Schadenshöhe bewertet werden.⁶³

Da eine genaue quantitative Schätzung hier oft sehr schwer erfolgen kann, werden in der Praxis häufig qualitative Attribute oder Schadensklassen verwendet. Darüber hinaus hängt die Bewertung von Risiken auch von dem Compliance-Ziel und den selbst gesetzten Ansprüchen zur Einhaltung von Gesetzen und selbstauferlegten Regeln ab. Da das Unternehmensumfeld sich ständig verändert, sollte das Aufdecken und Bewerten von Risiken kein einmaliger Prozess sein, sondern regelmäßig erfolgen und verbessert werden.⁶⁴

Compliance im Finanz- und Rechnungswesen wurde bisher in der Fachliteratur weniger ausführlich behandelt als beispielsweise Tax-Compliance. Es steht jedoch außer Frage, dass auch hier Compliance-Risiken vorhanden sind und somit Bedarf für die Steuerung dieser Risiken besteht. Besonders das externe Rechnungswesen, welches Informationen nach außen übermittelt, ist hier von besonderer Bedeutung. Diverse Beispiele wie die der Unternehmen Kreuger & Toll, Enron oder der Siemens Korruptionsskandal zeigen, dass Compliance-Verstöße im Finanz- und Rechnungswesen sowohl

⁶³ Vgl. KPMG AG Wirtschaftsprüfungsgesellschaft/NWB Verlag GmbH & Co. KG (2016), S.208ff.

⁶⁴ Vgl. ebd. S. 210.

dem Unternehmen selbst als auch den Anteilseignern und anderen Stakeholdern schaden. In Folge dessen wurden diese Bereiche von staatlicher Seite immer mehr reguliert. Für Unternehmen bedeutet dies ein Mehraufwand, um regelkonformes Verhalten sicherzustellen, allerdings kann – wenn man sich die Negativbeispiele vor Augen führt – die Alternative hierzu keine Option sein.⁶⁵

Im Folgenden sollen nun Compliance-Risiken im Finanz- und Rechnungswesen anschaulich dargestellt werden. Die Grundlage hierfür bilden die Einhaltung aller Gesetze und Verordnungen, aber auch Selbstverpflichtungen, ethische Richtlinien und interne Vorgaben.⁶⁶ Die Relevanz von Compliance im Finanz- und Rechnungswesen wird auch durch eine Studie im Mittelstand aus dem Jahr 2011 verdeutlicht: Hier gaben die Unternehmen an, dass für sie neben Geschäftsführung und dem Aufsichtsrat, das Thema Compliance vor allem für das Rechnungswesen, Controlling und die Buchhaltung eine große Bedeutung hat.⁶⁷ Als Gefahrenquellen für das Rechnungswesen und das Reporting wurden dabei vor allem Bilanzfälschung, Bewertungsmanipulationen und die Manipulation von Berichterstattungen erwähnt.⁶⁸

Zum besseren Verständnis der Prozesse des Finanz- und Rechnungswesens werden diese zunächst prägnant dargestellt. Der Fokus liegt auch hier auf dem externen Rechnungswesen und der Rechnungslegung.

Das Rechnungswesen und die Rechnungslegung können im Wesentlichen durch die folgenden grundlegenden Prozesse abgedeckt werden:⁶⁹

- Debitorenbuchhaltung
- Kreditorenbuchhaltung
- Anlagenbuchhaltung

⁶⁵ Vgl. Behringer et al. (2018), S. 43.

⁶⁶ Vgl. Matthey/Schreiner (2017), S. 10.

⁶⁷ Vgl. KPMG AG Wirtschaftsprüfungsgesellschaft/NWB Verlag GmbH & Co. KG (2016), S. 139.

⁶⁸ Vgl. ebd.

⁶⁹ Vgl. Jäger/Rödl/Campos Nave (2009), S. 154.

- Lohn- und Gehaltsbuchhaltung
- Erstellung des Jahresabschlusses

Beim Blick auf Missbrauchshandlungen in Verbindung mit den zuvor genannten Prozessen, sind im Allgemeinen die Manipulation von Rechnungslegungsinformationen und Vermögensschädigung zu nennen. Die Manipulation von Rechnungslegungsvorschriften bezeichnet dabei, die Unternehmenslage besser oder schlechter erscheinen zu lassen, als dies tatsächlich der Fall ist, um dem Unternehmen einen Vorteil zu verschaffen. Anreiz hierfür ist häufig die Erreichung bestimmter Kennzahlen oder die Minimierung des zu versteuernden Einkommens. Da solche Manipulationen ein gewisses Maß an Einfluss erfordern, werden diese zumeist von Mitarbeitern der höheren Hierarchieebene initiiert.⁷⁰

Als Beispiele hierfür sind die Buchung fiktiver Umsätze oder Forderungen bei der Debitorenbuchhaltung und die Über- bzw. Unterbewertung von Vorratsvermögen und Rückstellungen bei der Jahresabschlusserstellung zu nennen. Demgegenüber sind Vermögensschädigungen Delikte, bei denen die unmittelbare Absicht, sich selbst zu bereichern im Vordergrund steht, was dazu führt, dass diese von Mitarbeitern jeglicher Art begangen werden können. Ein Beispiel hierfür kann die Bezahlung von Rechnungen ohne Freigabe sein. Rechnung werden hierbei nach der tatsächlichen Freigabe nochmals auf ein anderes Konto überwiesen. Ebenfalls als Vermögensschädigend ist der zu teure Erwerb bzw. zu günstige Verkauf von Anlagevermögen anzusehen.⁷¹

Die Grundlage für alle Prozesse im Finanz- und Rechnungswesen bilden die Buchungen der einzelnen Geschäftsvorfälle. Bereits diese sind mit einem hohen Risikopotential verbunden. Ausgangspunkt für die Ermittlung der Risiken bilden die bereits erwähnten gesetzlichen Bestimmungen und die Grundsätze zur ordnungsgemäßen Buchführung. Als Verstöße wären hier unter anderem anzusehen:⁷²

⁷⁰ Vgl. Jäger/Rödl/Campos Nave (2009), S. 158f.

⁷¹ Vgl. ebd. S.165ff.

⁷² Vgl. Risse (2001), S. 11f.

- Buchungen werden nicht klar und übersichtlich erfasst. Die Buchführung ist somit für Dritte nicht überschaubar und nachvollziehbar.
- Geschäftsvorfälle werden nicht richtig, fortlaufend, vollständig und zeitgerecht erfasst.
- Buchungen erfolgen ohne Beleg bzw. Belege werden nicht nummeriert und aufbewahrt.
- Buchführungsunterlagen werden nicht ordnungsgemäß über den vorgeschriebenen Zeitraum aufbewahrt.
- Eintragungen werden verändert oder gelöscht.

Besonders hervorzuheben ist hier die Bedeutung der Belege, welche jederzeit die „Wahrheit“ der Buchhaltung nachweisen sollen. Den größten Teil bilden hierbei die natürlichen Belege wie Rechnungen, Briefe, Bankauszüge, Lieferscheine, Materialentnahmen oder Lohnzettel. Darüber hinaus müssen jedoch auch für interne Buchungen künstliche Belege angefertigt werden. Durch diese können Vorgänge wie Privatentnahmen, Spesen, Stornierungen oder Verrechnungsbuchungen nachgewiesen werden. Es muss also jederzeit zu jeder Buchung die Verbindung zu einem Beleg hergestellt werden können und somit Geschäftsfälle und deren buchhalterische Behandlung überprüfbar sein.⁷³

Grundsätzlich sollte in der Buchhaltung Funktionstrennung herrschen. So sollten beispielsweise die Funktionsbereiche Rechnungsprüfung und Zahlungsfreigabe in Hinsicht von Organisation und Personal voneinander getrennt sein. Des Weiteren sollte die Umsetzung durch interne Kontrollmaßnahmen sichergestellt werden und Verstöße nicht geduldet werden. Für Zahlungsfreigaben sollte darüber hinaus stets das Vier-Augen-Prinzip gelten. Bei Zahlungen ab bestimmter Höhe ist zudem zu empfehlen, eine Freigabe durch eine höhere Instanz wie beispielsweise die Geschäftsführung verpflichtend zu machen. Die Funktionstrennung und das

⁷³ Vgl. Bähr/Fischer-Winkelmann (2003), S. 10.

Vier-Augen-Prinzip sind nicht zuletzt auch zur Verhinderung von Korruption von großer Bedeutung. Im Zuge dessen sollte auch eine systematische Analyse von Buchungsvorgängen erfolgen, um illegalen Aktivitäten vorzubeugen. Dies kann auch mit Hilfe von IT-Tools erfolgen, welche automatisiert Buchungen unter bestimmten Kriterien auswerten können. Unregelmäßigkeiten können so unverzüglich aufgedeckt werden.⁷⁴

Um Risikobereiche zu kontrollieren und zu beherrschen, ist es von besonderer Wichtigkeit, Kompetenzbereiche klar zu regeln. Dies stellt besonders zwischen Konzern- und Tochtergesellschaften eine Herausforderung dar. Wenn hier Schnittstellen nicht automatisiert oder standardisiert sind, kommt es oft zu Verlusten bei Effizienz und Qualität. Umso überraschender ist es, dass laut einer Studie von PWC nur 43 Prozent der Unternehmen die Kompetenzbereiche bei Schnittstellenthemen im Bereich Accounting zwischen Konzern- und Tochtergesellschaften klar geregelt haben. Stattdessen vertraut die Mehrheit der Unternehmen auf eingespielte Verfahren, welche jedoch nicht formal festgehalten sind. Dies stellt bei personellen oder strukturellen Veränderungen im Unternehmen durchaus ein Risiko dar.⁷⁵

Um Missbrauch aufgrund von fehlendem Überblick vorzubeugen ist eine zentrale Finanzbuchhaltung, bei der alle Buchungsvorgänge zusammenlaufen besonders wichtig. Darüber hinaus sollte ein einheitlicher Kontenplan im Unternehmen existieren, durch welchen Unregelmäßigkeiten und Verstöße leichter aufgedeckt werden können. Konten, die hierin nicht enthalten sind, müssen vor Nutzung ausdrücklich genehmigt werden. Zudem dürfen sehr allgemein gehaltene Konten wie „Verschiedenes“ nur in sehr begrenztem Umfang genutzt werden, und wenn, dann müssen diese sehr genau dokumentiert werden. So sollen „schwarze Kassen“ verhindert werden, weshalb bei Zahlungen auch immer ein Endempfänger benannt werden muss.⁷⁶

⁷⁴ Vgl. Eckert/Deters (2018), S. 69ff.

⁷⁵ Vgl. Loitz/Kliem/Kosma (2017), S. 14.

⁷⁶ Vgl. Eckert/Deters (2018), S. 72f.

Neben der Frage, wie einzelne Sachverhalte buchhalterisch erfasst werden stellt sich auch die Frage, wie diese bilanziell dargestellt werden sollen. Schließlich wird die Bilanz letztendlich als Ergebnis der Buchführung nach den Vorgaben der maßgeblichen Bilanzierungsvorschrift erstellt.⁷⁷ Für die hier vorliegende Arbeit soll vor allem die Bilanzierung nach IFRS und die damit verbundenen Compliance-Fragen im Mittelpunkt stehen. Durch IFRS sollen Abschlüsse von Unternehmen international vergleichbar gemacht werden und dem Anleger eine sichere und informative Informationsquelle geboten werden. Dies führt dazu, dass die Kapitalkosten sinken, da Informationsunsicherheiten minimiert werden. Des Weiteren sollen durch IFRS grenzüberschreitende Geschäfte gefördert werden.⁷⁸

In Deutschland ist eine Anwendung der IFRS für alle nach § 264d HGB kapitalmarktorientierten Unternehmen vorgeschrieben. In der Praxis sind also alle Unternehmen, welche an einer Börse in der EU Eigenkapital oder Fremdkapital zum Handel zugelassen haben, zum IFRS Abschluss verpflichtet. Das oberste Ziel der IFRS- Rechnungslegung ist dabei immer die Vermittlung eines Bildes, welches den tatsächlichen Verhältnissen entspricht (*fair presentation*). Eine objektive Bewertung für einen Vermögensgegenstand ist jedoch auch so kaum möglich. Vielmehr werden diese subjektiv nach Einschätzung des Nutzens bewertet, wobei die Rechnungslegung versucht diese Subjektivität durch Vorgaben zu begrenzen. Es steht also weniger eine objektiv richtige Abbildung der Sachverhalte, als vielmehr eine richtige Anwendung der Vorgaben wie IFRS und anderer Gesetze im Mittelpunkt, wenn es um die Überprüfung des Abschlusses geht.⁷⁹

Für die Einhaltung der Compliance bei Bilanzierungsfragen sind demnach grundsätzlich zunächst die einschlägigen Rechnungslegungsvorschriften und Gesetze zu beachten. Kommt es hier zu Unregelmäßigkeiten, können diese durch den Abschlussprüfer oder idealerweise schon durch unternehmensinterne Kontrollinstrumente aufgedeckt werden. Bei

⁷⁷ Vgl. Nickenig (2018), S. 28.

