

Arbeitskreis Rechnungslegung und
Wirtschaftsprüfung des
Deutschen Steuerberaterverbands e.V.
Littenstraße 10
10179 Berlin

Tel: 030/278 76 - 2
Fax: 030/278 76 - 799
Mail: rechnungslegung@dstv.de

B 09/16 vom 21.12.2016



**DEUTSCHER
STEUERBERATER-
VERBAND e.V.**

Verband der steuerberatenden
und
wirtschaftsprüfenden Berufe

-
- Entwurf eines IDW Praxishinweises 1/2016:
Ausgestaltung und Prüfung eines Tax Compliance
Management Systems gemäß IDW PS 980

Mitglieder des Arbeitskreises Rechnungslegung und Wirtschaftsprüfung

René Bittner	StB Dipl.-Kfm.
Harald Elster	WP/StB
Mathias Fortenbacher	StB Dipl.-Kfm.
Gero Hagemeister	WP/StB Dipl.-Kfm.
Prof. Dr. Hans-Michael Korth	WP/StB Dipl.-Kfm.
Dr. Jürgen Maiß	WP/StB Dipl.-Kfm.
Michael Meyer	WP/StB Dipl.-Kfm.
Norman Peters	RA/StB
Hans-Christoph Seewald	WP/StB Dipl.-Kfm.
Marcus Tuschen	WP/StB Dipl.-Kfm.
Christian Witte	WP/StB Dipl.-Kfm.

Tax Compliance in der Praxis

Das Bundesministerium der Finanzen (BMF) hat mit seinem Schreiben vom 23.05.2016 den Anwendungserlass zu § 153 AO, der die Berichtigung von Steuererklärungen regelt, geändert. Gemäß § 153 Abs. 1 AO muss ein Steuerpflichtiger der Finanzverwaltung unverzüglich anzeigen, wenn er erkennt, dass eine von ihm oder für ihn abgegebene Erklärung objektiv unrichtig oder unvollständig ist und es dadurch zu einer Steuerverkürzung gekommen ist oder kommen kann. Das BMF vertritt in seinem Schreiben die Auffassung, dass die Implementierung eines innerbetrieblichen Kontrollsystems als Indiz gegen das Vorliegen eines Vorsatzes oder der Leichtfertigkeit sprechen kann, wenn es der Erfüllung der steuerlichen Pflichten des Steuerpflichtigen dient.

Die Erfahrungen der Mitglieder des Arbeitskreises Rechnungslegung und Wirtschaftsprüfung des DStV zeigen, dass derartige innerbetriebliche Kontrollsysteme bei der überwiegenden Anzahl der Mandanten der Steuerberater – vornehmlich mittelständischen Unternehmen – bereits vorhanden sind und gelebt werden. Mitunter ist die Dokumentation der vorgehaltenen Systeme und der Sicherungsmaßnahmen jedoch noch nicht ausreichend.

Im Entwurf des IDW Praxishinweises 1/2016 werden insbesondere in den Textziffern 42 - 44 die Grundsätze und Maßnahmen eines Tax Compliance-Programms beschrieben. Steuerberater beachten die im Entwurf des Praxishinweises 1/2016 genannten Punkte schon jetzt in ihrer täglichen Arbeit und wirken im Rahmen ihrer Sorgfaltspflicht bei der Erstellung des Jahresabschlusses und der steuerlichen Beratung auf die Einhaltung dieser Punkte hin. Nach den Erfahrungen der Mitglieder des Arbeitskreises Rechnungslegung und Wirtschaftsprüfung fehlt es in einigen Unternehmen jedoch an der notwendigen Dokumentation der implementierten Prozesse und der durchgeführten Kontrollhandlungen. Der DStV wird sich auch in Zukunft verstärkt dafür einsetzen, dass die in den Unternehmen gelebten Grundsätze und Maßnahmen hinreichend dokumentiert werden.

Erweiterung der Begriffsbestimmungen

Der Entwurf eines IDW Praxishinweises 1/2016 beschreibt in der Textziffer 5, dass „*unter Compliance die Einhaltung von Regeln (gesetzliche Bestimmungen und unternehmensinternen Richtlinien) zu verstehen, ist.*“ Im Umkehrschluss dient es der Verhinderung von Unregelmäßigkeiten und Verstößen.

