

Strafrechtliche Verantwortlichkeit der Revisionsstelle und des Steuerberaters im Bereiche der Mehrwertsteuer

Stéphane Gmünder*

Die Eidgenössische Steuerverwaltung (ESTV) sucht nunmehr aktiver nach der Verantwortlichkeit der Revisionsstelle anlässlich einer im Anschluss an eine Kontrolle vor Ort erfolgenden Mehrwertsteuer-Nachforderung. Dies kann zur Folge haben, dass gegen die Revisionsstelle ein Strafverfahren eingeleitet werden kann, welches zu einem Strafbescheid führt. Dasselbe gilt für einen Steuerberater, der für Rechnung eines Steuerpflichtigen die Erstellung der periodischen Mehrwertsteuer-Abrechnungen übernimmt, falls es sich herausstellt, dass diese bedeutende Mängel aufweisen.

Anhand von zwei konkreten Fällen werden sowohl die Praxis der ESTV wie auch die zwangsläufig negativen Folgen eines gegen eine Revisionsstelle oder einen Steuerberater erlassenen Strafbescheids untersucht. Schliesslich wird in zusammengefasster Form eine 15 Punkte umfassende «Mehrwertsteuer-Check-Liste» vorgestellt, welche es ermöglichen sollte, die Risiken von betriebsexternen Organen, die mit Fragen im Bereiche der Mehrwertsteuer (MWST) konfrontiert sind, zu begrenzen.

Einleitung

In der Kartographie der erfassten Risiken anlässlich der statutarischen Revision einer Aktiengesellschaft wird das Steuerrisiko «MWST» in die Kategorie der «Ereignisse schildernden Risiken» eingeordnet. Die bislang beobachtete Praxis zeigt auf, dass sich die Revisionsstelle im Zweifelsfalle damit begnügen konnte, das Bestehen einer Reserve für diese Risikogattung festzustellen und gleichzeitig die leitenden Organe der revidierten Gesellschaft – zum Beispiel im «Management Letter» – auf ihre Pflichten im Bereiche der MWST hinzuweisen.

Wie dies in den vergangenen Jahren beobachtet werden konnte, steht oftmals die Haftpflicht der Revisionsstelle zur Debatte. Betrifft eine Steuernachforderung eine (festgestellte oder vermutete) Steuerhinter-

ziehung im Sinne von Art. 85 MWSTG, so kann diese Haftpflicht zum Beispiel durch Mitglieder der Leitung oder durch Aktionäre der Gesellschaft gegen die Revisionsstelle eingeklagt werden. Zu diesem Thema kann ein im Jahre 1996 im «Schweizer Treuhänder»¹ erscheinener Artikel konsultiert werden, der die Haftpflicht der Revisionsstelle im Bereiche der MWST behandelt und als prämonitorisch bezeichnet werden könnte.

Im vorliegenden Artikel ist es jedoch unser Bestreben, die Konsequenzen der strafrechtlichen Verantwortlichkeit der Revisionsstelle im Bereiche der Mehrwertsteuernachforderungen aufzuzeigen. Wir werden ebenfalls die Situation eines Steuerberaters – zum Beispiel eines Treuhandbüros – zur Sprache bringen, wel-

Zusammenfassung

Der Autor zeigt auf, wie schnell ein Strafverfahren gegen eine Revisionsstelle oder einen Steuerberater eingeleitet werden kann. Damit dies weniger geschieht, erstellte er eine umfassende «Mehrwertsteuer-Check-Liste», welche eine Risikobegrenzung ermöglicht.

cher bei der Erstellung der periodischen MWST-Abrechnungen für einen Kunden Fehler in Bezug auf die Nichtbeachtung der geltenden Normen feststellt und es unterlässt, die notwendigen Massnahmen zu deren Behebung zu ergreifen (vorsätzliche oder fahrlässige Widerhandlung).

Um das Risiko der Einleitung eines Strafverfahrens gegen die Revisionsstelle oder den Steuerberater zu vermeiden oder zu verringern, empfehlen wir eine einfache «Checkliste», die die Beteiligten benützen können, um zu kontrollieren, ob die allgemeinen Grundsätze der MWST beim Auftraggeber gehörig zur Anwendung kommen.

