

Nr. 249

Notwendigkeit der Einführung eines Managementsystems zur Einhaltung der Steuervorschriften (Tax Compliance Management Systems)

Der Deutsche Städtetag hat im Rahmen einer Arbeitsgruppe einen Diskussionsentwurf für einen Projektleitfaden zur Einführung eines Tax Compliance Management System (TCMS) in Kommunen erarbeitet. Der Entwurf dient als Grundlage für die weitere Fachdiskussion in der Mitgliedschaft, vor allem aber auch Erörterungen mit Vertretern der Finanzverwaltung und möglicher Prüfungs- und Zertifizierungsinstanzen über die nähere inhaltliche Ausgestaltung von städtischen TCMS.

Im Einzelnen:

Im Alltagsgeschäft der Städte bleibt es bei der großen Anzahl komplexer Prozesse mit Steuerrelevanz nicht aus, dass irrtümlich falsche Steuererklärungen abgegeben werden. Daraus resultieren neben fiskalischen und politischen Risiken zunehmend auch persönliche strafrechtliche Gefahren für die Verwaltungsleitungen sowie die Mitarbeiter in den Steuerfachdiensten der Städte. Zudem haben die steuerstrafrechtlichen Risiken in den vergangenen Jahren zugenommen und werden weiter zunehmen. Ursächlich dafür ist u.a. auch der Systemwechsel bei der Umsatzbesteuerung der öffentlichen Hand (§ 2b UStG) spätestens ab 01.01.2021 (bei Ziehung der Option gemäß § 27 Abs. 22 UStG zum 31.12.2016), aufgrund dessen erwartet werden muss, dass die Fehlerwahrscheinlichkeit zukünftig deutlich ansteigen wird. Zum anderen hat sich nach Erkenntnissen des Deutschen Städtetages die steuerstrafrechtliche Verfolgungspraxis in den vergangenen Jahren verschärft.

Grundsätzlich gilt: Entdeckt die Kommune einen Fehler in der Steuererklärung, muss eine umgehende Korrektur erfolgen. Konkret sieht § 153 AO eine Anzeige- und Berichtigungspflicht für alle nicht festsetzungsverjährten Jahre vor. In der Vergangenheit konnten solche Korrekturen relativ unproblematisch vorgenommen werden. Aufgrund neuerer BGH-Rechtsprechung zum sog. Eventualvorsatz, wonach eine vorsätzliche Steuerverkürzung (§ 370 AO) bereits dann vorliegen kann, wenn sie lediglich für konkret möglich gehalten worden ist, wird nun jedoch jede Berichtigung nach § 153 AO schnell zum steuerstrafrechtlichen Risikofall.

Vor diesem Hintergrund ist gegenwärtig in jedem Einzelfall zu prüfen, ob anstelle einer Berichtigung eine strafbefreiende Selbstanzeige nach § 371 AO erstattet werden sollte. Diese wird aber nur wirksam, wenn die im Zuge der Selbstanzeige einzureichende Nacherklärung das Gebot der Vollständigkeit erfüllt. Jeder erst im Anschluss an eine Selbstanzeige zusätzlich entdeckte Fehler hebt also die strafbefreiende Wirkung der vorangegangenen Selbstanzeige auf. Die Vollständigkeit einer Nacherklärung kann aber ebenso wenig garantiert werden, wie zuvor die Vollständigkeit der ursprünglichen Steuererklärung selbst garantiert werden konnte. Eine rechtssichere Fehlerkorrektur ist derzeit also weder über Fehlerberichtigungen nach § 153 AO noch über strafbefreienden Selbstanzeigen nach § 371 AO gewährleistet.

Dieses Dilemma komplexer Organisationseinheiten hat die Finanzverwaltung erkannt und mit einer Neuregelung im Anwendungserlass zur AO zu § 153, Rdn. 2.6, einen signifikant risikoärmeren Weg für Fehlerkorrekturen nach § 153 AO eröffnet: „*Hat der Steuerpflichtige ein innerbetriebliches Kontrollsystem [für Steuern] eingerichtet, das der Erfüllung der steuerlichen Pflichten dient, kann dies gegebenenfalls ein Indiz darstellen, das gegen das Vorliegen eines Vorsatzes oder der Leichtfertigkeit sprechen kann, jedoch befreit dies nicht von einer Prüfung des jeweiligen Einzelfalls.*“ Die Botschaft lautet: Kann der Steuerpflichtige ein überzeugendes Tax Compliance Management System (TCMS), also ein Managementsystem zur Sicherstellung eines gesetzeskonformen Verhaltens aller gesetzlichen Vertreter und Mitarbeiter der Kommune in Steuerangelegenheiten, vorweisen, dann werden die Veranlagungsbeamten bei notwendigen Fehlerkorrekturen nach § 153 AO i.d.R. von Meldungen an die Straf- und Bußgeldstellen der Finanzämter absehen können.

Die Neuregelung bindet allerdings nur die Finanzverwaltung. Die Ermittlungsbefugnisse der unabhängigen Strafverfolgungsbehörden werden dadurch nicht beschränkt, so dass auch ein TCMS keine vollständige Exkulpation (insbesondere gegenüber dem Vorwurf eines Eventualvorsatzes) ermöglicht. Ein TCMS reduziert aber zukünftig maßgeblich die Wahrscheinlichkeit, dass es bei Fehlerkorrekturen überhaupt zur Einleitung steuerstrafrechtlicher Ermittlungen kommt. Denn in der Praxis wird die breite Masse aller steuerstrafrechtlichen Ermittlungsverfahren von Veranlagungsbeamten anstoßen.

Demgegenüber wirkt ein adäquates TCMS im Ordnungswidrigkeitenrecht (§ 378 Abs. 1 AO) sogar umfassend entlastend. Eine leichtfertige Steuerverkürzung durch die Verwaltungsleitung in Form eines organisatorischen Unterlassens kann praktisch ausgeschlossen werden, wenn ein TCMS besteht (§ 378 Abs. 3 AO). Eine Verletzung der Organisationspflichten kann dagegen mit Geldbußen bis zu 50.000 Euro geahndet werden (§ 378 Abs. 2 AO).

Daher sollten insbesondere die Stadtspitzen ein großes Interesse an der Einführung eines leistungsfähigen TCMS haben. Schließlich wirkt ein effektiv ausgestaltetes TCMS in steuerstrafrechtlicher Hinsicht vor allem präventiv, da bereits die Eintrittswahrscheinlichkeit von steuerlichen Pflichtverstößen reduziert wird.

Der Deutsche Städtetag hat deshalb allen Städten empfohlen, aufgrund der v.g. erheblichen persönlichen steuerstrafrechtlichen Risiken der Verwaltungsleitungen und Mitarbeiter in den Steuerfachdiensten zeitnah ein TCMS-Projekt auf den Weg zu beginnen.

Der Leitfaden des Deutschen Städtetages „Tax Compliance in Kommunen“ haben wir in unserem Internetangebot eingestellt unter

www.kommunales-sachsen-anhalt.de

(SGSA, Mitgliederservice, Themengebiete, Steuern/ Statistik/
Neuregelung Umsatzbesteuerung jPöR).

Trotz der Kennzeichnung des Leitfadens als „Diskussionsentwurf“ bietet er bereits jetzt eine vorläufige, praktische Orientierungshilfe bei der Entwicklung eines auf die örtlichen Verhältnisse hin zugeschnittenen TCMS-Projekts.

KNSA 249/2017 vom 19.06.2017 jl-ri