

Tax-Compliance-Management-Systeme

Implementierung, Prüfung und Praxiserfahrungen

von

Alexander Geißler

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

ESV.info/978-3-503-20056-6

Gedrucktes Werk: ISBN 978-3-503-20056-6

eBook: ISBN 978-3-503-20057-3

Alle Rechte vorbehalten

© Erich Schmidt Verlag GmbH & Co. KG, Berlin 2021

www.ESV.info

Satz: L101 Mediengestaltung, Fürstenwalde

Druck: Difo-Druck, Untersiemau

Geleitwort

Mit Schreiben vom 23. Mai 2016 zu § 153 AO hat das Bundesfinanzministerium erstmalig das Instrument eines Tax-Compliance-Management-Systems zum Inhalt einer Verwaltungsanweisung gemacht bzw. Bezug darauf genommen. Die Verwaltungsanweisung zu § 153 AO betrifft eine Schnittstelle zwischen steuerlichen Berichtigungspflichten (§ 153 AO) und steuerstrafrechtlichen Sanktionsnormen (§§ 369 ff. AO). Sie öffnet damit zum einen Steuerpflichtigen die Tür dahingehend, steuerstrafrechtliche Risiken zu reduzieren, indem ein Tax-Compliance-Management-System eingerichtet wird. Zum anderen gibt die Finanzverwaltung ihren Beamten Leitplanken vor, innerhalb derer von der Einleitung eines Steuerstrafverfahrens bzw. der Mitteilung steuerlicher Fehler der Vergangenheit an die Straf- und Bußgeldstellen abgesehen werden kann. Nahezu parallel zur Änderung des AEO zu § 153 AO hat das Institut der Wirtschaftsprüfer (IDW) mit dem Entwurf eines IDW Praxishinweises 1/2016 vom 1. Juli 2016 und etwa ein Jahr später der Endfassung vom 31. Mai 2017 Leitlinien zur Prüfung von Tax-Compliance-Management-Systemen verfasst, die in der steuerlichen Literatur erhebliche Beachtung gefunden haben. Gleichwohl blieben Fragen im Zusammenhang mit Tax-Compliance-Management-Systemen ungeklärt. Insbesondere bestanden bislang keine oder wenige wissenschaftliche Erkenntnisse über die Erfahrungen der Praxis mit Tax-Compliance-Management-Systemen.

Der Verfasser hat sich mit der vorliegenden Dissertationsschrift das Ziel gesetzt, wesentliche kritische Punkte bei der Implementierung und Prüfung von Tax-Compliance-Management-Systemen einer steuerlichen Analyse zu unterziehen und insbesondere die Auswirkungen implementierter und geprüfter Tax-Compliance-Management-Systeme herauszuarbeiten. Außerdem werden durch die Analyse der Ergebnisse einer explorativen Umfrage Erkenntnisse zu Erfahrungen und Erwartungen von Wirtschaftsprüfern als Experten der Praxis dargestellt.

Als Grundlagen der Untersuchung definiert der Verfasser zunächst den Tax-Compliance-Management-Begriff, stellt bestehende gesetzliche Vorgaben zu (Tax-)Compliance-Management sowie die steuerstrafrechtlichen Hintergründe des Problemkreises dar. Darauf aufbauend werden ausgewählte steuerliche Risikofelder, die durch ein Tax-Compliance-Management-System zu berücksichtigen sein können, dargestellt und die durch Tax-Compliance-Management-Systeme verfolgten Ziele verschiedener Stakeholder eines Un-

ternehmens miteinander verglichen. Dabei gelingt dem Verfasser aufgrund seiner systematischen Herausarbeitung der unterschiedlichen Stakeholderinteressen eine überzeugende Analyse der Ziele sowie der Beurteilung vorliegender Zielkonflikte. Schließlich werden der Prozess bei der Einrichtung von Tax-CMS sowie die Instrumente der steuerlichen Risikoanalyse und einer Risikokontrollmatrix anschaulich dargestellt und analysiert, um anschließend auf Auswirkungen von Tax-Compliance-Management-Systemen in verschiedenen Rechtsgebieten und die Prüfung von Tax-Compliance-Management-Systemen einzugehen. Darauf aufbauend folgt der zweite wissenschaftliche Schwerpunkt der Arbeit in Form der Durchführung und Auswertung einer explorativen Studie zu Erfahrungen von Wirtschaftsprüfern mit Tax-Compliance-Management-Systemen. Den Schluss der Arbeit bilden durch den Verfasser auf Basis der gewonnenen Erkenntnisse herausgearbeitete steuerpolitische Änderungsvorschläge.