1. Praxis und Vorgehen der Eidgenössischen Steuerverwaltung bei der Aussprechung einer Busse

Einleitend gilt es hervorzuheben, dass im Falle der Begehung einer Widerhandlung beim Besorgen der Angelegenheiten einer juristischen Person die Strafbestimmungen auf diejenigen natürlichen Personen anwendbar sind, welche die Tat verübt haben². Fällt hingegen eine Busse von höchstens Fr. 5000.– in Betracht und würde die Ermittlung der strafbaren Personen Untersuchungsmassnahmen bedingen, die im Hinblick auf die verwirkte Strafe unverhältnismässig wären, so können die Behörden von einer Verfolgung der natürlichen Personen Umgang nehmen und an ihrer Stelle die juristische Person verurteilen³. Das MWSTG geht in diesem Bereich einen Schritt weiter, da es den Grenzbetrag, unter welchem die juristische Person verfolgt werden kann – und nicht die natürliche Person, welche die Widerhandlung begangen hat – auf Fr. 100 000.– festsetzt⁴. Entscheidet sich die ESTV für die Einleitung eines Strafverfahrens, so betraut sie ihre Fachdienststelle mit dessen Durchführung. Erachtet der untersuchende Beamte die Untersuchung als vollständig und ist die ESTV aufgrund der ersten Folgerungen der Ansicht, dass eine Widerhandlung vorliegt, so wird ein Schlussprotokoll aufgenommen. Dieses enthält die Personalien des Beschuldigten und umschreibt den Tatbestand der Widerhandlung⁵. Dieses Schlussprotokoll wird sodann dem Beschuldigten eröffnet, wobei ihm die Gelegenheit gewährt wird, sich dazu auszusprechen, die Akten einzusehen und eine Ergänzung der Untersuchung zu beantragen. Diese verschiedenen Schritte haben innert einer Frist von zehn Tagen zu erfolgen, welche nur dann erstreckt werden kann, wenn zureichende Gründe vorliegen und das Erstreckungsgesuch innert der Frist gestellt wird⁶. Es gilt festzuhalten, dass diese Schritte einzig durch den Betroffenen oder durch einen in einem Kanton zugelassenen und über eine schriftliche Vollmacht verfügenden Rechtsanwalt⁷ unternommen werden können.

Es ist zu präzisieren, dass gegen die Eröffnung des Schlussprotokolls und seinen Inhalt keine Beschwerde zulässig ist. Die Ablehnung eines Antrags auf Ergänzung der Untersuchung kann auch nicht als solche angefochten werden, sondern nur in Verbindung mit dem Strafbescheid⁸.

In der Folge kann die Verwaltung nach der Prüfung allfälliger Stellungnahmen einen Strafbescheid erlassen, die Ermittlungen sistieren, die Angelegenheit an das zuständige Gericht verweisen oder eine Einstellung eröffnen.

Vorliegend wird einzig das Verfahren im Zusammenhang mit der Eröffnung eines Strafbescheids untersucht, welcher schriftlich an den Beschuldigten zu richten ist und folgende Angaben zu enthalten hat:

- die Personalien des Beschuldigten;
- der ihm vorgeworfene Tatbestand;
- die Gesetzesbestimmungen, die zur Anwendung kommen;
- die Strafe, die Mithaftung nach Art. 12 Abs. 3 VStrR und die besonderen Massnahmen;
- die Kosten;
- die Verfügung über beschlagnahmte Gegenstände;
- die Rechtsmittel⁹.

Weicht der Strafbescheid zum Nachteil des Beschuldigten wesentlich vom Schlussprotokoll ab (*«reformatio in peius»*), so sind diese Abweichungen anzugeben und kurz zu begründen. In der Folge ist der Beschuldigte dazu berechtigt, innert 30 Tagen seit der Eröffnung Einsprache zu erheben. Wird innert der gesetzlichen Frist nicht Einsprache erhoben, so steht der Strafbescheid einem rechtskräftigen Urteil gleich¹⁰.

Was die formellen Voraussetzungen einer Einsprache anbelangt, so ist diese schriftlich bei der Verwaltung einzureichen, welche den Bescheid erlassen hat. Sie hat einen bestimmten Antrag zu enthalten und die zur Begründung dienenden Tatsachen sowie die Beweismittel – diese sind zu bezeichnen und soweit möglich der Eingabe beizulegen – anzugeben¹¹. Ist Einsprache erhoben, so hat die Verwaltung den angefochtenen Bescheid mit Wirkung für alle durch ihn Betroffenen zu überprüfen; sie kann eine mündliche Verhandlung anordnen und die Untersuchung ergänzen. Aufgrund der Ergebnisse ihrer neuen Prüfung erlässt die Verwaltung eine Einstellungs- oder eine Strafverfügung.