Bei den Ausführungen zum Tax Compliance Management System (Tax CMS) ist es nach Ansicht des Arbeitskreises Rechnungslegung und Wirtschaftsprüfung wünschenswert, die vollständige und zeitgerechte Erfüllung steuerlicher Pflichten als Hauptzweck des Tax CMS konkreter zu beschreiben.

Im Zuge der Diskussionen um Erosion der Besteuerungsbasis und Gewinnverlagerung (BEPS) wurde auf nationaler und internationaler Ebene die Tendenz bei verschiedenen politischen Instanzen spürbar, die Verringerung der Steuerlast als moralisch verwerflich und daher unzulässig anzusehen. In diesem Zusammenhang forderte der DStV bei verschiedenen Institutionen eine klare Trennung von Moral und Gesetz: Steuerrecht muss rechtssicher ausgestaltet werden. Moralische Wertungen in den Rechtssystemen erhöhen die Rechtsunsicherheit und müssen daher in den Gesetzestexten vermieden werden.

Der DStV setzt sich ebenso weiterhin dafür ein, dass rechtlich zulässige Gestaltungsmöglichkeiten auch von dem Steuerpflichtigen genutzt werden dürfen. Rechtliche Unschärfen – oder wie im Falle von BEPS, nationale Unterschiede in den Steuergesetzen – die durch Steuerpflichtige zur Verringerung der Steuerlast genutzt werden, müssen zwingend im Gesetz korrigiert werden.

Diese Forderung wird auch durch die Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs gestützt. Dieser ist der Ansicht, dass *„das Motiv, Steuern zu sparen, [...] eine steuerliche Gestaltung noch nicht unangemessen [macht]. Eine rechtliche Gestaltung ist erst dann unangemessen, wenn der Steuerpflichtige die vom Gesetzgeber vorausgesetzte Gestaltung zum Erreichen eines bestimmten wirtschaftlichen Ziels nicht gebraucht, sondern dafür einen ungewöhnlichen Weg wählt, auf dem nach den Wertungen des Gesetzgebers das Ziel nicht erreichbar sein soll“* (Urteil des Bundesfinanzhofs --BFH-- vom 29.05.2008, IX R 77/06, BFHE 221, 231, BStBl II 2008, 789, m.w.N.).

Der Arbeitskreis Rechnungslegung und Wirtschaftsprüfung des DStV schlägt daher vor, die *„vollständige und zeitgerechte Erfüllung steuerlicher Pflichten“*, bspw. in einer neuen Randnummer 9, zu präzisieren.

Dies würde ebenso dazu beitragen, dass die Rolle des steuerlichen Beraters des Unternehmens einen Mindestrahmen erhält. Sollte das Unternehmen als Steuerstrategie über die gesetzlichen Anforderungen hinaus Ziele vorgeben, wären diese durch den externen Berater zu berücksichtigen.

Umfang des Tax Compliance Management Systems im Rahmen des § 153 AO

Völlig ungeklärt ist derzeit unseres Erachtens noch, welchen Umfang ein Tax Compliance Management System haben muss, damit es nach § 153 AO und dem entsprechenden Anwendungsschreiben des Bundesministeriums der Finanzen anerkannt wird.

Nach der allgemein gültigen Definition eines Tax CMS umfasst dieses sowohl gesetzliche Vorschriften, als auch die internen Vorgaben und Regelungen des Unternehmens. Ebenso äußert sich der IDW PS 980 Tz. 5. Interne Regelungen können aber je nach Ausgestaltung wesentlich weiter gefasst sein als gesetzliche Vorgaben.

Daraus resultiert die Situation, dass ein Tax CMS, beispielsweise bei der Wirksamkeitsprüfung durch einen Wirtschaftsprüfer, als nicht oder mit Einschränkungen als ausreichend und funktionstüchtig bewertet würde, wenn interne Regelungen verletzt wurden. Gleichzeitig kann das Unternehmen allen gesetzlichen Vorgaben jederzeit entsprochen haben.

Im Rahmen der Betrachtung eines Tax CMS für die Zwecke des § 153 AO sollten nach Ansicht des Arbeitskreises Rechnungslegung und Wirtschaftsprüfung lediglich gesetzliche Vorgaben einbezogen werden. Bei der Prüfung eines Tax CMS nach IDW PS 980 durch den Wirtschaftsprüfer wären nach Ansicht des DStV beide Arten der Verletzung des Tax Compliance Management Systems anzeigepflichtig.