⁷⁸ Vgl. ebd. S. 206.

⁷⁹ Vgl. Müller/Saile (2018), S. 11ff.

Unregelmäßigkeiten wird dabei ferner zwischen „Unrichtigkeiten“ und „Verstößen“ unterschieden: Während Unrichtigkeiten etwa durch unbewusst falsche Anwendung von Rechnungslegungsvorschriften, Schreib- und Rechenfehler oder irrtümlich falschen Einschätzungen von Sachverhalten zustande kommen, sind Verstöße mit Vorsatz getätigte falsche Angaben in Jahresabschluss und Lagebericht, durch welche Gesetze und Rechnungslegungsvorschriften verletzt werden.⁸⁰

Insbesondere bei komplexeren Bilanzierungsthemen wie dem Goodwill Impairment Test oder der Beurteilung latenter Steuern kann es hier leicht zu Unrichtigkeiten kommen. Besonders in kleineren Konzerneinheiten besteht häufig nicht das nötige Know-how, um diese sachgerecht beurteilen zu können. Hier kann sich eine zentrale Behandlung durch das Konzernrechnungswesen anbieten, um so eine standardisierte und sachgerechte Bearbeitung zu gewährleisten. Allgemein können durch standardisierte Prozesse und die Auslagerung komplexer Themen an Fachabteilungen oder externe Dienstleister ein schnelleres und qualitativ besseres Ergebnis erzielt, und darüber hinaus Fehler minimiert werden.⁸¹

Auch IT-Systeme können hier helfen, das Risiko von Fehlern zu mindern. Diese können in etwa zur Bilanzierung von latenten Steuern, zur Erstellung des Anhangs oder aber auch zur Bilanzierung von Finanzinstrumenten und Leasingverhältnissen verwendet werden.⁸²

Letztendlich entscheidend sind jedoch ein klarer Informationsfluss und klare Verantwortlichkeiten im Konzern. Hier gibt es durchaus auch in der Praxis noch Verbesserungspotenzial: So gibt es laut PWC-Studie bei nur 18 Prozent der Unternehmen einen regelmäßigen Informationsaustausch zwischen dem Rechnungswesen und anderen Fachabteilungen. Ein regelmäßiger Austausch wäre hier sinnvoll, um vor allem bei Schnittstellenthemen die Konsistenz zwischen den Bereichen zu erhöhen und Fehlerpotenziale zu beseitigen. So können beispielsweise unterschiedliche Annahmen über zukünftige Entwicklungen bei Lagebericht, Impairment Tests oder der Steuerplanung

⁸⁰ Vgl. Sowa (2017), S. 58.

⁸¹ Vgl. Loitz/Kliem/Kosma (2017), S. 14ff.

⁸² Vgl. ebd. S.19f.

verhindert werden. Da Bilanzierungsregeln, Regularien und Konzerne darüber hinaus ständig in Veränderung sind, ist es durchaus erstaunlich, dass nur ein Drittel der Unternehmen die Effizienz und Qualität im Konzernrechnungswesen verbessern wollen. Besonders die hohe Frequenz an Änderungen bei der Bilanzierung auf sowohl nationaler (BilRUG) als auch internationaler Ebene (IFRS) machen es notwendig, fachlich auf dem aktuellen Stand zu sein, um die gleichbleibend hohe Qualität des Rechnungswesens zu gewährleisten. Hierfür sind Fortbildungen essenziell, um die Mitarbeiter für ihre Aufgaben zu befähigen. Die Quote von 63 Prozent an Unternehmen, in denen regelmäßig Schulungen oder Aktualisierungen von Fachwissen im Rechnungswesen stattfinden ist unter diesem Aspekt durchaus als verbesserungswürdig anzusehen.⁸³

⁸³ Vgl. Loitz/Kliem/Kosma (2017), S. 19ff.

4.3. Compliance Management Systeme (Risikosteuerung) im Finanz- und Rechnungswesen

Wie bereits in Kapitel 2.4 beschrieben, sind bei der Einrichtung eines Compliance Management Systems vorzugsweise die Standards IDW PS 980 und ISO 19600 heranzuziehen. Die sieben Grundelemente des IDW PS wurden bereits an vorheriger Stelle dargestellt, sowie am Beispiel des Tax-Compliance Management Systems veranschaulicht. Für die vorliegende Arbeit soll schwerpunktmäßig der IDW PS 980 als Maßstab für die erfolgreiche Umsetzung eines CMS im Finanz- und Rechnungswesen angelegt werden. Dieser wird auch in der Fachliteratur am ausführlichsten bei der Implementierung eines CMS dargestellt. Im Einzelvergleich wird darüber hinaus ersichtlich, dass die Grundelemente des IDW PS 980 durch den ISO 19600 weitgehend abgedeckt werden. Der ISO 19600 soll jedoch ergänzend herangezogen werden, vor allem um einzelne Details zu konkretisieren und nachzuschärfen.⁸⁴

4.3.1. Compliance-Kultur

Bevor auf konkrete Inhalte eines CMS im Finanz- und Rechnungswesen eingegangen wird, soll betont werden, dass Compliance zuallererst eine Frage der Haltung ist. Es muss also eine **Compliance-Kultur** im Unternehmen etabliert werden. Ohne eine eindeutig kommunizierte Erwartung an Haltung und Integrität und darüber hinaus Denken und Handeln von Führungskräften und Mitarbeitern, welches auf Werten basiert ist, ist jede Bemühung um die Einhaltung von Regeln erfolglos. Basis hierfür ist ein Unternehmensleitbild mit schriftlichem Wertekodex, an dem sich alle Mitarbeiter und Führungskräfte orientieren können. Schließlich sind letztendlich die Mitarbeiter persönlich und die Führungskräfte auch unternehmerisch dafür verantwortlich, dass Compliance und die dazugehörigen Werte im Unternehmen gelebt werden.⁸⁵

⁸⁴ Vgl. KPMG AG Wirtschaftsprüfungsgesellschaft/NWB Verlag GmbH & Co. KG (2016), S. 184ff.

⁸⁵ Vgl. Kaufmann (2017), S. 8.

Ein Unternehmensleitbild, welches von allen getragen wird, stellt dabei nicht zuletzt die Basis für erfolgreiches und nachhaltiges Wirtschaften, sowie der Übernahme von gesellschaftlicher Verantwortung dar. Ist der theoretische Verhaltensrahmen dann klar geregelt, so besteht die Herausforderung darin, die festgelegten Werte, Regeln und Gesetze zum Bestandteil der Unternehmens-DNA und zum Eckpfeiler des täglichen Handelns eines jeden Mitarbeiters zu machen. Jeder Mitarbeiter muss also zu jeder Zeit die richtige Haltung zum Thema Compliance an den Tag legen. Es liegt deshalb in der Verantwortung der Unternehmensleitung, die Führungskräfte und Mitarbeiter davon zu überzeugen, das Thema Compliance für sich anzunehmen und selbst dafür einzutreten. Besonders wichtig ist es deshalb, die Frage nach dem „Warum“ bei der Einhaltung des Verhaltensrahmens zu erläutern. Das Vorleben der Prinzipien und Werte durch die Unternehmensleitung („walk the talk“/“tone from the top“) ist also von zentraler Bedeutung, damit Compliance im Unternehmen funktioniert. Nur durch ein klares Bekenntnis von der Unternehmensspitze kann erwartet werden, dass Compliance von jedem Mitarbeiter gelebt wird.⁸⁶

4.3.2. Compliance-Ziele

Compliance-Ziele stellen die Grundlage des Compliance Managements in Unternehmen dar. Diese sollen regelkonformes Verhalten aller Mitarbeiter, gesetzlicher Vertreter und von Dritten sicherstellen. Die Ziele sollen dabei so klar, verständlich, transparent und praktikabel wie möglich für alle Interessensgruppen sein. Wichtig ist zudem, dass die Compliance-Ziele mit den Unternehmenszielen im Einklang stehen und nicht als hindernd, sondern vielmehr als risikoreduzierend angesehen werden. Des Weiteren muss von Anfang an klar sein, dass im Unternehmen eine Null-Toleranz-Auffassung bei Nichteinhaltung herrscht.⁸⁷

⁸⁶ Vgl. Kaufmann (2017), S. 8f.

⁸⁷ Vgl. KPMG AG Wirtschaftsprüfungsgesellschaft/NWB Verlag GmbH & Co. KG (2016), S.29f.

Nach ISO 19600, Punkt 6.2 sollen Compliance-Ziele folgende Merkmale aufweisen:⁸⁸

1. Sie sind konsistent mit der Compliance-Strategie.
2. Messbarkeit.
3. Die Ziele werden überwacht.
4. Die Ziele sind kommunizierbar.
5. Die Ziele sind auf dem neuesten Stand.

Für Compliance im Finanz- und Rechnungswesen ist es deshalb wichtig, neben allgemein formulierten Zielen, wie dem Wunsch nach gesetzeskonformer Rechnungslegung, auch konkrete Ziele für bestimmte Prozesse zu definieren. So sollte beispielsweise die organisatorische und personelle Trennung von Rechnungsprüfungen und Zahlungsfreigaben klar als Ziel verankert sein.⁸⁹ Außerdem sollte unter anderem für Zahlungsfreigaben das Vier-Augen-Prinzip gelten und für die Prozesse eine klare Hierarchie bei der Genehmigung festgelegt werden.⁹⁰

4.3.3. Compliance-Organisation

Grundgerüst für die Umsetzung von Compliance in Unternehmen ist eine klare Aufbau- und Ablauforganisation. Zu beachten ist hierbei, dass Compliance stets ganzheitlich auf das Unternehmen und nicht nur auf einzelne Teilbereiche bezogen werden sollte. Grundlegende Verhaltenskodizes sollten deshalb unternehmensweit eingeführt werden und so prinzipienbasiertes und eigenverantwortliches Handeln von allen Mitarbeitern einfordern.⁹¹

Ein Compliance System im Finanz- und Rechnungswesen darf somit nicht abgekapselt von anderen Bereichen betrachtet werden, sondern sollte vielmehr als Teil des unternehmensweiten Compliance Management

⁸⁸ Vgl. KPMG AG Wirtschaftsprüfungsgesellschaft/NWB Verlag GmbH & Co. KG (2016), S.38.

⁸⁹ Vgl. Eckert/Deters (2018), S. 69.

⁹⁰ Vgl. Behringer/Becher (2012), S. 141.

⁹¹ Vgl. Baetge/Brembt (2008), S. 154.

angesehen werden. Nichtsdestotrotz gibt es aber natürlich spezielle Anforderungen und Regelungen, für welche die Mitarbeiter im Finanz- und Rechnungswesen sensibilisiert werden müssen.

Zunächst sollen jedoch die drei Grundfunktionen einer Compliance-Organisation in Unternehmen dargestellt werden: Diese bestehen aus der **Prävention** und **Aufdeckung** von Fehlverhalten, sowie der **Reaktion** auf dieses. Die Anforderung eines jeden CMS sollte es sein, diese drei Aufgaben zu erfüllen. Um diese Aufgaben zu erfüllen, gibt es zwei Compliance-Organisationsmodelle:⁹²

1. Autonome Compliance-Organisation

In diesem Fall übernimmt die Compliance-Organisation selbst alle drei zuvor genannten Grundfunktionen. Die Compliance-Organisation nimmt dadurch mehr personelle und finanzielle Ressourcen in Anspruch. Die Organisation unterteilt sich dabei in Stabstellen wie das Hinweisgebersystem, die Rechtsberatung und Kontrolle sowie operativ tätige Compliance-Abteilungen für verschiedene Geschäftseinheiten oder Regionen. Sowohl die Stabstellen als auch die operativen Einheiten berichten hier an den Chief Compliance Officer (CCO), welcher wiederum für den gesamten Compliance-Prozess verantwortlich ist.⁹³

2. Matrix Compliance-Organisation

Im Fall einer Matrixorganisation beschränkt sich die Aufgabe der Compliance-Abteilung hauptsächlich auf die Prävention. Die Aufdeckung und die Reaktion auf Fehlverhalten wird von ihr nur fachlich koordiniert, während die Verantwortung für die tatsächliche Durchführung bei der Fachabteilung liegt. So wären beispielsweise die Finanzabteilung und die Revision selbst für die Aufdeckung und Reaktion auf Verstöße zuständig.⁹⁴ Für gewöhnlich verfügt eine

⁹² Vgl. Moosmayer (2015), S. 31ff.