Der Verfasser hat ein für Unternehmen und deren Organe hochaktuelles Thema an der Schnittstelle zwischen Steuerrecht, Straf- und Ordnungswidrigkeitenrecht sowie Prüfungswesen aufgegriffen und einer umfassenden Analyse unterzogen. Die so gewonnenen Erkenntnisse dienen zum einen Unternehmen und steuerlichen Beratern und münden darüber hinaus in an Finanzverwaltung und Gesetzgeber gerichtete steuerpolitische Änderungsvorschläge zur Stärkung des international auf dem Vormarsch befindlichen „Cooperative-Compliance-Ansatzes“. Interessierten betriebs- und steuerrechtlichen Wissenschaftlern sowie den genannten Stakeholdern der Praxis empfehle ich das Buch daher uneingeschränkt.

Kronberg, im Februar 2021

Univ.-Prof. Dr. Rainer Heurung

Vorwort

Die vorliegende Arbeit wurde unter dem Titel „*Tax-Compliance-Management-Systeme: Auswirkungen der Einrichtung und Prüfung, insbesondere vor dem Hintergrund des AEAO zu § 153 AO, sowie Studie zu Tax-Compliance-Management-Systemen aus der Sicht von Wirtschaftsprüfern*“ im Wintersemester 2020/2021 von der Fakultät III (Wirtschaftswissenschaften, Wirtschaftsinformatik und Wirtschaftsrecht) der Universität Siegen als Dissertation angenommen.

Besonderer Dank gilt den Personen und Kollegen, die mich während meiner bisherigen akademischen Laufbahn sowie dem Verfassen der Arbeit begleitet haben. Zuvorderst zu nennen ist mein Doktorvater, Herr WP/StB Univ.-Prof. Dr. Rainer Heuring, dem ich für die Betreuung meines Promotionsvorhabens zu großem Dank verpflichtet bin. Herrn Univ.-Prof. Dr. Gerd Morgenthaler danke ich für die freundliche Übernahme des Zweitgutachtens. Beide haben mich bereits während meines Studiums äußerst positiv begleitet. Herrn Univ.-Prof. Dr. Andreas Dutzi danke ich für den Vorsitz des Disputationsausschusses. Des Weiteren darf ich mich ganz besonders bei Frau Dr. Sinja Kollmann und Herrn Andreas Buhrandt bedanken, die mir in organisatorischen Fragen stets unterstützend zur Verfügung standen.

Den Anstoß für die vorliegende Arbeit hat meine parallele Tätigkeit bei der Partnerschaft Flick Gocke Schaumburg gegeben. Sie hat es ermöglicht, umfangreiche Erfahrungen aus der eigenen beratenden Tätigkeit als Wirtschaftsprüfer und Steuerberater in die Dissertation einfließen zu lassen. Für die fruchtbaren Diskussionen und Anregungen danke ich insbesondere Herrn WP/StB Prof. Dr. Hubertus Baumhoff und Herrn StB Dr. Martin Cordes.

Neben dem fachlichen Austausch mit Kollegen wenigstens ebenso bedeutsam für das Gelingen meines Dissertationsvorhabens war stets die Unterstützung durch und der Zusammenhalt mit meinen langjährigen Freunden Herrn Fabian Stern, Herrn Christian Mosen und Herrn Franz Ulrich Schwickert. Sie haben mir geholfen, von Zeit zu Zeit den zur Reflexion nötigen Abstand zu meiner Arbeit zu gewinnen.

