

# Inhaltsübersicht

<b>Abkürzungsverzeichnis .....</b>	<b>27</b>
<b>Einleitung .....</b>	<b>33</b>
A. Einführung.....	33
B. Gang der Untersuchung.....	36
<b>Kapitel 1: Begriff und Funktion von Tax Compliance .....</b>	<b>39</b>
A. Entwicklung von Tax Compliance.....	39
B. Begriff der Tax Compliance.....	43
I. Tax Compliance verstanden als Regelkonformität.....	43
II. Tax Compliance verstanden als Erfordernis organisatorischer Maßnahmen.....	48
III. Ergebnis .....	50
C. Relevanz von Tax Compliance .....	50
I. Komplexität des Steuerrechts.....	50
II. Gesetzliche Verschärfungen .....	52
III. Verschärfungen in der Rechtsprechung .....	55
IV. Häufige Einleitung von steuerstraf- oder steuerordnungsrechtlichen Ermittlungen .....	56
V. Gefahr hoher Schäden durch Dauersachverhalte.....	58
VI. Negative Registereintragungen .....	58
D. Funktion von Tax Compliance.....	59
I. Abwehrende Funktion .....	59
II. Organisatorische Funktion.....	77
III. Gestalterische Funktion.....	77

<b>Kapitel 2: Herleitung einer Pflicht zur Tax Compliance.....</b>	<b>97</b>
A. Herleitung einer allgemeinen Compliance-Pflicht.....	97
I. Einzelanalogie zu § 91 Abs. 2 AktG.....	97
II. Gesamtanalogie.....	100
III. Grundsatz des ehrbaren Kaufmanns .....	102
IV. Deutscher Corporate Governance Kodex .....	103
V. Allgemeine Leitungssorgfalt, §§ 76 Abs. 1, 93 Abs. 1 AktG.....	105
VI. Allgemeiner Verbandsgrundsatz .....	107
VII. Stellungnahme .....	114
B. Herleitung einer speziellen Tax Compliance-Pflicht.....	116
C. Adressat der Tax Compliance-Pflicht.....	116
I. Allgemein.....	116
II. Unternehmensinterne Zuständigkeit.....	117
 <b>Kapitel 3: Organisation .....</b>	 <b>131</b>
A. Begriff des Tax Compliance-Management-Systems.....	131
I. Abgrenzung zum IKS.....	132
II. Abgrenzung zur Compliance-Funktion .....	132
B. Entscheidung über die Ausgestaltung eines Tax CMS .....	133
I. Risikoanalyse.....	133
II. Ermessen.....	135
III. Grenze des Verhältnismäßigkeitsprinzips .....	137
C. Inhaltliche Vorgaben: Merkmale eines Tax CMS.....	139
I. Gesetzliche organisatorische Vorgaben .....	139
II. Organisatorische Vorgaben der Rechtsprechung .....	159
III. Vorgaben in der Diskussion .....	160
IV. OECD .....	166
V. Vorgaben aus der Praxis .....	167
D. Zusammenfassung .....	177

<b>Kapitel 4: Wirkung eines den Anforderungen entsprechenden Tax CMS.....</b>	179
A. Steuerstrafrecht .....	180
I. Abgrenzungsschwierigkeiten .....	180
II. Relevanz der Abgrenzung.....	182
III. Abgrenzung anhand des Bestehens eines Tax CMS, AEAO zu § 153 .....	187
IV. Wirkungsweise im Ermittlungs- und Strafverfahren .....	194
V. Ergebnis .....	201
B. Berücksichtigung eines Tax CMS im Rahmen von Ermessensentscheidungen.....	202
I. Grundlagen der Ermessensentscheidung und Ermessensfehler .....	202
II. Bezugspunkt eines Tax CMS im Rahmen des Ermessens.....	204
III. Überprüfung anhand einzelner Ermessensnormen der AO.....	205
C. Berücksichtigung eines Tax CMS im Rahmen des Verschuldens.....	212
I. Allgemein.....	212
II. Einzelne Normen.....	213
D. Berücksichtigung eines Tax CMS im Ordnungswidrigkeitenrecht .....	217
I. Tatbestandsebene „gehörige Aufsicht“, § 130 OWiG.....	217
II. Bemessung der Geldbuße, § 30 OWiG .....	218
E. Ergebnis.....	226

