

ESV ERICH
SCHMIDT
VERLAG

Tax Compliance

Steuerstrafrechtliche Verantwortung im Unternehmen

Von

Jürgen R. Müller

Rechtsanwalt, Fachanwalt für Steuerrecht, Fachanwalt für Strafrecht

Christian Fischer

Rechtsanwalt, Fachanwalt für Steuerrecht, Fachanwalt für Strafrecht

2., neu bearbeitete und wesentlich erweiterte Auflage

ERICH SCHMIDT VERLAG

Bibliografische Information der Deutschen Nationalbibliothek

Die Deutsche Nationalbibliothek verzeichnet diese Publikation in der Deutschen Nationalbibliografie; detaillierte bibliografische Daten sind im Internet über <http://dnb.d-nb.de> abrufbar.

Weitere Informationen zu diesem Titel finden Sie im Internet unter

<https://ESV.info/978-3-503-20635-3>

Zitiervorschlag:

Müller/Fischer, Tax Compliance, 2. Aufl. 2022

1. Auflage 2018

2. Auflage 2022

ISBN 978-3-503-20635-3 (gedrucktes Werk)

ISBN 978-3-503-20636-0 (eBook)

Alle Rechte vorbehalten

© Erich Schmidt Verlag GmbH & Co. KG, Berlin 2022

www.ESV.info

Druck: Hubert & Co., Göttingen

Vorwort zur 2. Aufl.

In seinem Urteil vom 09.05.2017 stellt der Bundesgerichtshof in einem Verfahren wegen Steuerhinterziehung eine bußgeldmindernde Wirkung eines Compliance-Management-Systems in Aussicht. Der BGH hat in diesem Urteil zur Frage der Funktion von Compliance-Management-Systemen im Rahmen einer Geldbuße nach § 30 OWiG entschieden, dass es für die Bemessung der Geldbuße von Bedeutung sein kann, inwieweit ein Unternehmen seiner Pflicht, Rechtsverletzungen aus der Sphäre des Unternehmens zu unterbinden, genügt und ein effizientes, auf die Vermeidung von Rechtsverstößen ausgelegtes Compliance Management installiert hat.

Der BGH hat in dem Urteil weiterhin festgestellt, dass es dabei auch eine Rolle spielen kann, ob das Unternehmen die in der Folge eines Verfahrens entsprechende Regelungen optimiert und seine betriebsinternen Abläufe so gestaltet hat, dass vergleichbare Normverletzungen zukünftig jedenfalls deutlich erschwert werden. Mit seinem Urteil hat der BGH erstmalig einen Hinweis zur Bedeutung eines Compliance-Management-Systems beim Strafmaß gegeben und dabei deutlich knapper formuliert als das LG München in der Sache *Neubürger*.

Das vorliegende Handbuch formuliert in derselben deutlichen Sprache, wie es der BGH in seinem Urteil vom 09.05.2017 zur Bedeutung eines Compliance-Management-Systems (CMS) getan hat, wie ein Unternehmen ein Tax CMS zur Verhinderung steuerlicher und steuerstrafrechtlicher Risiken aufbaut und in die bestehenden Compliance-Systeme integriert. Die Neuauflage stellt den Aufbau eines Tax CMS u. a. nach der im April 2021 veröffentlichten ISO 37301 vor. Ein besonderes Augenmerk wird auch auf das steuerliche Risikomanagement gelegt, indem aufgezeigt wird, wie ein Tax Risk-Management-System (Tax RMS) aufgebaut wird.

Die Autoren blicken als Fachanwälte für Steuerrecht und Strafrecht auf eine langjährige Erfahrung auf den Gebieten Steuerrecht, Steuerstrafrecht und Wirtschaftsstrafrecht in Frankfurt a.M. und Mainz zurück. Die Erfahrung, die die Autoren in diesem Handbuch umsetzen, geht sowohl auf die Individualverteidigung von Privatpersonen, leitenden Angestellten, Geschäftsführern und Unternehmern als auch auf die Beratung und Vertretung von Unternehmen zur Abwehr der Unternehmensgeldbuße oder anderer Vermögensnachteile, wie der Einziehung, zurück. Die Autoren beraten als Zertifizierte Compliance Officer (SHB) Unternehmen zu Fragen der Tax Compliance und des Tax-Risk-Managements.