Schließlich gebührt mein größter Dank meinen Eltern Marlies und Willi Geißler und meinem Bruder Daniel Geißler. Ohne ihre Unterstützung und ihren Rückhalt wären weder meine berufliche Ausbildung noch das Promotionsvorhaben möglich gewesen. Ihnen widme ich die vorliegende Arbeit.

Bonn, im Februar 2021

Alexander Geißler

Inhaltsverzeichnis

A. Einleitung	1
I. Problemstellung	1
II. Zielsetzung	3
III. Gang der Untersuchung	3
IV. Abgrenzung des Untersuchungsgegenstands	4
B. Grundlagen	7
I. Tax-Compliance-Management in Unternehmen	7
1. Begriff des Tax-Compliance-Management	7
a) Grundlagen	7
aa) Ausgangslage zur Begriffsbestimmung	7
bb) Compliance-Begriff	7
cc) Tax-Compliance-Begriff	8
b) Inhalt von Tax-Compliance-Management	10
c) Tax-Compliance-Management-Verständnis der deutschen Finanzverwaltung	10
aa) Tax-Compliance-Begriff der Finanzverwaltung ..	10
bb) Verständnis von Tax-Compliance-Management ..	12
d) Zwischenergebnis	13
2. Vorgaben zu Tax-Compliance-Management	15
a) Gesetzliche Vorgaben	15
aa) Unmittelbar verpflichtende Vorgaben	15
(1) Branchenübergreifende Vorgaben	15
(2) Branchenspezifische Vorgaben	15
bb) Mittelbare Verpflichtung wegen eines zu erstellenden Risikoberichts	16
cc) Mittelbare Verpflichtung wegen eines einzurichtenden Überwachungssystems	17
dd) Mittelbare Verpflichtung infolge der allgemeinen Sorgfaltspflichten	18
ee) Zwischenergebnis	18
b) Verwaltungsanweisungen	19
c) DCGK	20
d) Verlautbarungen von Verbänden bzw. Berufsständen ..	20
e) Internationale Verlautbarungen	22

II.	Tax Compliance vor dem Hintergrund steuerstrafrechtlicher Risiken und allgemeiner Berichtigungspflichten	23
1.	Zusammenhang zwischen Tax Compliance und Steuerstrafrecht	23
2.	Entwicklung der Regelungen zur strafbefreienden Selbstanzeige nach § 371 AO 2011 und 2014	23
a)	Entwicklung von Rechtsprechung und Gesetzgebung	23
b)	Änderungen durch das Schwarzgeldbekämpfungsgesetz 2011	24
aa)	Überblick	24
bb)	Vollständigkeit der Selbstanzeige	25
cc)	Erweiterung der Sperrgründe	27
dd)	Strafzuschlag bei schwerer Steuerhinterziehung	29
c)	Änderungen durch das Gesetz zur Änderung der Abgabenordnung und des Einführungsgesetzes zur Abgabenordnung 2014	30
aa)	Überblick	30
bb)	Änderung der zeitlichen Vollständigkeitsvoraussetzungen	30
cc)	Modifikation von Sperrgründen	32
dd)	Spezialregelung für Umsatzsteuervoranmeldungen und Lohnsteueranmeldungen	33
ee)	Änderungen von § 398a AO	34
d)	Zwischenergebnis	35
3.	Berichtigungspflicht nach § 153 AO	36
a)	Einordnung sowie persönlicher und sachlicher Anwendungsbereich der Vorschrift	36
b)	Nachträgliches Erkennen	38
c)	Steuerverkürzung	40
d)	Vor Ablauf der Festsetzungsfrist	40
e)	Rechtsfolgen der Verletzung der Pflicht nach § 153 AO	40
4.	Systematische Darstellung der Bedeutung der Abgrenzung zwischen Berichtigung nach § 153 AO und strafbefreiender Selbstanzeige nach § 371 AO	41
a)	Problemstellung und Konfliktpunkte	41
b)	Persönliche Anwendungsbereiche	42
c)	Erfordernis der Unverzüglichkeit der Berichtigungsanzeige vs. Vollständigkeit der Selbstanzeige	42
d)	Sperrgründe zur Abgabe einer Selbstanzeige	43
e)	Aufbringung des Zuschlages nach § 398a AO	44