<b>Kapitel 5: Rechtssicherheit durch Zertifizierung eines Tax CMS .....</b>	229
A. Zertifizierungspflicht.....	229
B. Auswahl der Prüfer .....	231
I. Fachliche Qualifikation.....	231
II. Auswahlentscheidung .....	232

C. Zertifizierung durch den IDW PS 980 .....	233
I. Prüfungsumfang .....	233
II. Wirkung einer Zertifizierung nach IDW PS 980 .....	234
D. Zertifizierung durch die Finanzverwaltung .....	245
I. Zertifizierung durch die verbindliche Auskunft, § 89 Abs. 2 AO.....	245
II. Zertifizierung durch die verbindliche Zusage auf Grund einer Außenprüfung, §§ 204–207 AO .....	251
E. Ergebnis.....	254
<b>Kapitel 6: Tax Compliance aus Sicht der Finanzverwaltung.....</b>	<b>257</b>
A. Funktionsverständnis .....	257
B. Steuervollzug in der deutschen Finanzverwaltung .....	259
I. Gesetzliche Vorgaben .....	259
II. Reale Voraussetzungen des deutschen Steuervollzugs .....	265
III. Handlungsmöglichkeiten .....	269
C. Vergleich zum Verständnis von Tax Compliance in ausländischen Finanzverwaltungen .....	279
I. „Horizontaal toezicht“ in den Niederlanden .....	279
III. „Compliance Program“ in Australien .....	283
III. Zusammenfassung.....	287
D. Fazit und gleichzeitig Vergleich zum Verständnis der steuerpflichtigen Unternehmen .....	288
<b>Zusammenfassung der Ergebnisse.....</b>	<b>291</b>
<b>Fazit .....</b>	<b>297</b>
<b>Abbildungsverzeichnis .....</b>	<b>299</b>

<b>Tabellenverzeichnis .....</b>	<b>301</b>
<b>Literaturverzeichnis.....</b>	<b>303</b>
<b>Übersicht der zitierten Rechts- und Verwaltungsvorschriften....</b>	<b>341</b>

# Inhaltsverzeichnis

<b>Abkürzungsverzeichnis .....</b>	<b>27</b>
<b>Einleitung .....</b>	<b>33</b>
A. Einführung.....	33
B. Gang der Untersuchung.....	36
<b>Kapitel 1: Begriff und Funktion von Tax Compliance.....</b>	<b>39</b>
A. Entwicklung von Tax Compliance.....	39
B. Begriff der Tax Compliance.....	43
I. Tax Compliance verstanden als Regelkonformität.....	43
1. Regelkonformität durch Verhinderung von Regelverstößen .....	44
a) Einhaltung der steuerlichen Gesetze zur Haftungsvermeidung.....	44
b) Einhaltung unternehmensinterner Richtlinien .....	45
2. Einhaltung und Ausnutzung der steuerlichen Gesetze zur Steueroptimierung .....	46
3. Verhältnis von Regelkonformität und Steuerstreit.....	46
4. Regelkonformität durch repressive Maßnahmen.....	47
II. Tax Compliance verstanden als Erfordernis organisatorischer Maßnahmen.....	48
III. Ergebnis .....	50
C. Relevanz von Tax Compliance .....	50
I. Komplexität des Steuerrechts .....	50
II. Gesetzliche Verschärfungen .....	52
III. Verschärfungen in der Rechtsprechung .....	55
IV. Häufige Einleitung von steuerstraf- oder steuerordnungsrechtlichen Ermittlungen .....	56