Frankfurt a. M./Mainz, im April 2022

Jürgen R. Müller
Christian Fischer

Inhaltsverzeichnis

Vorwort zur 2. Aufl.	5
Literaturverzeichnis	13
Einleitung	17
Kapitel 1 Tax Compliance im Unternehmen	21
A. Begriff der Tax Compliance und des Tax Compliance- Management-Systems	21
I. Einführung in die Tax Compliance	21
II. Ursprung der Compliance	25
III. Compliance: Definitionen und Begriffserklärungen	25
IV. Abgrenzung zu Tax Risk Management	32
V. Abgrenzung zur Steueroptimierung	33
B. Bedeutung eines Tax Compliance-Management-Systems	33
I. Pflichten nach den Steuergesetzen	33
II. Finanzielle Risiken	39
III. Haftung für Ansprüche aus dem Steuerschuldverhältnis	39
IV. Strafbarkeitsrisiken	40
C. Rechtsgrundlagen der Compliance	42
I. Rechtsgrundlagen in Deutschland	42
II. Rechtsgrundlagen in den USA	45
Kapitel 2 Notwendigkeit der Implementierung eines Tax CMS	47
A. Verlust des Ansehens in der Öffentlichkeit und Reputationsschaden	47
I. Medienberichterstattung	47
II. Verlust des Ansehens in der Bevölkerung	48
III. Verlust des Ansehens bei Geschäftspartnern	48
IV. Sinkende Investitionsbereitschaft	49
V. Sinkende Kreditwürdigkeit	49
VI. Einfluss auf die Bewertung durch Indizes	49
VII. Ausschluss von öffentlichen Vergabeverfahren	49
VIII. Scheitern der Rekrutierung von qualifizierten Mitarbeitern	49
IX. Sinkende Motivation der Mitarbeiter	50
X. Resümee – Compliance als Wertschöpfung	50
B. Bußgelder gegen Unternehmen und Einziehung von Taterträgen	50
I. Geldbuße nach § 30 OWiG	50
II. Einziehung von Taterträgen nach §§ 73 bis 73e StGB bzw. § 29a OWiG	52

C. Haftung der Unternehmensleitung – zivilrechtlich, steuerlich und strafrechtlich	53
I. Haftung bei Verletzung der Pflicht zur ordnungsgemäßen Buchführung	53
II. Haftung in der Krise des Unternehmens	58
Kapitel 3 Tax Compliance-Management-System	59
A. Compliance Standards	59
I. OECD	59
II. ICC	59
III. ISO	59
IV. IDW	60
B. Modell eines Tax CMS nach ISO 37301	60
I. Historie	60
II. Unterschiede der ISO 37301 zu DIN ISO 19600	61
III. Vorteile einer Zertifizierung nach ISO 37301	61
IV. Kernkonzeptionen der ISO 37301	63
V. Wesentliche Neuerungen in der ISO 37301	67
VI. Einrichtung eines TAX CMS nach ISO 37301	68
VI. Zertifizierbarkeit des CMS	91
C. Modell eines Tax CMS nach IDW PS 980	92
I. Einleitung	92
II. Grundelemente eines Tax CMS	93
III. Tax Compliance-Kultur	94
IV. Tax Compliance-Ziele	98
V. Tax Compliance-Organisation	103
VI. Tax Compliance-Risiken	106
VII. Tax Compliance-Programm	111
VIII. Tax Compliance-Kommunikation	114
IX. Tax Compliance-Überwachung und Verbesserung	118
X. Abgrenzung des Geltungsbereichs eines Tax CMS	123
XI. Prüfung eines Tax CMS	123
3. Prüfungsanforderungen	128
D. Tax Risk Management	145
I. Einleitung – Rechtsgrundlage	145
II. Methodik einer Risikoanalyse als Grundlage für ein effektives Tax CMS	146
III. Aufbau und Prüfung eines Risikofrüherkennungssystems	161
IV. Aufbau und Prüfung von Risikomanagementsystemen	171
Kapitel 4 Steuerstrafrechtliche Verantwortung im Unternehmen	187
A. Steuerstraftaten nach § 369 AO	187
B. Gesetzliche Pflichten des Unternehmens als Steuerpflichtiger	187
C. Die Strafbarkeit von Unternehmen	188
D. Zurechnung unternehmensbezogenen Handelns	190
I. Vertreterhaftung nach § 14 StGB	190