⁹³ Vgl. ebd. S. 32.

⁹⁴ Vgl. ebd. S. 93.

Matrixorganisation über ein Compliance-Komitee, dessen Teil der CCO und die Leiter der Fachabteilungen sind. Dieses trägt auch gegenüber der Unternehmensleitung die Verantwortung für den operativen Compliance-Prozess. Vorteil einer Matrixorganisation ist ein geringerer personeller und finanzieller Aufwand, allerdings erfordert die Organisationsform ein hohes Maß an Abstimmung und eine genaue Zuordnung von Aufgaben.⁹⁵

Letztendlich lässt sich festhalten, dass beide Organisationsmodelle ihre Berechtigung haben, und dass es für Unternehmen bei dieser Grundsatzfrage kein richtig oder falsch gibt. Die Entscheidung für eines der beiden Modelle sollte vielmehr anhand der Compliance-Risikoanalyse erfolgen.⁹⁶

Bevor mit der Ausgestaltung eines konkreten Compliance-Programms begonnen werden kann, muss also zunächst die Bereitschaft der Unternehmensleitung zur Durchführung und zum Vorleben von Compliance vorhanden sein. Ist diese Compliance-Kultur vorhanden, können Compliance-Ziele festgelegt und Compliance-Risiken analysiert werden. Anhand von diesen kann dann eine geeignete Ablauf- und Aufbauorganisation festgelegt und mit konkreten Maßnahmen zur Umsetzung begonnen werden. Diese werden im Folgenden dargestellt:

4.3.4. Compliance-Programm

Unternehmensinterne Vorgaben

Wie bereits zuvor erwähnt, sind Unternehmensrichtlinien, Compliance-Handbücher, Verhaltenskodizes oder ein Code of Conduct fundamentale Anforderungen an ein CMS. Dieses Regelwerk sollte, wie auch immer es schlussendlich bezeichnet wird, die wichtigsten Regelungen und Verhaltensanforderungen des Compliance-Programms enthalten und doch

⁹⁵ Vgl. Moosmayer (2015), S. 33.

⁹⁶ Vgl. ebd. S. 32f.

gleichzeitig übersichtlich und allgemein gehalten sein. Besonders Wert sollte dabei auf folgende Elemente gelegt werden:⁹⁷

- Ein Bekenntnis der Unternehmensleitung zur Compliance („tone from the top“)
- Die Verbindlichkeit von Compliance im Unternehmen wird dargestellt und auf Sanktionen bei Verstoß wird hingewiesen.
- Die wichtigsten Inhalte der Compliance (z. B. Antikorruption, Kartellrecht, Interessenskonflikte) werden dargestellt
- Es wird über die Compliance-Organisation, Ansprechpartner und über das Einreichen von Beschwerden informiert.

Das Regelwerk sollte dann jederzeit für alle Mitarbeiter verfügbar sein und neuen Mitarbeitern zu Beginn ausgehändigt werden. Auf tiefergreifende Regelungen für das Finanz- und Rechnungswesen wird deshalb in dem allgemeinen Regelwerk verzichtet. Es wird lediglich ein grundlegender Einblick in die Thematik verschafft.

Für die Mitarbeiter des Finanz- und Rechnungswesens sollte deshalb ein separater Verhaltenskodex vorhanden sein, welcher speziell auf deren Aufgaben zugeschnitten ist.⁹⁸ Hier können dann für die konkreten Prozesse Richtlinien wie die Berücksichtigung eines Vier-Augen Prinzips, der richtigen Kontierung, Archivierung und Ablage oder zur Zeichnungsvollmacht gegeben werden.⁹⁹ Weitere Maßnahmen können sein:¹⁰⁰

- Aufgaben und Zuständigkeiten werden in Arbeitsanweisungen/Stellenbeschreibungen klar definiert.
- Funktionstrennung vom Rechnungswesen zu anderen Bereichen wie Kassenführung, Einkauf und Verkauf.
- Regelmäßige Durchführung von Soll-Ist-Vergleichen und Abweichungsanalysen.

⁹⁷ Vgl. Moosmayer (2015), S. 45ff.

⁹⁸ Vgl. Demuß (2017), S. 88.

⁹⁹ Vgl. Heybrock (2012), S. 326.

¹⁰⁰ Vgl. Jäger/Rödl/Campos Nave (2009), S. 170ff.

- Buchungen werden regelmäßig auf Unregelmäßigkeiten und Auffälligkeiten überprüft.
- Es wird sichergestellt, dass Änderungen von Bankverbindungen bei Debitoren und Kreditoren namentlich protokolliert werden.
- Rechnungen werden erfasst und mit Eingangsstempel und fortlaufender Nummer versehen.
- Es werden Regelungen zur Abschreibungsmethode und Nutzungsdauer getroffen.

An dieser Stelle soll mit Blick auf die hohe Änderungsfrequenz von Bilanzierungsregeln noch einmal auf die Notwendigkeit einer ständig aktualisierten Bilanzierungsrichtlinie im Unternehmen oder Konzern hingewiesen werden. Nur so kann eine einheitliche Bilanzierung sichergestellt und das Risiko von Fehlverhalten aufgrund von Unklarheiten minimiert werden.¹⁰¹

¹⁰¹ Vgl. Loitz/Kliem/Kosma (2017), S. 24f.

Prävention und Vermeidung von Regelverstößen

Eine umfassende und professionelle Beratung und Schulung der Mitarbeiter ist von grundlegender Bedeutung für jedes CMS. Durch präventive Beratung können so die Mitarbeiter aufgeklärt und Compliance-Risiken minimiert werden. Hierfür sollte innerhalb der Compliance-Organisation eine zentrale Anlaufstelle eingerichtet werden, in welcher Expertenwissen aus den unterschiedlichen Fachbereichen gebündelt wird und so Fragen zeitnah und fachgerecht beantwortet werden können. Im Laufe der Zeit können so Wissen angesammelt, etwaige Unklarheiten und Informationslücken der Mitarbeiter schnell aufgedeckt, und gegensteuernde Maßnahmen ergriffen werden. Eine solche Anlaufstelle darf jedoch nicht mit einem System zur Aufnahme von Compliance-Verstößen verwechselt werden.¹⁰²

Um eine fachgerechte Beratung sicherzustellen ist es zudem, vor allem für Unternehmen, welche mit dem Thema Compliance noch unerfahren sind, sinnvoll, externe Fachleute und Berater zu engagieren, um sich so Fachwissen anzueignen. Nichtsdestotrotz erscheint die Inanspruchnahme externer Beratungsleistungen auch für andere Unternehmen aufgrund der hohen Fixkosten der Compliance-Abteilungen als mögliche Alternative. Grund dafür ist, dass externe Beratungsleistungen variabel in Anspruch genommen werden können. In der Praxis werden die meisten Unternehmen jedoch interne und externe Beratungsleistungen kombinieren.¹⁰³

Ein weiterer Baustein für ein funktionierendes CMS stellen Schulungen dar. Diese sind als bedeutende Maßnahme zur Prävention von Compliance-Verstößen anzusehen. Vom Unternehmen muss deshalb sichergestellt werden, dass die Inhalte praxisgerecht und an die richtige Zielgruppe übermittelt werden. Ziel der Schulungen sollte es sein, die jeweils fachspezifischen Mitarbeiter zu informieren, zu sensibilisieren und sie dazu anzuregen, regelkonform und verantwortungsvoll zu handeln.¹⁰⁴ Alle Organisationsmitglieder sollen also, vereinfacht gesagt, davon überzeugt

¹⁰² Vgl. Moosmayer (2015), S. 49f.

¹⁰³ Vgl. Siedenbiedel (2014), S.166ff.

¹⁰⁴ Vgl. KPMG AG Wirtschaftsprüfungsgesellschaft/NWB Verlag GmbH & Co. KG (2016), S.75.

werden, „dass es richtig ist, das Richtige zu machen“.¹⁰⁵ Hierfür soll den Mitarbeitern durch Schulungen das nötige Fachwissen vermittelt werden. Dabei sollte es sich sowohl um grundlegendes als auch um spezifisches Wissen für die Fachbereiche handeln. Bei der Ausgestaltung der Schulungen gibt es derweil zahlreiche Möglichkeiten: Diese können beispielsweise persönlich in sogenannten Classroom-Trainings erfolgen. Fragen können so direkt beantwortet werden. Weitere Möglichkeiten bestehen darin, die Schulungen durch sogenannte E-Learning-Programme im Intranet des Unternehmens durchzuführen oder Programme von professionellen Providern in Anspruch zu nehmen.¹⁰⁶

Es bietet sich folglich an, alle Mitarbeiter aus dem Finanz- und Rechnungswesen, sowie Mitarbeiter anderer Abteilungen, welche sich regelmäßig mit Sachverhalten aus diesen Bereichen beschäftigen, regelmäßig zu schulen und über Neuerungen wie Gesetzesänderungen aufzuklären. Darüber hinaus kann es sinnvoll sein, eine Support-Hotline für die Mitarbeiter des Finanz- und Rechnungswesens einzurichten. Insbesondere für Mitarbeiter, welche in kleineren Standorten oder anderen Ländern arbeiten, erscheint dies als nützlich. Des Weiteren ist es wichtig, dass die Durchführung von Schulungen stets dokumentiert wird. Es muss nachweisbar sein, dass alle Mitarbeiter über ihre Pflichten, den Umfang ihrer Aufgaben, die Compliance-Richtlinien und das CMS im Finanz- und Rechnungswesen informiert sind.¹⁰⁷ Dies kann durch Abschlusstest nach Schulungen oder Compliance-Erklärungen, welche unterschrieben werden müssen, sichergestellt werden.¹⁰⁸

¹⁰⁵ Siedenbiedel (2014), S. 159.

¹⁰⁶ Vgl. KPMG AG Wirtschaftsprüfungsgesellschaft/NWB Verlag GmbH & Co. KG (2016), S.75.

¹⁰⁷ Vgl. Demuß (2017), S. 89.

¹⁰⁸ Vgl. KPMG AG Wirtschaftsprüfungsgesellschaft/NWB Verlag GmbH & Co. KG (2016), S.78.

Sanktionen bei Verstößen

Werden Compliance-Verstöße festgestellt und nach internen Untersuchungen bestätigt, so ist es wichtig, dass daraus Konsequenzen gezogen und die Verstöße entsprechend sanktioniert werden. Erfolgt dies nicht, so wird das Compliance-Programm von den Mitarbeitern schnell als „zahnloser Tiger“ angesehen und die Einhaltung nicht ernst genommen, da ohnehin keine Konsequenzen zu befürchten sind. Unter Berücksichtigung der Schwere des Verstoßes und der lokalen Rechtslage kommen folgende Sanktionsmöglichkeiten in Betracht: Ermahnung, Abmahnung, Verlust von freiwilligen/variablen Entgeltbestandteilen, Versetzung oder eine Kündigung. Wichtig ist, dass wenn der Mitarbeiter in Folge einer dieser Maßnahmen im Unternehmen verbleibt, dieser Trainingsmaßnahmen erhält und somit sichergestellt wird, dass künftiges Fehlverhalten vermieden und kritische Situationen früher erkannt werden.¹⁰⁹

Des Weiteren gilt es bei der Ahndung der Verstöße das richtige Maß zwischen zukünftiger Förderung des betroffenen Mitarbeiters und dem Signal für die restlichen Mitarbeiter, dass Verstöße nicht folgenlos bleiben, zu finden. Für diesen Zweck ist es sinnvoll, einen „Compliance-Disziplinarausschuss“ zu bilden, welcher über Maßnahmen entscheidet oder Empfehlungen ausspricht. Teil des Ausschusses sollten in jedem Fall der CCO, der Leiter der Rechtsabteilung und der Personalleiter sein.¹¹⁰

Bei internen Compliance-Untersuchungen stellt sich auch regelmäßig die Frage nach der Zusammenarbeit mit Behörden und der damit verbundenen Offenlegung interner Ermittlungsergebnisse. Wenn bereits Behörden ermitteln, so sollten Unternehmen im eigenen Interesse stets eine konstruktive Kooperation mit diesen anstreben und so zu einer raschen Aufklärung beitragen. Wichtig ist es jedoch, parallele interne Untersuchungen stets mit den Behörden abzustimmen, um Vorwürfe wie der Behinderung von Ermittlungen vorzubeugen. Hat das Unternehmen hingegen eigenständig aufgrund von Hinweisen interne Untersuchungen vorgenommen, so stellt sich

¹⁰⁹ Vgl. Moosmayer (2015), S. 92f.