V.	Gefahr hoher Schäden durch Dauersachverhalte.....	58
VI.	Negative Registereintragungen .....	58
D.	Funktion von Tax Compliance.....	59
I.	Abwehrende Funktion .....	59
1.	Zeitpunkt der abwehrenden Funktion.....	59
2.	Abzuwendende Risiken .....	60
a)	Risiken des Steuerrechts .....	60
aa)	Versäumung von Fristen.....	61
bb)	Verletzung von Mitwirkungspflichten .....	61
(1)	Beschränkung der Ermittlungspflicht der Finanzverwaltung .....	62
(2)	Reduzierung des Beweismaßes .....	62
(3)	Schätzung der Besteuerungsgrundlage, § 162 Abs. 1 S. 1 AO.....	63
(4)	Verlust der Änderungsmöglichkeit, § 173 Abs. 1 Nr. 2 AO .....	63
cc)	Verletzung der Pflicht zur Abgabe richtiger und vollständiger Erklärungen .....	64
(1)	Haftung der steuerlichen Vertreter, § 69 AO .....	64
(2)	Haftung des Steuerhinterziehers, § 71 AO.....	66
(3)	Steuerhinterziehung, § 370 AO .....	66
(4)	Leichtfertige Steuerverkürzung, § 378 AO .....	68
(5)	Zinsen, §§ 233 ff. AO .....	69
(6)	Verlängerung der Festsetzungsfrist, § 169 Abs. 2 S. 2 AO.....	70
(7)	Erweiterte Änderung von falschen Steuerbescheiden, § 173 Abs. 2 AO .....	70
dd)	Verletzung der Pflichten bzgl. der von Dritten geschuldeten Steuern.....	70
(1)	Haftung des Verwaltungshelfers .....	70
(2)	Haftung des Vertretenen, § 70 AO .....	72
b)	OWiG .....	73
aa)	Aufsichtspflichtverletzung, § 130 OWiG .....	73

bb) Verbandsgeldbuße, § 30 OWiG.....	74
cc) Verfallsanordnung, § 29a Abs. 2 OWiG.....	76
c) Vermeidung immaterieller Schäden.....	76
II. Organisatorische Funktion.....	77
III. Gestalterische Funktion.....	77
1. Steueroptimierung im Rahmen der Gesetze.....	78
2. Steueroptimierung unter Verstoß gegen geltende Gesetze .....	80
3. Risikobehaftete Steueroptimierung: aggressive Steuerplanung.....	80
a) Beispiel: Steueroptimierung durch die Cum/Ex-Geschäfte .....	81
aa) Zugrundeliegender Sachverhalt.....	81
bb) Rechtlich unklare Lage.....	81
b) Entscheidung anhand des Unternehmensinteresses.....	83
aa) Corporate Reputation Management .....	83
bb) Ethische Merkmale der Tax Compliance.....	85
cc) Ethische Komponente von Steuern .....	86
dd) Ethische Merkmale in nationalen Gesetzen, internationalen Regelwerken sowie europäischen Richtlinien .....	87
(1) Leitbild des ehrbaren Kaufmanns .....	87
(2) OECD-Leitsätze für multinationale Unternehmen....	89
(3) BEPS .....	89
(4) Nichtfinanzielle Erklärung, § 289c HGB .....	91
(5) Zukünftige Weiterführung von BEPS und CSR.....	93
c) Zwischenergebnis .....	94
<b>Kapitel 2: Herleitung einer Pflicht zur Tax Compliance.....</b>	<b>97</b>
A. Herleitung einer allgemeinen Compliance-Pflicht.....	97
I. Einzelanalogie zu § 91 Abs. 2 AktG.....	97
II. Gesamtanalogie.....	100