II.	Beauftragtenhaftung nach § 9 OWiG	194
E.	Überblick über die Steuerstraftatbestände	198
I.	Abgrenzung Steuerstraftat und Steuerordnungswidrigkeit	198
II.	Einzelne Tatbestände	199
F.	Steuerhinterziehung nach § 370 AO	201
I.	Überblick über den Tatbestand der Steuerhinterziehung	202
II.	Objektiver Tatbestand der Steuerhinterziehung	203
III.	Subjektiver Tatbestand der Steuerhinterziehung	209
IV.	Einzelfälle der Verletzung steuerlicher Offenbarungspflichten	211
V.	Pflichten im Zusammenhang mit der Rechnungsstellung	224
VI.	Umsatzsteuerbetrug in Form von Umsatzsteuernetzwerken	256
VII.	Unwirksame Geschäfte, Scheingeschäfte und Steuerumgehung	299
VIII.	Gläubiger- und Empfängerbenennung	326
IX.	Verdeckte Entnahmen und Gewinnausschüttungen	343
X.	Internationale Verrechnungspreise	365
XI.	Rechtsfolgen	391
G.	Leichtfertige Steuerverkürzung nach § 378 AO	393
I.	Objektiver Tatbestand – Täterkreis	394
II.	Subjektiver Tatbestand	395
III.	Selbstanzeige	395
IV.	Sanktionierung	396
V.	Subsidiarität	396
H.	Organisationsverschulden nach § 130 OWiG	396
I.	Bedeutung des Tatbestandes	396
II.	Verfahrenszuständigkeit der Finanzverwaltung	397
III.	Der objektive Tatbestand des § 130 Abs. 1 OWiG	398
IV.	Der subjektive Tatbestand des § 130 OWiG	402
V.	Anknüpfungstat als objektive Bedingung der Ahndbarkeit	403
VI.	Betriebsbezogene Zuwiderhandlung	403
VII.	Kausalität der Aufsichtspflichtverletzung für die Zuwiderhandlung	403
VIII.	Rechtswidrigkeit und Vorwerfbarkeit	404
IX.	Rechtsfolgen	404
X.	Verjährung	404
I.	Ordnungswidrigkeit nach § 26a Abs. 2 UStG	405
I.	Überblick	405
II.	Objektiver Regelungsgehalt	406
III.	Subjektiver Regelungsgehalt	408
J.	Schädigung des Umsatzsteueraufkommens nach § 26a Abs. 1 USt	408
I.	Überblick	408
II.	Bedeutung der Vorschrift	408
III.	Voraussetzungen	409
IV.	Höhe der Geldbuße	410

K. Gewerbmäßige oder bandenmäßige Schädigung des Umsatzsteuer- aufkommens nach § 26c UStG	410
I. Überblick	410
II. Bedeutung der Vorschrift	410
III. Voraussetzungen	411
Kapitel 5 Folgen bei Non-Compliance	413
A. Straf- und bußgeldrechtliche Folgen	413
I. Stellung des Verteidigers in Wirtschaftsstrafsachen	413
II. Durchsuchung und Beschlagnahme	413
III. Schätzung nach § 162 AO	427
IV. Verbandsgeldbuße nach § 30 OWiG	428
V. Vermögensabschöpfung	437
B. Steuerrechtliche Folgen	450
I. Faktische Haftung des Unternehmens aufgrund Verletzung steuerlicher Pflichten	450
II. Haftungsanspruch	453
C. Nebenfolgen	469
I. Nebenfolgen nach § 375 AO	469
II. Anordnung des Berufsverbots	470
III. Fahrverbot nach § 44 StGB	470
IV. Entziehung der Fahrerlaubnis nach § 69 StGB	470
V. Versagung der Restschuldbefreiung bei Insolvenz	470
VI. Gewerbeuntersagung	471
VII. Vergaberechtliche Konsequenzen – Ausschluss von Ausschreibungen	472
Kapitel 6 Verhalten bei Non-Compliance	477
A. Berichtigungspflichten	477
I. Einführung	477
II. Besonderheiten im Unternehmen	481
III. Berichtigungspflicht nach § 153 AO	483
IV. Fremd- bzw. Drittanzeige nach § 371 Abs. 4 AO	499
B. Selbstanzeige	501
I. Selbstanzeige nach § 371 Abs. 1 bis 3 AO	501
II. Selbstanzeige nach § 378 Abs. 3 AO	530
III. Verhältnis der Ordnungswidrigkeitenverfahren nach § 130 OWiG und § 30 OWiG zur Selbstanzeige	530
Anlage 1 – Merkblatt zur Umsatzsteuer – Beachtung des gemeinschafts- rechtlichen Missbrauchsverbots	533
1. Ausgangslage	533
2. Gemeinschaftsrechtliches Missbrauchsverbot	533
3. Betroffene Geschäfte	533
a) Allgemein	533

b) Bei einem Kauf	534
c) Bei einem Verkauf	535
Anlage 2 – Gewinnabgrenzungsaufzeichnungs-Verordnung – GAufzV	537
Anlage 3 – Country-by-Country Report	547
Stichwortverzeichnis	551
Zu den Autoren	561