¹¹⁰ Vgl. ebd. S. 93f.

auch hier bei entsprechender Schwere des Delikts die Frage der Offenlegung gegenüber Behörden.¹¹¹ Dies kann jedoch besonders bei Delikten wie Korruption oder Verstößen gegen Kartellrecht auch eine enorme Außenwirkung entfalten. Eine etwaige Offenlegung ist deshalb stets sorgfältig von der Unternehmensleitung in Abstimmung mit der Compliance- und Rechtsabteilung abzuwägen.¹¹²

Hinweisgebersysteme

Hinweisgebersysteme, oft auch Whistleblower-Systeme genannt, sind von entscheidender Bedeutung, um Compliance-Verstöße zu melden und somit aufzudecken. Mitarbeitern und Dritten soll durch diese eine Alternative zu etablierten Meldewegen gegeben werden, durch welche Vertraulichkeit und Anonymität gewährleistet ist. Dies ist wichtig, um den Mitarbeitern zu gewährleisten, dass Missstände ohne Sorge um persönliche Konsequenzen und Rücksicht auf das Umfeld des Mitarbeiters gemeldet werden können. So können beispielsweise fragwürdige Buchungspraktiken oder Barauszahlungen an Mitarbeiter des Vertriebs gemeldet werden, selbst wenn diese durch Vorgesetzte geduldet wurden. Das Hinweisgebersystem bietet somit dem Mitarbeiter die einzig sichere und anonyme Plattform zur Offenbarung seines Wissens.¹¹³

Bei der Organisation und technischen Umsetzung von Hinweisgebersystemen gibt es unterschiedliche Möglichkeiten. So gibt es, besonders für Großunternehmen, geeignete Briefkastensysteme, die von professionellen, externen Anbietern betrieben werden. Die Hinweise können dann dort von den Mitarbeitern abgegeben werden und werden von der externen Stelle wiederum an die Compliance-Organisation weitergegeben. Das Unternehmen kann so nicht die Identität des Hinweisgebers herausfinden, wenn dieser dies nicht wünscht. Weitere Möglichkeiten bestehen in der Einrichtung einer Telefonhotline oder einem Ombudsman. Beim Ombudsman handelt es sich

¹¹¹ Vgl. Moosmayer (2015), S. 96ff.

¹¹² Vgl. ebd.

¹¹³ Vgl. ebd. S. 52f.

um einen externen Rechtsanwalt, welcher im Auftrag vom Unternehmen Mitarbeitern und Dritten als Ansprechpartner zum Melden von Verstößen dient. Kritisch ist bei diesem zu sehen, dass er letztlich zwei Mandanten besitzt: Das Unternehmen, von welchem er bezahlt wird, und der Hinweisgeber, welcher ihm den Verstoß meldet und sich auf dessen Schweigepflicht verlässt.¹¹⁴ Auf eine detailliertere Darstellung von Hinweisgebersystemen wird im Rahmen dieser Arbeit verzichtet.

4.3.5. Compliance-Kommunikation

Kommunikation trägt wesentlich zum Erfolg, bzw. Misserfolg von Compliance bei. Nicht umsonst existiert die Aussage, dass Compliance zu 99 Prozent aus Kommunikation besteht. Schließlich erfüllt selbst das bestmögliche CMS keinen Zweck, wenn es nicht richtig kommuniziert wird. Kommunikation kann deshalb auch nicht als isolierte Teilkomponente, sondern vielmehr als zentraler Bestandteil aller Grundelemente des CMS angesehen werden. So sind auch Compliance-Ziele, -Kultur und -Risiken nur sinnvoll, wenn diese vom Unternehmen wirksam nach außen getragen werden. Ferner werden durch Kommunikation auch das Compliance-Programm verbreitet, Berichtswege festgelegt, die Ergebnisse von Überwachungen analysiert und Verbesserungen abgeleitet. Kommunikation sollte folglich eine zentrale Bedeutung bei der Umsetzung des CMS einnehmen.¹¹⁵

¹¹⁴ Vgl. Moosmayer (2015), S. 52f.

¹¹⁵ Vgl. KPMG AG Wirtschaftsprüfungsgesellschaft/NWB Verlag GmbH & Co. KG (2016), S.106ff.

4.3.6. Compliance-Kontrollen, -Überwachung und Verbesserung

Um ein CMS in Unternehmen einzuführen und bestmöglich umzusetzen, sind Überwachung und Kontrolle von entscheidender Bedeutung. Allein die Ankündigung von Kontrollen kann schon eine vorbeugende Wirkung entfalten und die tatsächliche Umsetzung zur Aufdeckung von Verstößen beitragen. Die Kontrollen können dabei sowohl manuell als auch auf IT-Basis erfolgen. Bei der Kontrolle selbst sollten sowohl risikoreiche Geschäftsprozesse überprüft als auch die installierten Kontrollmechanismen (Unterschriftenregelungen, Vier-Augen Prinzip) auf Wirksamkeit und Umsetzung überprüft werden. Unter besonderer Kontrolle müssen, um Korruption vorzubeugen, Zahlungsvorgänge stehen. Deshalb sollten beispielsweise für Geschenke, Spenden und Provisionen klar definierte Dokumentationsanforderungen und Freigabeprozesse bestehen.¹¹⁶ Eine zentrale Finanzbuchhaltung kann hier aktiv zur Vorbeugung von Missbrauch beitragen, während mehrere, nicht konsolidierte Buchhaltungen diesen erleichtern. An dieser Stelle sei deshalb nochmal an die Notwendigkeit eines einheitlichen, klar geregelten Kontenplans im Unternehmen und die Notwendigkeit, bei Zahlungen stets einen Endempfänger zu benennen erinnert.¹¹⁷

Zur wirksamen Überwachung ist es sinnvoll, regelmäßige Compliance-Audits durchzuführen und diese nach Art, Durchführung und Ergebnis sorgfältig zu dokumentieren. Das Ergebnis sollte ferner an die Unternehmensleitung berichtet werden, da diese letztendlich gesamtverantwortlich für die Überwachung und Umsetzung von Compliance ist. Werden bei den Audits Missstände aufgedeckt, so sind sofort entsprechende Maßnahmen einzuleiten, um diese zu bekämpfen.¹¹⁸

Für Unternehmen ist es zudem empfehlenswert, nach einem systematischen Auditplan zu agieren, in welchem die zu untersuchenden Bereiche sowie geplante Prüfungen und Methoden bereits im Voraus festgelegt sind. Die

¹¹⁶ Vgl. KPMG AG Wirtschaftsprüfungsgesellschaft/NWB Verlag GmbH & Co. KG (2016), S.79.

¹¹⁷ Vgl. Eckert/Deters (2018), S. 72f.

¹¹⁸ Vgl. ebd. S. 56f.

Audits können sowohl durch interne Personen aus dem Unternehmen (z. B. Revision), als auch durch externe Dienstleister wie Wirtschaftsprüfer, Anwälte oder Berater durchgeführt werden. Möglich ist auch eine Kombination aus internen und externen Überprüfungen.¹¹⁹

Ziel aller Überwachung sollte schlussendlich sein, Schwachstellen im CMS zu erkennen und daraus Anpassungen und Verbesserungen abzuleiten. Die bei der Überwachung gesammelten Informationen müssen deshalb stets mit Blick auf mögliche Verbesserungen analysiert werden. Gerade die hohe Änderungsfrequenz der Rechnungslegung schafft hier Herausforderungen, denen möglichst schon im Voraus durch vorausschauende Anpassung des Systems begegnet wird.¹²⁰

4.4. Prüf- und Messbarkeit von Compliance

Da bei Compliance, grob gesagt, nur Regelungen eingehalten oder gegen diese verstoßen werden kann, ist es grundsätzlich schwierig, Erfolg im Compliance Management zu quantifizieren. Ziel ist es jedoch immer, die Anzahl der Verstöße zu minimieren.

Zur externen Prüfung von CMS gibt es – Stand jetzt – keine gesetzliche Verpflichtung.¹²¹ Eine Prüfung kann jedoch mehr Vertrauen und Transparenz bei den Kapitalmarktteilnehmern schaffen, wodurch Principal-Agent-Probleme minimiert werden könnten. Ein CMS im Finanz- und Rechnungswesen könnte so für mehr Vertrauen der Anleger in die Rechnungslegung des Unternehmens sorgen. Darüber hinaus können durch eine CMS-Prüfung aufgrund einer höheren Transparenz für Banken und Ratingagenturen unter Umständen die Kapitalkosten gesenkt werden.¹²²

Für die Prüfung nach IDW PS 980 existieren drei Prüfungstypen: Konzeptions-, Angemessenheits- und Wirksamkeitsprüfung. Bei der Konzeptionsprüfung

¹¹⁹ Vgl. Eckert/Deters (2018), S. 56f.

¹²⁰ Vgl. KPMG AG Wirtschaftsprüfungsgesellschaft/NWB Verlag GmbH & Co. KG (2016), S.140.

¹²¹ Vgl. Schneider (2018), S. 195.

¹²² Vgl. KPMG AG Wirtschaftsprüfungsgesellschaft/NWB Verlag GmbH & Co. KG (2016), S.7.

wird lediglich geprüft, ob die Aussagen in der CMS-Beschreibung angemessen präsentiert werden und alle Grundelemente abgedeckt werden. Die Angemessenheitsprüfung baut auf diese Ergebnisse auf und untersucht, ob die Grundsätze und Maßnahmen des Systems umgesetzt werden und dazu geeignet sind, Verstöße zu verhindern. Im letzten Prüfungsschritt soll dann unter anderem herausgefunden werden, ob die Mitarbeiter die Grundsätze und Maßnahmen befolgen und ob Risikobeurteilungen und Trainings wirksam durchgeführt werden. Diese drei Prüfungsschritte werden bei der IDW PS 980-Prüfung für alle Grundelemente des CMS durchgeführt.¹²³ Stellt der Prüfer Regelverstöße fest, so informiert er die Unternehmensleitung darüber. Jedoch haben nur systembedingte Fehler Auswirkung auf das Prüfungsurteil, da immer ein nicht eliminierbares Restrisiko für das Fehlverhalten einzelner Individuen bestehen bleiben wird. Ist die Prüfung erfolgreich verlaufen, so stellt der Prüfer neben dem Prüfungsbericht eine Bescheinigung nach IDW PS 980 aus.¹²⁴

4.5. Zwischenfazit

Die vorausgegangenen Darstellungen belegen, dass durch ein Compliance Management System nach IDW PS 980 die Einhaltung von Gesetzen, Regeln und Unternehmensrichtlinien im Finanz- und Rechnungswesen gewährleistet werden kann. Nichtsdestotrotz kann Compliance Management nie in nur einem einzelnen Fachbereich, sondern stets nur ganzheitlich im Unternehmen betrieben werden. Nachfolgend wird Compliance Management am konkreten Fall von Shared Services behandelt. Hierfür werden Beispiele dargestellt und ein mögliches CMS aufgezeigt.

¹²³ Vgl. KPMG AG Wirtschaftsprüfungsgesellschaft/NWB Verlag GmbH & Co. KG (2016), S.159ff.

¹²⁴ Vgl. ebd. S.172f.