III.	Grundsatz des ehrbaren Kaufmanns .....	102
IV.	Deutscher Corporate Governance Kodex .....	103
V.	Allgemeine Leitungssorgfalt, §§ 76 Abs. 1, 93 Abs. 1 AktG.....	105
1.	Legalitätspflicht.....	106
2.	Legalitätskontrollpflicht.....	106
VI.	Allgemeiner Verbandsgrundsatz .....	107
1.	Allgemeine Leitungssorgfalt in der GmbH.....	108
2.	Allgemeine Leitungssorgfalt im Verein.....	109
3.	Allgemeine Leitungssorgfalt in den Personengesellschaften .....	110
4.	Bestehen eines allgemeinen Verbandsgrundsatzes .....	112
5.	Exkurs: Allgemeine Leitungssorgfalt beim Einzelkaufmann .....	112
VII.	Stellungnahme .....	114
1.	Anwendbarkeit auf alle Gesellschaftsformen.....	114
2.	Anwendbarkeit auf alle Branchen .....	115
B.	Herleitung einer speziellen Tax Compliance-Pflicht.....	116
C.	Adressat der Tax Compliance-Pflicht.....	116
I.	Allgemein.....	116
II.	Unternehmensinterne Zuständigkeit.....	117
1.	Grundsatz: Leitungsaufgabe.....	117
2.	Ausnahme: Delegation.....	118
a)	Schriftliche Fixierung.....	120
b)	Umfang des Pflichtenkanons.....	120
aa)	Auswahlpflicht .....	121
bb)	Instruktionspflicht.....	121
cc)	Überwachungspflicht .....	122
3.	Überwachungsorgan .....	125
a)	Umfang der Überwachung.....	125
aa)	Vergangenheitsbezogene Überwachung der Compliance-Pflicht .....	126
bb)	Präventive Überwachung der Compliance-Pflicht... ..	128
b)	Überwachendes Gremium .....	128

<b>Kapitel 3: Organisation .....</b>	<b>131</b>
A. Begriff des Tax Compliance-Management-Systems.....	131
I. Abgrenzung zum IKS.....	132
II. Abgrenzung zur Compliance-Funktion .....	132
B. Entscheidung über die Ausgestaltung eines Tax CMS .....	133
I. Risikoanalyse.....	133
II. Ermessen.....	135
1. Kriterien zur Ermessensausübung .....	136
2. Anwendbarkeit der Business Judgement Rule .....	137
III. Grenze des Verhältnismäßigkeitsprinzips.....	137
C. Inhaltliche Vorgaben: Merkmale eines Tax CMS.....	139
I. Gesetzliche organisatorische Vorgaben .....	139
1. Branchenspezifische Kodifizierung.....	140
2. Gehörige Aufsicht, § 130 OWiG .....	141
a) Aufgabenverteilung und Verantwortlichkeit.....	142
b) Auswahl und Instruktion.....	142
c) Kontrolle .....	142
d) Krisenmanagement .....	143
e) Dokumentation.....	143
3. Vorgaben aus dem Steuerrecht .....	143
a) Pflicht zum Vorhalt eines innerbetrieblichen Kontrollverfahrens, § 14 Abs. 1 S. 6, Abs. 3 UStG.....	144
b) Melde- und Anzeigepflichten.....	146
c) Buchführungs- und Aufzeichnungspflichten.....	147
aa) Steuerliche Buchführungs- und Aufzeichnungspflichten, §§ 140–148 AO .....	147
bb) Aufzeichnungspflicht nach § 90 Abs. 3 AO .....	150
cc) Aufzeichnungspflicht nach § 22 UStG.....	151
dd) Aufzeichnungspflichten nach § 4 Abs. 3 EStG.....	152
ee) Aufzeichnungspflicht nach § 4 Abs. 7 EStG .....	152
ff) Aufzeichnungspflicht nach § 41 EStG.....	153
d) Aufbewahrungspflichten, § 147 AO .....	154