5. Zwischenergebnis	44
C. Tax-CMS	47
I. Tax-CMS in Deutschland	47
1. Definition	47
a) Management-System	47
b) Grundelemente eines Tax-CMS nach IDW Praxis- hinweis 1/2016	48
aa) Überblick	48
bb) Tax-Compliance-Kultur	49
cc) Tax-Compliance-Ziele	50
dd) Tax-Compliance-Organisation	51
(1) Aufbau- und Ablauforganisation sowie Ressourcenbereitstellung	51
(2) Aufbauorganisation	51
(3) Ablauforganisation	53
ee) Tax-Compliance-Risiken	55
ff) Tax-Compliance-Programm	56
gg) Tax-Compliance-Kommunikation	57
hh) Tax-Compliance-Überwachung und Verbesserung	58
c) Übereinstimmung des Tax-CMS-Verständnisses des IDW mit den Anforderungen der Finanzverwaltung an ein innerbetriebliches Kontrollsystem zur Erfüllung steuerlicher Pflichten	59
d) Mindeststandard eines Tax-CMS	60
e) Zwischenergebnis	62
2. Risikofelder	62
a) Allgemeines	62
b) Ausgewählte steuerliche Risikofelder und Maßnahmen zur Risikovermeidung	63
aa) Umsatzsteuer	63
(1) Charakteristik und Bedeutung	63
(2) Ausgewählte Umsatzsteuerrisiken	64
(a) Systematisierung	64
(b) Erklärung und Abführung der Umsatz- steuer	65
(c) Bestimmung der Umsatzsteuer	65
(d) Bestimmung des Vorsteuerabzugs	70
(3) Maßnahmen zur Risikovermeidung	70
bb) Lohnsteuer	71

(1) Charakteristik und Bedeutung	71
(2) Ausgewählte Lohnsteuerrisiken	73
(a) Systematisierung	73
(b) Risiko der Abführung in unzutreffender Höhe	73
(c) Risiko der nicht rechtzeitigen Abführung von Lohnsteuer	79
(3) Maßnahmen zur Risikovermeidung	80
(a) Risiko der Abführung in unzutreffender Höhe	80
(b) Risiko der nicht rechtzeitigen Abführung von Lohnsteuer	81
cc) Ertragsteuern (ESt, KSt, GewSt)	82
(1) Charakteristik und Bedeutung	82
(2) Ausgewählte Ertragsteuerrisiken	83
(a) Systematisierung	83
(b) Körperschaftsteuer	84
(c) Gewerbesteuer	86
(3) Maßnahmen zur Risikovermeidung	87
dd) Verrechnungspreise	88
(1) Charakteristik und Bedeutung	88
(2) Ausgewählte Verrechnungspreisrisiken	89
(a) Systematisierung	89
(b) Geschäftsbeziehung mit Nahestehenden ..	90
(c) Verrechnungspreismethode	92
(d) Dokumentation	96
(e) Sonstige	98
(3) Maßnahmen zur Risikovermeidung	98
ee) Verbrauchsteuern	100
(2) Ausgewählte Verbrauchsteuerrisiken	101
(a) Systematisierung	101
(b) Formelle Risiken	102
(c) Materielle Risiken	103
(3) Maßnahmen zur Risikovermeidung	103
3. Ausgewählte Folgen von Tax-Compliance-Verstößen außerhalb des Steuerstrafrechts	104
a) Verspätungszuschlag nach § 152 AO	104
b) Säumniszuschlag nach § 240 AO	105
c) Haftung für Quellensteuern	105
aa) Grundlagen	105