5. Compliance Management System am Beispiel von Shared Services

5.1. Grundlagen zu Shared Services

Wenngleich Shared Services häufig als neuer Trend bezeichnet werden, so ist doch das Prinzip der internen Dienstleistungsfunktion keinesfalls neu: Schon Adam Smith und Henry Ford haben im frühen 19. Jahrhundert herausgefunden, dass Arbeitsteilung effizienter ist und zu einer Verbesserung der Produktivität führt. Als Erfinder der Shared Services gilt General Motors um Präsident Alfred P. Sloan, welcher Verwaltungsfunktionen über die einzelnen Divisionen hinweg zusammenfassen ließ.¹²⁵

Mittlerweile sind Shared Services eine weit verbreitete Organisationsform. Vor allem in den Bereichen IT, Einkauf und Finanzen ist diese häufig anzutreffen. Durch Shared Services sollen von zentraler Organisation, vormals dezentral abgewickelte Leistungen, zentralisiert werden. So sollen durch Bündelungseffekte, Prozessoptimierungen und geringere Löhne, Kosten eingespart und darüber hinaus die Qualität durch die Konzentration von Know-how und den Fokus auf Ressourcen gesteigert werden. Durch Compliance soll letztendlich die Einhaltung von Gesetzen und unternehmensweiten Richtlinien in diesem Prozess sichergestellt werden.¹²⁶

Shared Services können als „Organisationsansatz zur Bereitstellung von internen Dienstleistungen für mehrere Organisationseinheiten mittels gemeinsamer Nutzung von Ressourcen innerhalb einer Organisationseinheit“¹²⁷ definiert werden. Shared Service Center (SSC) können als Organisationseinheiten bezeichnet werden, welche Dienstleistungen zur gemeinsamen Nutzung im Konzern bereitstellen.¹²⁸

Die Dienstleistungen können dabei intern durch die eigene Organisation oder extern von Dienstleistern erbracht werden. Ist letzteres der Fall, so wird dies

¹²⁵ Vgl. Dressler (2007), S. 11f.

¹²⁶ Vgl. Buttkeus/Eberenz (2014), S. 123.

¹²⁷ Kagelmann (2007), S. 49.

¹²⁸ Vgl. ebd. S. 50.

als Business Partner Outsourcing (BPO) bezeichnet. Die Entscheidung zwischen diesen beiden Modellen hängt unter anderem von dem gesetzten Ziel, der Größe des Unternehmens, dem Arbeitsumfang, der Region und den verfügbaren Ressourcen ab.¹²⁹

Typischerweise werden solche Tätigkeiten in Unternehmen ausgelagert, bzw. zentralisiert, die nicht zur Kerntätigkeit gehören und nur unterstützenden Charakter haben. Diese Tätigkeiten erkennt man in erster Linie daran, dass:¹³⁰

- diese wiederkehrend und transaktionsgetrieben sind
- sie in großem Maß standardisierbar sind
- sie skalierbar sind

Da viele Aufgaben im Finanz- und Rechnungswesen diese Eigenschaften aufweisen, eignen sich diese in besonderem Maß zur Auslagerung in Shared Service Center. So sind gemäß einer Studie von PWC im Schnitt 71 Prozent der Tätigkeiten im Accounting ausgelagert.¹³¹ Durch ein SSC kann in diesen Bereichen durchaus die Qualität und Effizienz gesteigert werden. Eine Organisation in internationalen Konzernen ohne SSC sieht hingegen wie folgt aus:

¹²⁹ Vgl. Buttkus/Eberenz (2014), S.135f.

¹³⁰ Vgl. Zehnder/Pampel/Friesen (2007), S. 47.

¹³¹ Vgl. Suska/Weuster (2019), S. 14.

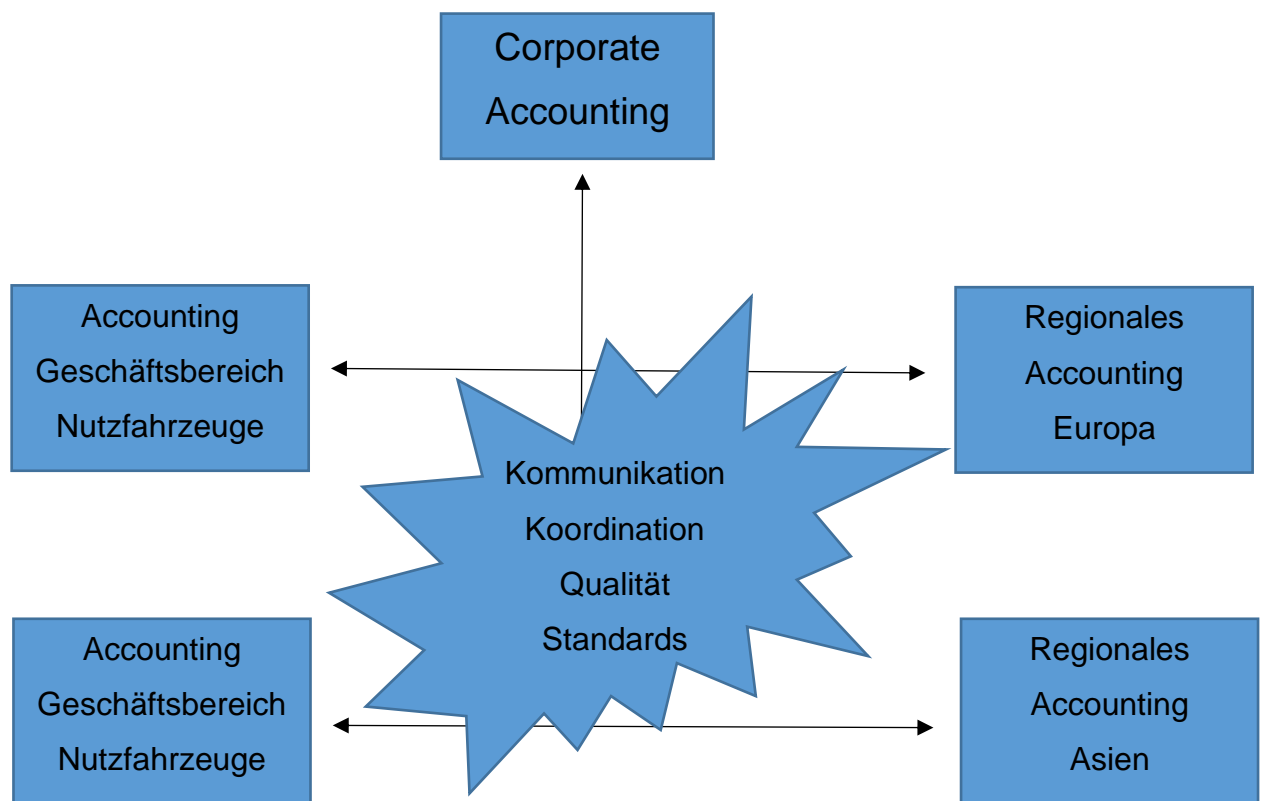


Abbildung 2: Komplexität bei einem mehrdimensionalen Konzern; Quelle: in Anlehnung an Dressler (2007) S.15

Die Abbildung zeigt, dass schon bei nur zwei Geschäftsbereichen und zwei Regionen eine buchhalterische Aktivität an fünf Stellen im Konzern stattfindet. In einem realen Szenario ist allerdings noch ein Vielfaches von dem anzunehmen. Mehrere hundert Buchhaltungen wären so mit einem enormen Verwaltungsaufwand verbunden, wenn beispielsweise jedes Land einen Jahresabschluss nach lokalen und deutschen Rechnungslegungsvorschriften erstellen würde. Auch eine einheitliche Anlagenabschreibung oder Reisekostenabrechnung wäre praktisch unmöglich. Bei diesem Dilemma können Shared Services Abhilfe schaffen.¹³²

Nicht zuletzt durch die Hilfe von moderner Kommunikationstechnik und der damit verbundenen Möglichkeit zur globalen Vernetzung und Datentransfer bieten diese heute eine Möglichkeit zur Zentralisierung von Unternehmensfunktionen.¹³³

¹³² Vgl. Dressler (2007), S. 15ff.

¹³³ Vgl. ebd. S. 22.

Die Services können dabei von dem SSC sowohl lokal für ein Land, für eine Region, für verschiedene Regionen weltweit oder auf globaler Ebene erfolgen.¹³⁴

5.2. Vorteile und Compliance-Risiken

Shared Services werden häufig mit dem Ziel eingeführt, Personal- und Sachkosten zu senken und die Effizienz zu steigern. Allerdings ist die Einführung von Shared Services stets auch mit Risiken, sowohl mit Blick auf die praktische Umsetzung als auch mit Blick auf Compliance verbunden.¹³⁵ Nachfolgend werden zunächst mögliche **Vorteile** durch SSC dargestellt, bevor auf mögliche Risiken eingegangen wird.

Kostenreduzierungen

Die Senkung der Kosten ist der größte Anreiz für Unternehmen zur Einführung von SSC. Durch die Zusammenlegung von zuvor getrennt arbeitenden Einheiten können Skalen- und Synergieeffekte erzielt werden. Die Vereinheitlichung und Automatisierung von Prozessen führt so zu einer höheren Produktivität und Ressourcen können besser genutzt werden. Da das SSC zudem als wirtschaftlich selbstständige Einheit die Leistungen zu einem Verrechnungspreis anbietet, entsteht ein Kunden-/Lieferantenverhältnis zu den abnehmenden Einheiten. Da ein festgelegter Preis bezahlt werden muss, werden so nur die Leistungen abgenommen, die auch wirklich benötigt werden.¹³⁶ In der Literatur wird durch das Shared Service Konzept eine jährliche Kosteneinsparung von 25-40 Prozent als möglich angesehen.¹³⁷

¹³⁴ Vgl. Buttkus/Eberenz (2014), S. 128.

¹³⁵ Vgl. Zehnder/Pampel/Friesen (2007), S. 46.

¹³⁶ Vgl. Keuper/Oecking (2006), S. 62.

¹³⁷ Vgl. Zehnder/Pampel/Friesen (2007), S. 74.

Fokus auf Kernkompetenzen und Qualitätssteigerung

Durch SSC können sich operative Unternehmenseinheiten wieder vollständig auf ihr Kerngeschäft konzentrieren und die freigewordenen Kapazitäten für die Weiterentwicklung des eigentlichen Geschäfts nutzen. Die Leistungen müssen jetzt nicht mehr selbst erbracht, sondern lediglich von der operativen Einheit gemanagt werden. Des Weiteren können sich die Mitarbeiter des SSC auf ihre Tätigkeit spezialisieren, sodass dort Fähigkeiten und Kompetenzen entstehen, welche wettbewerbsfähig zu externen Anbietern sind. Durch das Kunden-Lieferantenverhältnis erhält zudem Qualität und Kundenzufriedenheit einen höheren Stellenwert und das Qualitätsbewusstsein der Mitarbeiter steigt.¹³⁸

Standardisierung und Effizienzsteigerung

Nur durch Standardisierung der Infrastruktur und Prozesse im Unternehmen können die durch das SSC gewünschte Kostenreduzierung und Qualitätssteigerung erreicht werden. Ziel ist es, Schnittstellen, Prozesse und Leistungen durch Standards zu vereinheitlichen und zu vereinfachen. Das SSC schafft so mehr Transparenz über die gesamten Prozesse und kann darüber hinaus flexibler auf Veränderungen reagieren.¹³⁹ Durch die Standardisierung kann so ein gleichbleibend hohes Qualitätsniveau im gesamten Konzern erreicht werden. Des Weiteren können durch die Standardisierung und Konsolidierung von Prozessen die Prozessdurchlaufzeit verkürzt und Dienstleistungen schneller zur Verfügung gestellt werden.¹⁴⁰

Neben den nun erwähnten Vorteilen von SSC können auch noch andere Vorteile wie beispielsweise eine Verbesserung des finanziellen Risikomanagements oder eine Abflachung der Organisationsstrukturen erzielt werden.¹⁴¹ In Anlehnung an *Keuper/Oecking (2006)* wurden jedoch die drei zuvor beschriebenen Vorteile als Hauptziele von SSC angesehen. Im Folgenden werden nun mögliche **Risiken** von SSC dargestellt.

¹³⁸ Vgl. Keuper/Oecking (2006), S. 62f.

¹³⁹ Vgl. ebd. S. 63.

¹⁴⁰ Vgl. Kagelmann (2007), S. 77.

¹⁴¹ Vgl. ebd. S. 75ff.

