

Inhaltsübersicht

Abkürzungsverzeichnis	27
Einleitung	33
A. Einführung.....	33
B. Gang der Untersuchung.....	36
Kapitel 1: Begriff und Funktion von Tax Compliance.....	39
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 steuerstraft- 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

Kapitel 2: Herleitung einer Pflicht zur Tax Compliance.....97

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

Kapitel 3: Organisation 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
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

Kapitel 4: Wirkung eines den Anforderungen entsprechenden Tax CMS	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

Kapitel 5: Rechtssicherheit durch Zertifizierung eines Tax CMS	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
 Kapitel 6: Tax Compliance aus Sicht der Finanzverwaltung.....		257
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
 Zusammenfassung der Ergebnisse.....		291
 Fazit.....		297
 Abbildungsverzeichnis		299

Tabellenverzeichnis.....	301
Literaturverzeichnis.....	303
Übersicht der zitierten Rechts- und Verwaltungsvorschriften.....	341

Inhaltsverzeichnis

Abkürzungsverzeichnis	27
Einleitung	33
A. Einführung.....	33
B. Gang der Untersuchung.....	36
Kapitel 1: Begriff und Funktion von Tax Compliance.....	39
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 steuerstraft- 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.	Abzuwehrende 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.	Steuroptimierung im Rahmen der Gesetze.....	78
2.	Steuroptimierung unter Verstoß gegen geltende Gesetze	80
3.	Risikobehaftete Steuroptimierung: aggressive Steuerplanung.....	80
a)	Beispiel: Steuroptimierung 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

Kapitel 2: Herleitung einer Pflicht zur Tax Compliance.....97

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

Kapitel 3: Organisation	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

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

Kapitel 3: Organisation	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 Kontrollsystems	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.	Strafbefreiende Selbstanzeige nach § 371 AO als persönlicher Strafaufhebungsgrund.....	183
2.	Strafbefreiende Selbstanzeige nach § 378 Abs. 3 AO als persönlicher Strafaufhebungsgrund.....	185
3.	Anzeige- und Berichtungspflicht 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)	Entschließungsermessen	205
b)	Auswahlermessen	206
c)	Rechtslage ab dem 1. Januar 2019.....	207
2.	Zwangsmittel, § 328 AO	208
a)	Entschließungsermessen	209
b)	Auswahlermessen	209
3.	Verzögerungsgeld, § 146 Abs. 2b AO	210
a)	Entschließungsermessen	210
b)	Auswahlermessen	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.	Tatbestandsebene „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

	eines Tax CMS	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
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
Zusammenfassung der Ergebnisse.....	291
Fazit.....	297
Abbildungsverzeichnis	299
Tabellenverzeichnis	301
Literaturverzeichnis.....	303
Übersicht der zitierten Rechts- und Verwaltungsvorschriften.....	341