III.	Grundsatz des ehrbaren Kaufmanns .....	102
IV.	Deutscher Corporate Governance Kodex .....	103
V.	Allgemeine Leitungssorgfalt, §§ 76 Abs. 1, 93 Abs. 1 AktG.....	105
1.	Legalitätspflicht.....	106
2.	Legalitätskontrollpflicht.....	106
VI.	Allgemeiner Verbandsgrundsatz .....	107
1.	Allgemeine Leitungssorgfalt in der GmbH.....	108
2.	Allgemeine Leitungssorgfalt im Verein.....	109
3.	Allgemeine Leitungssorgfalt in den Personengesellschaften .....	110
4.	Bestehen eines allgemeinen Verbandsgrundsatzes .....	112
5.	Exkurs: Allgemeine Leitungssorgfalt beim Einzelkaufmann .....	112
VII.	Stellungnahme .....	114
1.	Anwendbarkeit auf alle Gesellschaftsformen.....	114
2.	Anwendbarkeit auf alle Branchen .....	115
B.	Herleitung einer speziellen Tax Compliance-Pflicht.....	116
C.	Adressat der Tax Compliance-Pflicht.....	116
I.	Allgemein.....	116
II.	Unternehmensinterne Zuständigkeit.....	117
1.	Grundsatz: Leitungsaufgabe.....	117
2.	Ausnahme: Delegation.....	118
a)	Schriftliche Fixierung.....	120
b)	Umfang des Pflichtenkanons.....	120
aa)	Auswahlpflicht .....	121
bb)	Instruktionspflicht .....	121
cc)	Überwachungspflicht .....	122
3.	Überwachungsorgan .....	125
a)	Umfang der Überwachung .....	125
aa)	Vergangenheitsbezogene Überwachung der Compliance-Pflicht.....	126
bb)	Präventive Überwachung der Compliance-Pflicht....	128
b)	Überwachendes Gremium .....	128

<b>Kapitel 3: Organisation</b> .....	131
A. Begriff des Tax Compliance-Management-Systems.....	131
I. Abgrenzung zum IKS.....	132
II. Abgrenzung zur Compliance-Funktion .....	132
B. Entscheidung über die Ausgestaltung eines Tax CMS .....	133
I. Risikoanalyse.....	133
II. Ermessen.....	135
1. Kriterien zur Ermessensausübung .....	136
2. Anwendbarkeit der Business Judgement Rule .....	137
III. Grenze des Verhältnismäßigkeitsprinzips .....	137
C. Inhaltliche Vorgaben: Merkmale eines Tax CMS.....	139
I. Gesetzliche organisatorische Vorgaben .....	139
1. Branchenspezifische Kodifizierung.....	140
2. Gehörige Aufsicht, § 130 OWiG .....	141
a) Aufgabenverteilung und Verantwortlichkeit.....	142
b) Auswahl und Instruktion.....	142
c) Kontrolle .....	142
d) Krisenmanagement .....	143
e) Dokumentation .....	143
3. Vorgaben aus dem Steuerrecht .....	143
a) Pflicht zum Vorhalt eines innerbetrieblichen Kontrollverfahrens, § 14 Abs. 1 S. 6, Abs. 3 UStG.....	144
b) Melde- und Anzeigepflichten.....	146
c) Buchführungs- und Aufzeichnungspflichten.....	147
aa) Steuerliche Buchführungs- und Aufzeichnungspflichten, §§ 140–148 AO .....	147
bb) Aufzeichnungspflicht nach § 90 Abs. 3 AO .....	150
cc) Aufzeichnungspflicht nach § 22 UStG.....	151
dd) Aufzeichnungspflichten nach § 4 Abs. 3 EStG .....	152
ee) Aufzeichnungspflicht nach § 4 Abs. 7 EStG .....	152
ff) Aufzeichnungspflicht nach § 41 EStG.....	153
d) Aufbewahrungspflichten, § 147 AO .....	154