Erhöhte Kosten

Das Risiko der Erhöhung von Kosten und der somit ausbleibenden Kostenreduzierung besteht sowohl während der Implementierungs-, als auch während der Anwendungsphase von SSC. Unerwartet hohe Implementierungskosten sind derweil häufig auf nichtberücksichtigte Kosten für Schnittstellen zurückzuführen, was sich durch eine genaue Kostenplanung verhindern lässt. Schwieriger ist dies bei Kosten, die sich durch Problemstellungen ergeben, die erst im Laufe der Implementierungsphase sichtbar werden und aufgrund der fehlenden Erfahrung der Konzerne mit SSC oft nur schwer begrenzbar sind.¹⁴²

Zusätzlich können auch unerwartete Transaktionskosten für die Kontrolle der Shared Service Einheit anfallen, wenn Misstrauen im Konzern in Bezug auf Qualität und Termineinhaltung gegenüber dem SSC besteht. Im Extremfall müssen die Dienstleistungen dann ein zweites Mal von der nachfragenden Konzerneinheit erbracht werden. Weitere unerwartete Kosten können zudem durch Mehrkosten bei der Dienstleistungserstellung oder durch Kostenrisiken auf Gesamtkonzernenebene, in etwa durch die Bereitstellung von Daten entstehen.¹⁴³

Prozess- und kundenbezogene Risiken

Eine Verschlechterung des Prozessoutputs stellt das zentrale Risiko bei den prozessbezogenen Risiken dar. Dies ist unter anderem auf die, mit der Standardisierung von Prozessen verbundene, sinkende Anpassungsfähigkeit der Prozesse zurückzuführen, wodurch für einzelne Teilbereiche des Konzerns notwendige Informationen oder Dienstleistungen nur schwer einbezogen werden können.¹⁴⁴ Auf besondere Bedürfnisse der Konzerneinheiten mit Blick auf Kunden, Produkte und regionale Gegebenheiten kann folglich nur schwer eingegangen werden.¹⁴⁵ Des

¹⁴² Vgl. Kagelmann (2007), S. 176.

¹⁴³ Vgl. ebd. S. 176f.

¹⁴⁴ Vgl. ebd. S. 181f.

¹⁴⁵ Vgl. ebd. S. 181.

Weiteren können in den Schnittstellen der Prozesse Kommunikations- und Koordinationsprobleme auftreten, was wiederum zu einer Qualitätsminderung führt. Weitere prozessbezogene Risiken entstehen außerdem durch eine hohe Fluktuation des Personals und durch Probleme bei der Systemeinbindung von IT.¹⁴⁶

Als weiteres Risiko ist zudem die Abhängigkeit der nachfragenden Konzerneinheit zum SSC anzusehen. Bei Störfällen wie etwa Katastrophen kann es so zu Versorgungsengpässen oder Datenverlusten des ganzen Konzerns kommen. Dieses Abhängigkeitsverhältnis führt auch zu einer geringeren Flexibilität und Selbstständigkeit, welche mit der Ausgliederung der Prozesse verbunden ist.¹⁴⁷

Mitarbeiterrisiken

Die Einführung von Shared Services führt dazu, dass viele Mitarbeiter entweder ihren Arbeitsort wechseln müssen oder diesen gar verlieren. Dies kann zur Kündigung von hochqualifizierten Arbeitskräften führen, wenn diese ihre Tätigkeit oder Arbeitsort nicht aufgeben wollen. Darüber hinaus kann die mit der Einführung verbundene Angst der Mitarbeiter um ihren Arbeitsplatz für Unmut unter der Belegschaft sorgen. Die Auslagerung bestimmter Tätigkeiten führt zudem zum Verlust von Know-how bei der dienstleistungsnachfragenden Konzerneinheit, während gleichzeitig für das SSC kompetente Mitarbeiter benötigt werden. Diese müssen aufgrund von häufig multinationalen Konzernen, neben dem notwendigen Fachwissen, auch Mehrsprachigkeit aufweisen. Hier ist es in der Praxis häufig schwierig, Mitarbeiter zu finden, die diese Attribute aufweisen und gleichzeitig Kostenreduzierungen zu realisieren. Ferner kann durch die Spezialisierung und Ausnutzung von Skaleneffekten die Mitarbeitermotivation aufgrund ständig wiederkehrender Arbeiten sinken.¹⁴⁸

¹⁴⁶ Vgl. Kagelmann (2007), S. 177ff.

¹⁴⁷ Vgl. ebd. S. 181f.

¹⁴⁸ Vgl. ebd. S. 179f.

5.3. Beispiele von Shared Services im Finanz- und Rechnungswesen

Um die praktische Umsetzung von SSC im Finanz- und Rechnungswesen zu veranschaulichen, werden im Folgenden einige Beispiele der Umsetzung in internationalen Konzernen dargelegt.

1. Alfred Kärcher SE & Co. KG

Das Familienunternehmen Kärcher aus Winnenden ist Weltmarktführer bei Reinigungsgeräten. Für das Unternehmen fallen deshalb in Europa täglich mehrere tausend Buchungsvorgänge an. Von der Prüfung bis zur Zahlung vergingen hier oft einige Wochen, da die Rechnungen stets in Papierform vorlagen und mehrere Mitarbeiter in den Prozess involviert waren. Um diese und andere Arbeiten effizienter zu gestalten und zu standardisieren, wurde deshalb in Zusammenarbeit mit PWC im Jahr 2010 ein Financial Shared Service Center (FSSC) in Deutschland errichtet, welches für 24 europäische Gesellschaften zuständig sein sollte. Die Arbeiten wurden in drei Bereiche unterteilt: Bearbeitung und Erfassung von Forderungen, Bearbeitung von Rechnungen und Bilanzierung/Abschlüsse. Dem Unternehmen zufolge konnten so Einsparungen durch ein konstantes internationales Qualitätsniveau erzielt werden. Die Buchungsvorgänge werden so mittlerweile elektronisch und doppelt so schnell erledigt wie vor der Auslagerung in das SSC.¹⁴⁹

2. BASF SE

Die BASF SE ist ein deutscher Chemiekonzern mit Sitz in Ludwigshafen und mehr als 122.000 Mitarbeitern in über 90 Ländern.¹⁵⁰ Das Unternehmen verfügt über dreizehn verschiedene operative Unternehmensbereiche, wobei der Zentralbereich Finance global ausgerichtet ist. Die globale Finance-Organisation stellt sich wie folgt dar:

¹⁴⁹ Vgl. Suska (2010).

¹⁵⁰ Vgl. BASF SE (2018), S. 4f.

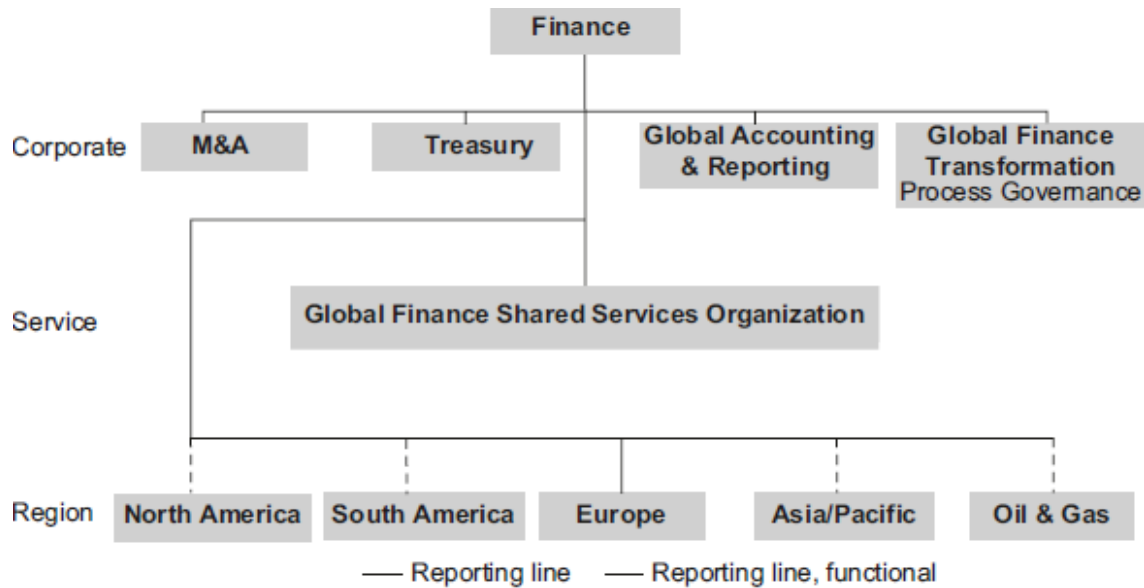


Abbildung 3: Finance Organisation von BASF; Quelle: Fischer/Vollmer 2017, S. 35

Die Corporate Einheiten geben dabei die globalen Standards und Richtlinien vor und bilden und koordinieren somit die Governance, Compliance und das Riskmanagement. Die regionalen Finanzeinheiten, bei denen der Geschäftszweig Öl und Gas als separate Einheit organisiert ist, geben Richtlinien an die Lokalgesellschaften weiter und überwachen und steuern diese. Die Global SSC erbringen für die lokalen Gruppengesellschaften Finanzdienstleistungen. Weltweit betreibt die BASF drei Financial SSC: in **Berlin** für Europa, Afrika und den Mittleren Osten, in **Kuala Lumpur** für die Region Asien/Pazifik und in **Montevideo** für Nord- und Südamerika.¹⁵¹

Die Dienstleistungen reichen dabei von der Rechnungsprüfung und -buchung bis zur Erstellung von monatlichen und jährlichen Abschlüssen.¹⁵² Des Weiteren sind die Mitarbeiter des SSC für die Umsetzung der vom Corporate Finance definierten Prozesse und Richtlinien verantwortlich. Die Aufbauorganisation, welche in Corporate, Region und SSC aufgeteilt ist, soll außerdem Entwicklungsmöglichkeiten für die Mitarbeiter durch beispielsweise Personalbewegungen bieten.¹⁵³

¹⁵¹ Vgl. Fischer/Vollmer (2017), S. 35.

¹⁵² Vgl. BASF SE.

¹⁵³ Vgl. Fischer/Vollmer (2017), S. 36.

3. Deutsche Lufthansa AG

Als größte deutsche Fluggesellschaft beschäftigte die Lufthansa im Jahr 2004 weltweit 90.000 Mitarbeiter und erzielte einen Umsatz von etwa 16 Mrd. Euro. Aufgrund des ständigen Kostendrucks in der Luftfahrtbranche und der schlechten wirtschaftlichen Lage wurde im Jahr 2003 eine Kostensenkung von 30 Prozent für administrative Bereiche definiert. Im Zuge dessen sollten Prozesse automatisiert und standardisiert sowie die Organisation konsolidiert werden. Bis zu diesem Zeitpunkt wurde die Buchhaltung für die globalen Betriebsstätten der Lufthansa an 50 Standorten abgewickelt. Da sich die Faktorkosten zwischen den Standorten erheblich unterschieden, wurde im Jahr 2002 beschlossen, ortsunabhängige Prozesse innerhalb von zwei Jahren an kostengünstige Standorte zu verlegen. Neben geringerer Faktorkosten sollte so auch eine höhere Produktivität durch Standardisierung, die Nutzung von Skaleneffekten und eine Flexibilisierung der Kosten realisiert werden.¹⁵⁴ Um dies zu erreichen wurden SSC für Europa und Afrika (Krakau), Asien/Pazifik (Bangkok) und Nord- und Südamerika (Mexiko City) errichtet. Neben der Buchhaltung wurde auch die Verkaufsabrechnung in diese verlagert, wodurch, durch den Wegfall von Schnittstellen und Mehrfacharbeit, der Arbeitsaufwand um 20 Prozent gesunken ist.¹⁵⁵

Bis 2004 wurden so alle zwei Monate neue Standorte in die SSC ausgelagert. Jede dieser Auslagerungen war dabei mit intensiver Planung, sowie der Rekrutierung und Schulung neuer Mitarbeiter verbunden. In der Übergangsphase arbeiteten die Mitarbeiter des neuen Standorts deshalb für zwei Wochen mit denen des abgebenden Standorts zusammen. In den darauffolgenden Monaten erfolgte zudem eine Unterstützung der abgebenden Bereiche per E-Mail und Telefon. So wurde ein optimaler Know-how Transfer ermöglicht; allerdings war die Auslagerung natürlich auch mit Arbeitsplatzverlusten verbunden. Ein kommunikatives Vorgehen der Unternehmensleitung war daher unerlässlich.¹⁵⁶

¹⁵⁴ Vgl. Furck (2005), S. 64f.

¹⁵⁵ Vgl. ebd. S. 66.