bb)	Lohnsteuer	106
cc)	Kapitalertragsteuer	107
dd)	Steuer nach § 50a EStG	108
d)	Verzögerungsgeld nach § 146 Abs. 2b AO	109
e)	Schätzungsbefugnis nach § 162 Abs. 1 Satz 2 AO	110
f)	Einschränkung einer Änderung nach § 173 Abs. 1 Nr. 2 AO	112
g)	Zwangsmittel nach § 328 AO	112
h)	Verstoß gegen CbC-Reporting-Vorschriften	113
4.	Funktionen von Tax-CMS	114
a)	Multifunktionalität von Tax-CMS und Unterscheidung zwischen repressiver und präventiver Funktion	114
b)	Schutzfunktion	115
c)	Optimierungsfunktion	116
d)	Marketingfunktion	117
e)	Dokumentationsfunktion	118
f)	Sonstige Funktionen	118
5.	Ziele der Einrichtung von Tax-CMS	119
a)	Abgrenzung	119
b)	Ziele aus Sicht des Unternehmens	119
aa)	Überblick	119
bb)	Vermeidung ordnungswidrigkeitenrechtlicher Risiken	120
cc)	Steigerung von Effizienz und Qualität der Erfüllung steuerlicher Pflichten	122
dd)	Vermeidung finanzieller Belastungen des Unternehmens	122
ee)	Vermeidung von Reputationsschäden	123
c)	Ziele aus Sicht der internen Stakeholder	124
aa)	Eigentümer	124
bb)	Unternehmensorgane und Mitarbeiter	125
d)	Ziele aus Sicht der externen Stakeholder	127
aa)	Finanzverwaltung	127
bb)	Sonstige externe Stakeholder	128
e)	Vergleich	128
6.	Einrichtung von Tax-CMS	129
a)	Risikoanalyse	129
aa)	Allgemeines	129
bb)	Vergangenheitsorientierte Risikoanalyse	130
cc)	Risikoanalyse im Status quo	131

dd)	Risikovorschau	133
ee)	Ergebnis der Risikoanalyse	133
b)	Reaktionsmöglichkeiten	136
aa)	Risikokontrollmatrix	136
bb)	Steuerrichtlinie	138
(1)	Allgemeines	138
(2)	Eine oder mehrere Steuerrichtlinien?	138
(3)	Inhalte der Steuerrichtlinie(n)	139
cc)	Schulungen	141
dd)	Anreiz-, Hinweisgeber- und Sanktionierungssysteme	142
(1)	Allgemeines	142
(2)	Anreiz- und Hinweisgebersysteme	142
(3)	Sanktionierungssysteme	143
(4)	Bewertung	145
c)	Dokumentation	146
d)	Laufende Begutachtung	147
II.	Tax-CMS in ausgewählten europäischen Ländern (Kurzdarstellung)	148
1.	Österreich	148
2.	Belgien	149
3.	Italien	152
4.	Kroatien	153
5.	Zusammenfassung und Vergleich der Regelungen zu Tax-CMS in ausgewählten anderen europäischen Ländern	154
III.	Zwischenergebnis	155
D.	Auswirkungen von (angemessenen und wirksamen) Tax-CMS	157
I.	Rechtliche Auswirkungen	157
1.	Steuerrecht	157
2.	Steuerstrafrecht	160
3.	Ordnungswidrigkeitenrecht	161
4.	Entwurf eines Verbandssanktionengesetzes	162
II.	Sonstige Auswirkungen	164
III.	Risiken eines eingerichteten Tax-CMS	165
IV.	Auswirkungen eines nicht vorhandenen Tax-CMS	166
V.	Zwischenergebnis	167
E.	Prüfung bzw. Zertifizierung von Tax-CMS	169
I.	Prüfung nach IDW PS 980 i. V. m. IDW Praxishinweis 1/2016	169
1.	Prüfer	169