e)	Auskunfts- und Vorlagepflichten, §§ 93, 97 AO.....	155
f)	Mitwirkungspflichten.....	155
aa)	Mitwirkungspflicht nach § 90 Abs. 1 AO.....	156
bb)	Mitwirkungspflicht nach § 200 AO .....	156
cc)	Erklärungspflichten .....	157
g)	Zahlung der Steuerschuld.....	158
h)	Anzeige- und Berichtigungspflicht, § 153 AO .....	158
i)	Ergebnis .....	158
II.	Organisatorische Vorgaben der Rechtsprechung .....	159
III.	Vorgaben in der Diskussion .....	160
1.	Klare Zuordnung von Zuständigkeiten und Verantwortungsbereichen.....	161
2.	Vorbehaltloses und uneingeschränktes Bekenntnis der Unternehmensführung zur Rechtstreue („Commitment“).....	162
3.	Informationsmanagement .....	163
4.	Dokumentation.....	164
5.	Ausreichende Ausstattung durch Personal und Ressourcen.....	164
6.	Kontrolle, Aufklärung, Sanktion .....	165
7.	Regelmäßige Anpassung und Aktualisierung des CMS ....	165
IV.	OECD .....	166
1.	Inhalt .....	166
2.	Rechtsverbindlichkeit.....	167
V.	Vorgaben aus der Praxis .....	167
1.	IDW Praxishinweis 1/2016.....	168
a)	Anwendungsbereich.....	169
b)	Grundelemente .....	170
aa)	Tax Compliance-Kultur .....	171
bb)	Tax Compliance-Ziele .....	171
cc)	Tax Compliance-Organisation.....	171
dd)	Tax Compliance-Risiken.....	172
ee)	Tax Compliance-Programm.....	172

ff)	Tax Compliance-Kommunikation.....	172
gg)	Tax Compliance-Überwachung und Verbesserung.....	173
c)	Zwischenergebnis .....	173
2.	Leitfaden des BDI .....	174
a)	Stellung des BDI.....	174
b)	Fünf Elemente des steuerlichen innerbetrieblichen Kontrollsyste.....	175
aa)	steuerliche Organisation und Darstellung des Kontrollumfelds .....	175
bb)	steuerliche Risiken und Risikoidentifizierung .....	175
cc)	Kontrollidentifizierung und -durchführung.....	176
dd)	Information und Kommunikation .....	176
ee)	Überwachung und Verbesserung .....	177
D.	Zusammenfassung.....	177

## **Kapitel 4: Wirkung eines den Anforderungen entsprechenden Tax CMS.....** 179

A.	Steuerstrafrecht .....	180
I.	Abgrenzungsschwierigkeiten .....	180
II.	Relevanz der Abgrenzung.....	182
1.	Strafbefreiente Selbstanzeige nach § 371 AO als persönlicher Strafaufhebungsgrund.....	183
2.	Strafbefreiente Selbstanzeige nach § 378 Abs. 3 AO als persönlicher Strafaufhebungsgrund.....	185
3.	Anzeige- und Berichtigungspflicht des § 153 AO .....	186
4.	Ergebnis .....	186
III.	Abgrenzung anhand des Bestehens eines Tax CMS, AEAO zu § 153.....	187
1.	Vorsatz bei der Steuerhinterziehung, § 370 AO .....	188
a)	Indiz gegen Absicht (dolus directus 1. Grades) .....	189
b)	Indiz gegen Wissen (dolus directus 2. Grades) .....	189
c)	Indiz gegen Eventualvorsatz (dolus eventualis).....	190