¹⁵⁶ Vgl. ebd. S. 66ff.

Eine weitere Herausforderung stellte zudem das Dokumentenmanagement dar. Hier gibt es oft spezielle Anforderungen der lokalen Gesetzgeber, wie diese abzulegen und zu speichern sind. Es wurde deshalb ein Dokumentenmanagementsystem eingeführt, welches eine weltweite, zentrale Digitalisierung möglich machte.¹⁵⁷

Um die Qualität der SSC sicherzustellen, wurden des Weiteren Service Level Agreements abgeschlossen, welche Leistungen und Standards definieren und beschreiben. Die Einhaltung wird in Stichproben überprüft und dokumentiert. Werden hier Mängel entdeckt, so wird sofort ein Prozess zur Beseitigung dieser in Gang gesetzt. Die Lufthansa sieht das Projekt als Erfolg an, da eine effiziente und kostengünstige Plattform geschaffen wurde. Die Einsparungen beliefen sich im ersten Jahr des Betriebs auf 10 Mio. Euro.¹⁵⁸

5.4. Lösungsansätze zum Compliance Management

Die Umsetzung von Compliance in SSC hängt zuallererst von dessen rechtlicher und organisatorischer Einbindung in den Konzern ab. Ist das SSC rechtlich unselbstständig, so ist es ein unmittelbarer Teil der Compliance des Konzerns. Der Vorstand bzw. die Geschäftsleitung des dienstleistungsnachfragenden Konzerns ist in diesem Fall im Rahmen der Sorgfaltspflicht für die Einrichtung eines internen Kontrollsystems zur Einhaltung der Compliance verantwortlich. Ist das SSC rechtlich selbstständig, so fällt dies unter die Aufgabe von dessen Vorstand oder Geschäftsleitung.¹⁵⁹ Im Rahmen dieser Arbeit soll jedoch von einem unselbstständigen SSC ausgegangen werden, welches somit in das Compliance Management System des auslagernden Konzerns zu integrieren ist. Die konkreten Maßnahmen und Kontrollen hängen dabei von der Größe und den Prozessen im SSC ab. Grundsätzlich kann jedoch davon ausgegangen werden, dass durch Shared Services und die damit verbundene Zentralisierung und Standardisierung,

¹⁵⁷ Vgl. Furck (2005), S. 65ff.

¹⁵⁸ Vgl. ebd. S. 70.

¹⁵⁹ Vgl. Fischer/Vollmer (2017), S. 49.

interne Kontrollen einfacher und leichter automatisiert ausführbar sind. Hierdurch können Kosten gesenkt, durch einheitliche Regelungen die Transparenz erhöht und die Einhaltung der Regeln leichter kontrolliert werden.¹⁶⁰ Es können somit leichter Fehler und Verstöße vermieden werden und hierdurch eine bessere Compliance erzielt werden.¹⁶¹

Es ist jedoch nicht bestreitbar, dass mit der Einführung von SSC, wie bereits in Kapitel 5.2 beschrieben, auch Compliance-Risiken verbunden sind. Die SSC sind deshalb unbedingt in das Risikomanagementsystem des Konzerns zu integrieren. So nimmt mit der Zentralisierung der Prozesse zwar die Zahl der Einzelrisiken ab, allerdings sind die verbleibenden Risiken umso größer. Fehler gefährden dann nicht mehr länger nur einen Standort, sondern unter Umständen gleich das ganze System.¹⁶² Des Weiteren sorgen Regelungen und Gesetze wie beispielsweise das Datenschutzgesetz, IAS/IFRS Standards, der Sarbanes-Oxley Act und dazu spezifische Ländervorgaben, für einen stärkeren Fokus auf Compliance. Kaum eine Software oder ERP-Anwendung wird hier in der Lage sein, alle diese Vorschriften zu berücksichtigen und umzusetzen. Eine Überwachung des SSC im Rahmen des CMS ist daher unabdingbar.¹⁶³

In der Fachliteratur wurde die Integration von SSC in Compliance Management Systeme bisher nur unzureichend beschrieben. Die Darlegungen für ein CMS im Finanz- und Rechnungswesen aus Kapitel 4.2 und 4.3 können jedoch auch leicht modifiziert für ein SSC, in welches eben jene Prozesse ausgelagert werden, angewandt werden. Basis stellen auch hier die sieben Grundelemente eines CMS nach IDW PS 980 dar:

¹⁶⁰ Vgl. Fischer/Vollmer (2017), S. 50.

¹⁶¹ Vgl. ebd. S. 55.

¹⁶² Vgl. ebd.

¹⁶³ Vgl. Schinschel/Diedrichs (2013).

1. Compliance-Kultur

Die Schaffung einer Compliance-Kultur im SSC ist gerade in der Implementierungsphase von zentraler Bedeutung. Gerade wenn die Tätigkeiten des Finanz- und Rechnungswesens aus Kostengründen in Länder auf anderen Kontinenten ausgelagert werden, so existieren dort oft andere Wertvorstellungen und Compliance-Philosophien.¹⁶⁴ Umso wichtiger ist es, den neuen Mitarbeitern gleich zu Beginn die Compliance-Kultur des Unternehmens verständlich und überzeugend zu vermitteln, sodass diese bereit sind, diese umzusetzen. Eine Beachtung der Compliance-Regeln durch die dienstleistungsempfangende Konzerneinheit stellt hierfür selbstverständlich die Basis dar.

2. Compliance-Ziele

Für die ins SSC ausgelagerten Prozesse und Tätigkeiten sollten von Beginn an klare Compliance-Ziele existieren. Hierin sollten konkrete Maßnahmen festgelegt sein, um Risiken zu mindern und Compliance-Vorgaben einzuhalten. Hier können in etwa die Funktionstrennung und das Vier-Augen-Prinzip verankert sein. Zudem sollten die Ziele möglichst quantifizierbar sein. Denkbar wäre deshalb zum Beispiel die Vorgabe eines Zeitraums, in dem Buchungen getätigt sein sollen, um missbräuchlichem Verhalten vorzubeugen.¹⁶⁵

3. Compliance-Risiken

Wie bereits erläutert, können mit der Einrichtung von SSC zwar auch Vorteile und eine bessere Compliance erzielt werden, allerdings ist dies auch stets mit Compliance-Risiken verbunden. Die Herausforderung besteht dabei darin, dass diese Risiken möglichst bereits vor Inbetriebnahme des SSC so weit wie

¹⁶⁴ Vgl. Klaus Michael (2017), S. 33.

¹⁶⁵ Vgl. Jäger/Rödl/Campos Nave (2009), S. 173.

möglich antizipiert werden. Als Grundlage können hierfür die in Kapitel 4.2 und 5.2 erwähnten Risiken verwendet werden.

4. Compliance-Programm

Anhand der Risikoanalyse werden konkrete Maßnahmen zur Verhinderung von Compliance-Verstößen ausgearbeitet. Diese werden entsprechend dokumentiert und an die Mitarbeiter des SSC weitergegeben. Eine anfängliche Unterstützung durch die Mitarbeiter der dienstleistungsnachfragenden Einheit erscheint wie im Beispiel der Lufthansa AG hier neben der Durchführung von Beratung und Schulungen als durchaus sinnvoll. Zudem sollten Sanktionen für den Fall von Verstößen festgelegt und Meldeeinrichtungen zum Berichten von diesen vorhanden sein.

5. Compliance-Organisation

Im Rahmen der Compliance-Organisation sollten die Rollen und Verantwortlichkeiten im CMS klar festgelegt sein. Dies gilt sowohl für die interne Organisation des SSC als auch für den Konzern im Rahmen der Betreuung und Überwachung des SSC. Im Falle einer Matrix-Compliance-Organisation wäre das SSC gegebenenfalls auch selbst für die Aufdeckung und Reaktion auf Verstöße zuständig. Die konkrete Aufbau- und Ablauforganisation ist hier jedoch von Einzelfall abhängig und kann nicht pauschal beurteilt werden.

6. Compliance-Kommunikation

Das CMS und die damit verbundenen Maßnahmen werden klar und verständlich an das SSC kommuniziert. Die definierten Verantwortlichkeiten und Rollen werden zudem klar bekannt gegeben. Darüber hinaus sollte zwischen dem SSC und den nachfragenden Konzerneinheiten stets ein Austausch über das Thema Compliance erfolgen. Das SSC soll auf diese

Weise voll in die Compliance-Organisation des Konzerns eingebunden werden. Nur wenn dies der Fall ist, kann eine Umsetzung der Compliance-Richtlinien auch im SSC erfolgen.

7. Compliance-Überwachung und Verbesserung

Es ist davon auszugehen, dass selbst bei noch so genauer Planung, vor allem in der Implementierungsphase, Anpassungen und Verbesserungen bei der Einbindung des SSC in das CMS vorgenommen werden müssen.

Bei der Einführungsphase kann hierbei von einer Dauer von ein bis drei Jahren ausgegangen werden.¹⁶⁶ Hier aufgedeckte Risiken und Schwachstellen sollten so schnell wie möglich beseitigt, bzw. minimiert werden. Eine Begleitung und Unterstützung durch die abgebende Konzerneinheit in der Anfangsphase, in der Standards und Arbeitsvorgaben übernommen werden ist daher unverzichtbar. Auch die nachfragende Konzerneinheit sollte zu Beginn der Zusammenarbeit genau auf die Qualität der Dienstleistungen des SSC achten, sodass von Beginn an ein hoher Qualitätsstandard etabliert wird. Zu beachten ist dabei, dass es durch die Anpassungen in der Einführungsphase häufig zu einer Beeinträchtigung der Arbeit des SSC kommt.

Klar ist jedoch, dass Erfolgskontrollen auch während des laufenden Betriebs vonnöten sind. Dies kann, wie in Kapitel 4.3.6 beschrieben, durch regelmäßige Compliance-Audits erfolgen. Weitere Möglichkeiten sind Kundenzufriedenheitsanalysen, internes Benchmarking oder Plan-Ist Abweichungsanalysen.¹⁶⁷

¹⁶⁶ Vgl. Kagelmann (2007), S. 170.

¹⁶⁷ Vgl. ebd. S. 172.

6. Abschließende Bewertung

Wie bereits zu Beginn der Arbeit erwähnt, haben zahlreiche Unternehmensskandale gezeigt, dass Compliance und die damit verbundenen Maßnahmen zur Risikominimierung von grundlegender Bedeutung für Unternehmen sind. Das Finanz- und Rechnungswesen sollte hier – auch mit Blick auf zurückliegende Bilanzskandale – unter besonderem Augenmerk stehen. Die Einhaltung von gesetzlichen Regelungen und internen Richtlinien sollte hier für jedes Unternehmen zur Selbstverständlichkeit werden. Die abschreckenden Beispiele von Unternehmen, bei denen dies nicht der Fall war, sollten derweil keine Alternative hierzu bieten – auch wenn Compliance natürlich Geld kostet.

Ein CMS auf Grundlage des IDW PS 980 kann Unternehmen hier Abhilfe schaffen und ein regelkonformes und pflichtgemäßes Verhalten aller Organisationsmitglieder sicherstellen. Des Weiteren eignet sich Tax-Compliance, welches in der Fachliteratur schon ausführlich erforscht wurde, sehr gut als Ausgangspunkt für ein CMS im Finanz- und Rechnungswesen. Letztendlich unterscheiden sich diese vor allem in den Zielen und Maßnahmen zur Minimierung der jeweiligen Risiken innerhalb der Arbeitsprozesse. Die Grundelemente Compliance-Kultur, -Organisation, -Kommunikation und -Überwachung sind jedoch nie abgesondert für bestimmte Bereiche, sondern stets unternehmensweit zu etablieren. Hier ist es vor allem Aufgabe der Unternehmensleitung, Compliance vorzuleben („tone from the top“) und die festgelegten Werte, Regeln und Gesetze zum Bestandteil der Unternehmens-DNA und zum Eckpfeiler des täglichen Handelns eines jeden einzelnen Mitarbeiters zu machen.

Für die Mitarbeiter des Finanz- und Rechnungswesens werden ergänzend hierzu im Rahmen des Compliance-Programms konkrete Maßnahmen zur Risikoreduzierung festgelegt. Diese beinhalten für die Prozesse konkrete Vorgaben wie eine Bilanzierungsrichtlinie, Funktionstrennung oder das Vier-Augen-Prinzip.