2. Prüfungsgegenstand, -art und -umfang	171
3. Ziel und Ergebnis der Prüfung/Prüfungsurteil	172
4. Beachtung von Berufspflichten nach der WPO	173
5. Wirkungen der Prüfung	173
a) Vorbemerkung	173
b) Ausschluss von Vorsatz und Fahrlässigkeit i. S. v. Tz 2.6 AEAO zu § 153 AO	174
c) Beurteilung einer Aufsichtsverletzung nach dem OWiG	175
d) Prüfung als Grundlage des Vorliegens eines Verbots- irrtums	177
e) Sonstige Wirkungen der Prüfung	178
II. Prüfung und Zertifizierung durch die Finanzverwaltung?	178
1. Möglichkeiten des Steuerpflichtigen zur (verbindlichen) Abstimmung mit der Finanzverwaltung in Bezug auf ein Tax-CMS	178
a) Unverbindlichkeit der Aussagen der Finanzverwaltung	178
b) Durch den Steuerpflichtigen von der Finanzverwaltung begehrte Aussage	179
2. Zugänglichkeit zu einer verbindlichen Auskunft nach § 89 Abs. 2 AO	180
3. Zugänglichkeit zu einer verbindlichen Zusage nach § 204 AO	182
4. Zugänglichkeit zu einer tatsächlichen Verständigung	184
5. Möglichkeiten und Folgen der informellen Abstimmung mit der Finanzverwaltung	185
6. Zwischenergebnis und Bewertung	185
III. Möglichkeiten des Rechtsschutzes bei abweichender Beurtei- lung durch die Finanzverwaltung	186
1. Problemstellung	186
2. Verpflichtung aus Tz 2.6 AEAO	186
3. Zwischenfazit	188
F. Studie zu Tax-CMS aus Sicht von Wirtschaftsprüfern	191
I. Gegenstand und Ziel	191
II. Definition mittelgroßer und großer Unternehmen	191
III. Vorliegende Studien	192
1. Compliance-Studie von EbnerStolz und dem F.A.Z.-Institut	192
2. Hogan Lovells – Tax-Compliance-Management in Europe	192

3.	Studie von Blaufus/Trenn zur Umsetzung von Tax-CMS in mittelständischen Unternehmen	193
4.	Ergebnisse	194
IV.	Forschungsmethodik	194
1.	Forschungsdesign	194
2.	Methode zur Datenerhebung	196
a)	Art der Umfrage	196
b)	Design des Fragebogens	198
3.	Grundgesamtheit	199
4.	Vorgehensweise bei Erhebung der Daten	201
5.	Methodik der Datenauswertung	202
a)	Deskriptive Auswertung	202
b)	Univariate Analysemethoden	203
aa)	Häufigkeitsverteilung	203
bb)	Mittelwerte	204
c)	Bivariate Analysemethoden	205
aa)	Kreuztabellen	205
bb)	Testverfahren	205
(1)	Signifikanz	205
(1)	Chi-Quadrat-Test	206
(2)	Mittelwertdifferenzentest („t-Test“)	207
6.	Darstellung der Datenauswertungen	208
V.	Auswertung der Umfrageantworten	209
1.	Vorbemerkung	209
2.	Auswertung der allgemeinen Fragen (Frage 1 bis 3)	209
a)	Allgemeines	209
b)	Analyse der Gesamtantwortquote und Zugehörigkeit der Stichprobe zu Tätigkeitsformen (Frage 1)	209
aa)	Gesamtantwortquote	209
bb)	Zugehörigkeit der Stichprobe zu Tätigkeitsformen	210
c)	Betreuung von Mandanten mit eingerichtetem Tax-CMS verschiedener Größenkategorien (Frage 2)	212
aa)	Häufigkeitsverteilung	212
bb)	Analyse des Zusammenhangs zwischen Tätig- keitsform und Mandantenkategorie mit Tax-CMS	214
d)	Beschäftigung der Umfrageteilnehmer mit Tax-CMS (Frage 3)	215
aa)	Häufigkeitsverteilung	215