aa)	Konkretes für möglich halten .....	190
bb)	Billigend in Kauf nehmen.....	190
d)	Ergebnis .....	192
2.	Leichtfertigkeit bei der leichtfertigen Steuerverkürzung, § 378 AO .....	192
IV.	Wirkungsweise im Ermittlungs- und Strafverfahren .....	194
1.	Aussagegehalt des AEAO zu § 153 .....	194
a)	Formulierung .....	194
b)	Mögliche negative Auswirkung bei fehlendem Tax CMS .....	194
2.	Relevanz eines Tax CMS im Ermittlungs- und Strafverfahren.....	195
a)	Ermittlung durch Angehörige der Finanzverwaltung .....	195
aa)	Veranlagende Finanzbeamte .....	196
bb)	Betriebsprüfer .....	197
cc)	Ermittlungen durch die BuStra.....	197
(1)	Ermittlungen als Hilfsorgan der Staatsanwaltschaft, § 386 Abs. 1 S. 1 AO .....	197
(2)	Selbstständige Ermittlungen der BuStra, § 386 Abs. 2 AO.....	198
dd)	Abweichende Verwaltungsanweisungen.....	199
b)	Ermittlungen durch die Staatsanwaltschaft.....	200
c)	Strafverfahren.....	200
V.	Ergebnis .....	201
B.	Berücksichtigung eines Tax CMS im Rahmen von Ermessensentscheidungen .....	202
I.	Grundlagen der Ermessensentscheidung und Ermessensfehler .....	202
II.	Bezugspunkt eines Tax CMS im Rahmen des Ermessens.....	204
III.	Überprüfung anhand einzelner Ermessensnormen der AO .....	205
1.	Verspätungszuschlag, § 152 Abs. 1 AO .....	205

a)	Entschließungsermessens .....	205
b)	Auswahlermessens .....	206
c)	Rechtslage ab dem 1. Januar 2019.....	207
2.	Zwangsmittel, § 328 AO .....	208
a)	Entschließungsermessens .....	209
b)	Auswahlermessens .....	209
3.	Verzögerungsgeld, § 146 Abs. 2b AO .....	210
a)	Entschließungsermessens .....	210
b)	Auswahlermessens .....	211
4.	Haftung als Verwaltungshelfer .....	212
C.	Berücksichtigung eines Tax CMS im Rahmen des Verschuldens .....	212
I.	Allgemein.....	212
II.	Einzelne Normen.....	213
1.	Verspätungszuschlag, § 152 AO .....	213
2.	Zuschlag auf die Schätzungssumme, § 162 Abs. 4 AO.....	214
3.	Festsetzungsfrist, § 169 AO .....	214
4.	Haftung der Vertreter, § 69 AO .....	215
a)	Pflichtverletzung .....	215
b)	Verschulden in Form von Vorsatz oder grober Fahrlässigkeit .....	216
5.	Aufhebung oder Änderung von Steuerbescheiden, § 173 Abs. 1 S. 1 Nr. 2 AO .....	216
D.	Berücksichtigung eines Tax CMS im Ordnungswidrigkeitenrecht .....	217
I.	Tatbestandebene „gehörige Aufsicht“, § 130 OWiG.....	217
II.	Bemessung der Geldbuße, § 30 OWiG .....	218
1.	Definition eines effektiven Tax CMS.....	219
2.	Zeitpunkt des Bestehens des Tax CMS .....	220
3.	Umfang der Bußgeldminderung .....	220
4.	Mögliche negative Auswirkung bei fehlendem Tax CMS.....	221
5.	Vergleich zum Vergaberecht.....	222

6. Dogmatische Grundlage für die bußgeldmindernde Berücksichtigung eines Tax CMS.....	224
7. Rechtsverbindlichkeit des Urteils.....	226
E. Ergebnis.....	226