Eine umfassende Beratung und Schulung der Mitarbeiter zum richtigen Verhalten und Handeln in ihrem Fachbereich ist zudem im Rahmen der

Prävention als unerlässlich anzusehen. Werden dennoch Verstöße aufgedeckt, so müssen diese entsprechend sanktioniert werden, um Compliance nicht als „zahnlosen Tiger“ erscheinen zu lassen. Um Mitarbeiter dazu anzuregen, Verstöße zu melden, ohne mögliche negative Konsequenzen deswegen fürchten zu müssen, sollte darüber hinaus ein Hinweisgebersystem eingerichtet werden, mit dessen Hilfe Verstöße anonym gemeldet werden können. Ein CMS kann derweil nicht als starres System angesehen werden, sondern sollte, mit Blick auf die hohe Änderungsfrequenz der Rechnungslegung im Gegensatz dazu stets überwacht und verbessert werden.

Die Anwendung eines CMS im Finanz- und Rechnungswesen lässt sich zudem auch auf Shared Service Center transferieren. Häufig sind es gerade diese Tätigkeiten, die ausgelagert werden, da sie nicht zur Kerntätigkeit des Unternehmens gehören und darüber hinaus leicht standardisierbar sind. Neben möglichen Vorteilen wie Kostenreduzierungen, Fokussierung auf die Kernkompetenzen und einer Effizienzsteigerung sind hierbei allerdings auch Risiken wie unerwartet hohe Kosten, eine Verschlechterung des Prozessoutputs und möglicherweise unzufriedene Mitarbeiter zu berücksichtigen.

CMS können hier zumindest teilweise Abhilfe schaffen, indem durch Vorgaben und Standards die Qualität der Dienstleistungen des SSC sichergestellt wird. Die in Kapitel 5.3 dargestellten Beispiele verdeutlichen dies anschaulich. Folglich kann durch die Bündelung von Prozessen in SSC grundsätzlich die Transparenz erhöht und die Einhaltung von Regeln leichter kontrolliert werden. Fehler und Verstöße können so vermieden werden, was schlussendlich im Ergebnis zu einer besseren Compliance führt.

Abschließend kann festgehalten werden, dass sowohl im Finanz- und Rechnungswesen als auch in Shared Service Centern, Compliance Management Systeme zur Einhaltung von Gesetzen, Regeln und Unternehmensvorgaben beitragen. Öffentlichkeitswirksame Skandale sowie damit einhergehende Regulierungen werden der Thematik jedoch mit Sicherheit auch in der Zukunft Relevanz verleihen.

Literaturverzeichnis

Alzuhn, Stephanie/Kober, Marlies/Voss, Philip (2018)

Tax Compliance Management System und USt. Praxiserfahrungen und technische Lösungen, in: DER BETRIEB, Nr. 14, S. 794–798

Baetge, Jörg/Brembt, Tobias (2008)

Compliance in der Finanzberichterstattung, in: Führung + Organisation: ZFO, Nr. 3, S. 153–155

Bähr, Gottfried/Fischer-Winkelmann, Wolf F. (2003)

Buchführung und Jahresabschluss, 8., überarbeitete Auflage, Wiesbaden, s.l.

BASF SE (o.J.)

BASF Services Europe GmbH, <https://www.basf.com/global/de/careers/why-join-basf/basf-in-germany/basf-group-companies/basf-services-europe-gmbh.html>, 25.07.2019

BASF SE (2018)

BASF-Gruppe 2018 auf einen Blick, <https://www.basf.com/global/de/who-we-are.html>, 25.07.2019

Behringer, Stefan/Becher, Anja (2012)

Compliance für KMU. Praxisleitfaden für den Mittelstand, Berlin

Behringer, Stefan/Belser, Karl-Heinz/Cranshaw, Friedrich L./Fabisch,

Nicole/Fissenewert, Peter/Hess, Hans-Joachim/Bell, Miriam

le/Neumann, Marie C./Passarge, Malte/Rath, Michael/Reusch,

Philipp/Schoppe, Christian/Schoppe, Stephan A./Sponholz, Rainer/Vogt,

Volker/Waldzus, Dagmar/Wojahn, Oliver (2018)

Compliance kompakt. Best practice im Compliance-Management, 4., neu bearbeitete Auflage, Berlin

Béla Szabó (2018)

Compliance Management System,
https://www.haufe.de/compliance/management-praxis/compliance-management-systeme/compliance-management-system_230130_455824.html, 03.04.2019

Berwanger, Jörg/Kullmann, Stefan (2012)

Interne Revision. Funktion Rechtsgrundlagen und Compliance, 2. Aufl. 2012, Wiesbaden

Bundesgerichtshof, Urteil vom 07.02.2012, Aktenzeichen 1 StR 525/11

Bundesministerium der Finanzen (23.05.2016) Anwendungserlass zu § 153 AO. In: DB (21), S. 1228

Campos Nave, José A. (2008)

Korruptionsaffären, Corporate Compliance und Sofortmassnahmen für den Krisenfall, in: Betriebs Berater, Nr. 15, 743-740

Coenenberg, Adolf Gerhard (2014)

Einführung in das Rechnungswesen. Grundlagen der Buchführung und Bilanzierung, 5. überarb. Aufl., Stuttgart

Buttkus, Michael/ Eberenz, Ralf (Hrsg.) (2014)

Controlling in der Konsumgüterindustrie. Innovative Ansätze und Praxisbeispiele, Wiesbaden: Springer Gabler

Demuß, Steffen (2017)

Aufbau eines Tax-Compliance-Management Systems in mittelständischen Unternehmen, in: DER BETRIEB, Nr. 2, S.84-90

Dressler, Sören (2007)

Shared Services, Business Process Outsourcing und Offshoring

Eckert, Tilman/Deters, Heike (2018)

Praxiswissen Compliance. Erfolgreiche Umsetzung im Unternehmen, 2. Auflage, Freiburg, München, Stuttgart

Fischer, Thomas M./Vollmer, Marcell (Hrsg.) (2017)

Erfolgreiche Führung von Shared Services, Wiesbaden: Springer Gabler
(SpringerLink Bücher, 70/17)

Fissenewert, Peter (2015)

Praxishandbuch internationale Compliance-Management-Systeme.
Grundsätze - Checklisten - Zertifizierung gemäß ISO 19600, Berlin

Furck, Klaus (2005)

Shared Services am Beispiel der Deutschen Lufthansa AG, in: Controlling &
Management ZfCM, 49. Jg., Nr. 1, S. 64–71

Heybrock, Hasso (2012)

Praxisratgeber Compliance. Compliance Managementsysteme in
Funktionsbereichen des Unternehmens, Mering

Hindersmann, Magnus/Nöcker, Gregor (2018)

Tax Compliance, Stuttgart

Institut der Wirtschaftsprüfer in Deutschland e.V. (2010)

Entwurf IDW Prüfungsstandard: Grundsätze ordnungsmäßiger Prüfung von
Compliance Management Systemen (IDW EPS 980), Düsseldorf

IT-Prüfung, Sicherheitsaudit und Datenschutzmodell (2017)

IT-Prüfung, Sicherheitsaudit und Datenschutzmodell. Neue Ansätze für die
IT-Revision, Wiesbaden: Springer Vieweg

Jäger, Axel/Rödl, Christian/Campos Nave, José A. (2009)

Praxishandbuch Corporate Compliance. Grundlagen, Checklisten,
Implementierung, Weinheim

Kagelmann, Uwe (2007)

Shared Services als alternative Organisationsform. Am Beispiel der
Finanzfunktion im multinationalen Konzern, Wiesbaden

Kaufmann, Donatus (2017)

Compliance ist eine Frage der Haltung, in: DER BETRIEB, Nr. 2, S. 8–9

Keuper, Frank/Oecking, Christian (2006)

Corporate Shared Services. Bereitstellung von Dienstleistungen im Konzern, Wiesbaden

Klaus Michael, Leisinger (2017)

Andere Länder, andere Sitten - gleiche Compliance Regeln?, in: DER BETRIEB, Nr. 2, S. 30–36

KPMG AG Wirtschaftsprüfungsgesellschaft/NWB Verlag GmbH & Co. KG (2016)

Das wirksame Compliance-Management-System. Ausgestaltung und Implementierung in Unternehmen : ökonomische und rechtliche Bedeutung Elemente eines CMS in der Struktur des IDW PS 980 Praxishinweise für die Umsetzung, 2., vollständig überarbeitete und erweiterte Auflage, Herne

Loitz, Rüdiger/Kliem, Bernd/Kosma, Jan (2017)

Accounting Compliance in Deutschland. Eine Studie zum Status quo in Deutschland, Düsseldorf

Matthey, Philip/Schreiner, Jan (2017)

"Horizontale" Compliance Risikoanalyse und DICO Risikokatalog. Hilfinstrumente für die Unternehmensleitung zur Erfüllung von Organisations- und Aufsichtspflichten, in: DER BETRIEB, Nr. 2, S. 10–15

Moosmayer, Klaus (2015)

Compliance. Praxisleitfaden für Unternehmen, 3. Auflage, München

Müller, Stefan/Saile, Patrick (2018)

Internationale Rechnungslegung (IFRS), Wiesbaden

Nickenig, Karin (2018)

Der Jahresabschluss - eine praxisorientierte Einführung, 2., durchgesehene Auflage, Wiesbaden

Pannen, Michael (2019)

Tax-Compliance-Management-System: Wo steht die Praxis nach über zwei Jahren?, in: Die Wohnungswirtschaft, Nr. 4, S. 67-69

Pellens, Bernhard (2018)

Rechnungslegung,

<https://wirtschaftslexikon.gabler.de/definition/rechnungslegung-46164/version-269450>, 20.05.2019

Pielke, Walther (2018)

Tax Compliance. Effektive Organisation der Einhaltung steuerlicher Pflichten, Wiesbaden

Quentmeier, Helma (2012)

Praxishandbuch Compliance. Grundlagen Ziele und Praxistipps für Nicht-Juristen, Wiesbaden

Regierungskommission Deutscher Corporate Governance

KodexDeutscher Corporate Governance Kodex. DCGK, vom 07.02.2017

Risse, Joachim (2001)

Buchführung und Bilanz für Einsteiger, Heidelberg, s.l.

Schär, H.P. (1970)

“Die Organisation Des Finanzwesens.”, in: Die Unternehmung, Nr. 24, S. 1–13

Schinschel, Carsten/Diedrichs, Clarissa (2013)

Shared Service Center - Compliance,

https://www2.deloitte.com/content/dam/Deloitte/de/Documents/audit/WP_Newsletter%20FAF_1_2013_safe.pdf, 26.07.2019

Schneider, Thomas (2018)

Wirkungsvolle Compliance. Mit praxiserprobten Maßnahmen zur erfolgreichen Umsetzung, Berlin, Heidelberg

Schneider, U. (2003)

Compliance als Aufgabe der Unternehmensleitung, in: Zeitschrift für Wirtschaftsrecht, 24. Jg., Nr. 15, S. 645–650

Siedenbiedel, Georg (2014)

Corporate Compliance. Grundelemente der strukturellen Integration von Compliance-Konzepten, Herne

Siriu, Stefanie (2018)

Definition und Ziel von Corporate Governance,

https://www.haufe.de/compliance/management-praxis/corporate-governance/corporate-governance-defintion-und-ziele_230130_479056.html,
14.08.2019

Suska, Michael (2010)

Ein Financial Shared Service Center als interner Dienstleister für Kärcher,

<https://www.pwc.de/de/internationalisierung/ein-financial-shared-service-center-als-interner-dienstleister-fuer-kaercher.html>, 24.07.2019

Suska, Michael/Weuster, Arne (2019)

Shared Services - Digitalise Your Services. Unter Mitarbeit von Florian Müller, Serhan Duman und Nadine Schad

Weber, Helmut Kurt (1993)

Betriebswirtschaftliches Rechnungswesen, 4. Aufl., München

Wecker, Gregor/Laak, Hendrik (2009)

Compliance in der Unternehmerpraxis, 2. Auflage, Wiesbaden

Welge, Martin K./Eulerich, Marc (2014)

Corporate-Governance-Management. Theorie und Praxis der guten Unternehmensführung, 2. Aufl. 2014, Wiesbaden

Zehnder, Hans/Pampel, Jochen R./Friesen, Marko-Dirk (2007)

Finance Shared Service Center (SSC) – Ein Organisationsmodell zur Realisierung von Optimierungspotenzialen, in: Controlling & Management ZfCM, Nr. 1, S.46-54