bb)	Analyse des Zusammenhangs zwischen Tätigkeitsform und Beschäftigung der Umfrage- teilnehmer mit Tax-CMS	216
e)	Zwischenfazit	217
3.	Auswertung der Fragen zu Verbreitung und Zielen von Tax-CMS (Fragen 4 bis 11)	218
a)	Allgemeines	218
b)	Mandanten mit Tax-CMS (Fragen 4 und 5)	218
c)	Unterschiede zwischen Wirtschaftszweigen (Fragen 6 und 7)	221
d)	Tax-CMS und steuerstrafrechtliche Vorwürfe in der Vergangenheit (Fragen 8 und 9)	222
e)	Mit Tax-CMS verfolgte Ziele (Fragen 10 und 11)	223
aa)	Verfolgte Ziele	223
bb)	Relevanz der verfolgten Ziele	225
(1)	Innerhalb der gesamten Stichprobe	225
(2)	In Abhängigkeit von der Beschäftigung mit Tax-CMS	226
(3)	In Abhängigkeit von der Tätigkeitsform	227
f)	Zwischenfazit	229
4.	Auswertung der Fragen zu Implementierung und Ausgestaltung von Tax-CMS (Fragen 12 bis 14)	230
a)	Allgemeines	230
b)	Häufigkeit der Formalisierung von Tax-CMS (Frage 12)	230
aa)	Vergleich der Häufigkeit der Formalisierung von Tax-CMS	230
bb)	Zusammenhang der Formalisierung von Tax-CMS mit der Beschäftigung der Probanden mit Tax-CMS	231
c)	Standards bei Implementierung von Tax-CMS (Frage 13)	232
aa)	Vergleich der Häufigkeiten der Standard- nennungen	232
bb)	Zusammenhang zwischen Standardnennung und Beschäftigung mit Tax-CMS	234
cc)	Zusammenhang zwischen Standardnennung und Tätigkeitsform	236
d)	Relevanz von Steuerarten im Zusammenhang mit Tax-CMS (Frage 14)	238

aa)	Vergleich der Häufigkeiten der Steuerartennennung	238
bb)	Zusammenhang zwischen Steuerartennennung und Beschäftigung mit Tax-CMS	239
cc)	Zusammenhang zwischen Steuerartennennung und Tätigkeitsform	242
e)	Zwischenfazit	245
5.	Auswertung der Fragen zur Prüfung von Tax-CMS durch einen Wirtschaftsprüfer (Fragen 15 bis 18)	246
a)	Allgemeines	246
b)	Prüfungshäufigkeit von Tax-CMS (Frage 15)	246
aa)	Vergleich der Häufigkeit der Prüfung von Tax-CMS	246
bb)	Zusammenhang zwischen Prüfungshäufigkeit und Beschäftigung mit Tax-CMS	247
c)	Differenzierung der Prüfungshäufigkeit nach Wirtschaftszweigen (Fragen 16 und 17)	247
aa)	Existenz eines Zusammenhangs zwischen Wirtschaftszweig und Prüfungshäufigkeit des Tax-CMS (Frage 16)	247
(1)	Häufigkeiten	247
(2)	Häufigkeiten im Zusammenhang mit der Beschäftigung mit Tax-CMS	248
(3)	Häufigkeiten im Zusammenhang mit der Tätigkeitsform	248
bb)	Häufigkeit der Prüfung des Tax-CMS nach Wirtschaftszweigen (Frage 17)	250
(1)	Vergleich der Häufigkeit der Prüfung von Tax-CMS durch einen Wirtschaftsprüfer nach Wirtschaftszweigen	250
(2)	Zusammenhang zwischen Prüfungshäufigkeit in verschiedenen Wirtschaftszweigen mit der Beschäftigung mit Tax-CMS	251
d)	Nutzen der Prüfung von Tax-CMS für verfolgte Ziele (Frage 18)	252
aa)	Innerhalb der gesamten Stichprobe	252
bb)	In Abhängigkeit von der Beschäftigung mit Tax-CMS	253
cc)	In Abhängigkeit von der Tätigkeitsform	255
e)	Zwischenfazit	256