## **Kapitel 5: Rechtssicherheit durch Zertifizierung**

<b>eines Tax CMS .....</b>	<b>229</b>
A. Zertifizierungspflicht.....	229
B. Auswahl der Prüfer.....	231
I. Fachliche Qualifikation.....	231
II. Auswahlentscheidung .....	232
C. Zertifizierung durch den IDW PS 980.....	233
I. Prüfungsumfang .....	233
II. Wirkung einer Zertifizierung nach IDW PS 980 .....	234
1. Fachliche Qualifikation des IDW .....	234
2. Einzelfallprüfung .....	236
3. Rechtsqualität und Bindungswirkung .....	237
4. Wirkung im Verwaltungs- und Gerichtsverfahren .....	237
a) Wirkung im Rahmen der Behördenentscheidung ...	237
b) Finanzgerichte.....	239
aa) Beweismittel .....	239
bb) Nachprüfung Ermessensgebrauch, § 102 FGO .....	241
cc) Gebot freier Überzeugungsbildung, § 96 FGO .....	242
dd) Ergebnis .....	243
c) Strafgerichte.....	244
5. Ergebnis .....	245
D. Zertifizierung durch die Finanzverwaltung .....	245
I. Zertifizierung durch die verbindliche Auskunft, § 89 Abs. 2 AO.....	245
1. Wirkungsweise .....	246
2. Voraussetzungen einer verbindlichen Auskunft.....	247
3. Bewertung.....	248

a)	Erfüllung der Tatbestandsvoraussetzungen .....	248
b)	Passende Rechtsfolge.....	250
c)	Auswahl des Prüfers.....	250
d)	Fachliche Qualifikation.....	250
II.	Zertifizierung durch die verbindliche Zusage auf Grund einer Außenprüfung, §§ 204–207 AO .....	251
1.	Voraussetzungen.....	252
2.	Bewertung.....	253
E.	Ergebnis.....	254

## **Kapitel 6: Tax Compliance aus Sicht der Finanzverwaltung..... 257**

A.	Funktionsverständnis .....	257
B.	Steuervollzug in der deutschen Finanzverwaltung .....	259
I.	Gesetzliche Vorgaben .....	259
1.	Gesetzmäßigkeit der Besteuerung.....	260
a)	Abweichungsverbot.....	260
b)	Anwendungsgebot.....	261
2.	Gleichmäßigkeit der Besteuerung .....	261
a)	Gleichmäßigkeit durch Gesetzesanwendung .....	261
b)	Gleichmäßigkeit durch Vereinheitlichung .....	262
c)	Gleichmäßigkeit durch Vollzugsgleichheit.....	262
3.	Grundrechte .....	263
4.	Amtsermittlungsgrundsatz.....	264
II.	Reale Voraussetzungen des deutschen Steuervollzugs .....	265
1.	Zunehmende Komplexität des Steuerrechts .....	265
2.	Ressourcenengpässe .....	266
3.	Zwischenergebnis .....	268
III.	Handlungsmöglichkeiten .....	269
1.	Risikomanagement in der Finanzverwaltung, Projekt KONSENS .....	270
2.	Begünstigungen auf EU-Ebene.....	272
3.	Betriebsprüfung .....	274

a)	Ausgangslage .....	274
b)	Zeitnahe Betriebsprüfung.....	277
aa)	Osnabrücker Modell.....	277
bb)	Zeitnahe Betriebsprüfung, § 4a BpO.....	278
4.	Service .....	279
C.	Vergleich zum Verständnis von Tax Compliance in ausländischen Finanzverwaltungen .....	279
I.	„Horizontaal toezicht“ in den Niederlanden .....	279
1.	Kooperation.....	280
2.	Geringere Kontrolle.....	281
3.	Intensive Prüfung der übrigen Unternehmen .....	283
III.	„Compliance Program“ in Australien.....	283
1.	Serviceleistungen .....	284
2.	Risk Management Approach .....	285
III.	Zusammenfassung.....	287
D.	Fazit und gleichzeitig Vergleich zum Verständnis der steuerpflichtigen Unternehmen .....	288
<b>Zusammenfassung der Ergebnisse .....</b>		<b>291</b>
<b>Fazit .....</b>		<b>297</b>
<b>Abbildungsverzeichnis .....</b>		<b>299</b>
<b>Tabellenverzeichnis .....</b>		<b>301</b>
<b>Literaturverzeichnis.....</b>		<b>303</b>
<b>Übersicht der zitierten Rechts- und Verwaltungsvorschriften.....</b>		<b>341</b>