6. Auswertung der Fragen zu Tax-CMS und Finanzverwaltung/Justiz (Fragen 19 bis 23)	257
a) Allgemeines	257
b) Berücksichtigung von Tax-CMS in vergangenen Betriebsprüfungen	258
aa) Vergleich der Häufigkeiten der Berücksichtigung (Frage 19)	258
bb) Zusammenhang der Berücksichtigung von Tax-CMS in Betriebsprüfungen und der Beschäftigung der Befragten mit Tax-CMS	258
cc) Zusammenhang der Berücksichtigung von Tax-CMS in Betriebsprüfungen und der Tätigkeitsform der Befragten	259
c) Berücksichtigung von Tax-CMS in Strafverfahren (Frage 20)	260
d) (Informelle) Abstimmung des Tax-CMS mit der Finanzverwaltung (Fragen 21 bis 23)	262
aa) Häufigkeit einer informellen Abstimmung des Tax-CMS mit der Finanzverwaltung (Frage 21) ..	262
(1) Vergleich der Häufigkeit	262
(2) Zusammenhang mit der Beschäftigung mit Tax-CMS	264
bb) Folgen einer informellen Abstimmung des Tax-CMS mit der Finanzverwaltung (Frage 22) ..	265
(1) Vergleich der Häufigkeiten	265
(2) Zusammenhang zwischen der Nennung der Folgen einer informellen Abstimmung und der Beschäftigung mit Tax-CMS	267
(3) Zusammenhang zwischen der Nennung der Folgen einer informellen Abstimmung und der Tätigkeitsform	269
cc) Potentielle Inanspruchnahme der Möglichkeit einer Zertifizierung des Tax-CMS durch die Finanzverwaltung (Frage 23)	272
(1) Mittelwertvergleich	272
(2) Zusammenhang der Einschätzung zur möglichen Inanspruchnahme einer Zertifizierung und der Beschäftigung der Befragten mit Tax-CMS	273

(3) Zusammenhang der Einschätzung zur möglichen Inanspruchnahme einer Zertifizierung und der Tätigkeitsform	274
e) Zwischenfazit	275
G. Ergebnisse und steuerpolitische Änderungsvorschläge	277
I. Ergebnisse	277
1. Zusammenfassung der gewonnenen theoretischen Erkenntnisse	277
a) Funktionen und Ziele von Tax-CMS	277
b) Auswirkungen eines eingerichteten Tax-CMS	278
c) Auswirkungen eines nicht vorhandenen Tax-CMS	279
d) Auswirkungen einer Prüfung des Tax-CMS gem. IDW Praxishinweis 1/2016	279
e) Möglichkeiten des Steuerpflichtigen zur verbindlichen Abstimmung mit der Finanzverwaltung in Bezug auf ein Tax-CMS	280
f) Möglichkeiten des Rechtsschutzes für den Steuerpflichtigen für den Fall einer abweichenden Beurteilung des Tax-CMS durch die Finanzverwaltung.	280
2. Zusammenfassung der Studienergebnisse	281
a) Charakterisierung der Umfrageteilnehmer	281
b) Ergebnisse zu Verbreitung und Zielen von Tax-CMS ..	282
c) Ergebnisse zu Implementierung und Ausgestaltung von Tax-CMS	283
d) Ergebnisse zur Prüfung von Tax-CMS	284
e) Ergebnisse zum Verhältnis von Finanzverwaltung und Justiz zu Tax-CMS	286
3. Abgleich ausgewählter theoretischer Erkenntnisse mit den Studienergebnissen	288
a) Allgemeines	288
b) Unternehmensseitige Ziele der Einrichtung von Tax-CMS	288
c) Prüfung von Tax-CMS	289
d) Zertifizierung des Tax-CMS durch die Finanzverwaltung	289
II. Steuerpolitische Änderungsvorschläge	290
1. Einführung	290
2. Stärkung des Cooperative-Compliance-Ansatzes	291

a) Einführung einer begleitenden Kontrolle in Deutschland	291
aa) Mögliches Verfahren	291
bb) Anreize für Unternehmen zur Teilnahme an einem System der begleitenden Kontrolle	293
b) Prüfung spezifischer steuerlicher Bereiche durch Berufsträger	294
aa) Mögliches Verfahren	294
bb) Mögliche Anreizwirkungen für Unternehmen zur Prüfung spezifischer steuerlicher Bereiche durch einen Berufsträger	296
3. Schaffung einer Möglichkeit zur verbindlichen Zertifizierung von Tax-CMS	296
a) Mögliche Vorgehensweise	296
b) Mögliche Anreizwirkungen	297
4. Zusammenfassung	298
H. Anhang 1: Fragebogen zur vergleichenden Studie „Tax-Compliance-Management-Systeme“	301
I. Literaturverzeichnis	313
J. Rechtsprechungsverzeichnis	337
K. Quellenverzeichnis	341
L. Stichwortverzeichnis	345