Die ESTV ist dabei nicht an die gestellten Anträge gebunden, darf jedoch die Strafe gegenüber dem Strafbescheid nur dann verschärfen, wenn im Verfahren eine höhere Leistungs- oder Rückleistungspflicht erkannt worden ist¹².

Der von der Strafverfügung Betroffene kann sodann innert zehn Tagen seit der Eröffnung die Beurteilung durch das Strafgericht verlangen; das Begehren um gerichtliche Beurteilung ist schriftlich bei der Verwaltung einzureichen, welche die Strafverfügung getroffen hat. Wird innert der gesetzlichen Frist die Beurteilung durch das Strafgericht nicht verlangt, so steht die Strafverfügung einem rechtskräftigen Urteil gleich¹³.

Es kann an dieser Stelle noch präzisiert werden, dass der Einsprecher die Verwaltung darum ersuchen kann, seine Einsprache als Begehren um Beurteilung durch das Strafgericht zu behandeln¹⁴.

Das gerichtliche Verfahren wird im Übrigen durch Art. 73 ff. VStrR festgelegt. Dieses Verfahren befindet sich ausserhalb des hier behandelten Kontextes, da sowohl das Beweisverfahren wie auch der Entscheid nicht mehr im Zuständigkeitsbereich der Bundesverwaltung sind.

2. Verantwortlichkeit der Revisionsstelle Ein Beispiel aus der Praxis

Sachverhalt

X. war Revisor bei der mehrwertsteuerpflichtigen Gesellschaft Y. Anlässlich einer durch die ESTV vorgenommenen Kontrolle bei der Y. wurde namentlich festgestellt, dass der erzielte Umsatz nicht deklariert worden war, obschon die für die Kundschaft erstellten Rechnungen die MWST erwähnten. Im Anschluss an ihre Kontrolle erhob die ESTV eine Steuernachforderung. Die Revisionsstelle führte die Kontrollen in Übereinstimmung mit den Standesnormen durch und erstattete ihren Bericht mit den üblichen Vorbehalten. Der durch die Revisionsstelle bezeichnete verantwortliche Revisor X. erhielt seitens der ESTV ein Schlussprotokoll, welches ihm den Sachverhalt eröffnete und ihn über den Betrag der Busse, die sie ihm auferlegen wollte, in Kenntnis setzte.

Tatbestandsmerkmale der Widerhandlung

Die ESTV ist der Ansicht, dass der fragliche Sachverhalt *«die Tatbestandsmerkmale der Steuerhinterziehung im Sinne von Art. 85 MWSTG erfüllt»*, denn die Steuerpflichtige hat die MWST ihren Kunden wohl in Rechnung gestellt, es jedoch unterlassen, sie in den periodischen Abrechnungen der ESTV zu deklarieren.

«Was die rechtliche Qualifikation des (vorsätzlichen oder fahrlässigen) Verhaltens anbelangt», so war die ESTV der Meinung, dass X., «der zum Zeitpunkt der Vorkommnisse Revisor und somit für die Kontrolle der administrativen und steuerlichen Fragen zuständig war, nicht die durch die Umstände gebotene Vorsicht hat walten lassen.» Dadurch hat er sich gemäss der ESTV *«zumindest der Fahrlässigkeit schuldig gemacht, sodass ihm in Anwendung von Art. 6 VStrR eine Busse aufzuerlegen ist»*.

Sanktion

Die fahrlässige Steuerhinterziehung kann mit einer Busse bis zum Einfachen des unrechtmässigen Vorteils bestraft werden (Art. 85 Abs. 3 MWSTG). In Anbetracht der Schwere der Widerhandlung und des Verschuldens beabsichtigte die ESTV in den Anmerkungen zu ihrem

Schlussprotokoll jedoch, eine Busse von einem Fünftel der nachgeforderten Steuer auszusprechen.

Es ist an dieser Stelle interessant hervorzuheben, dass angesichts der Tatsache, dass das alte Recht (MWSTV) im Bereiche der Bussen strenger als das neue Recht (MWSTG) ist, die ESTV auch dann das neue Recht anwenden muss, wenn das Verschulden unter der früheren Gesetzgebung eingetreten ist, und zwar in Übereinstimmung mit dem Grundsatz der *lex mitior*¹⁵, welcher festlegt, dass die begangene Widerhandlung nach der für den Beschuldigten milderen Strafbestimmung zu sanktionieren ist.

Weiterer Verantwortlicher

Für diesen konkreten Fall eröffnete die ESTV dem Alleinaktionär der Gesellschaft ebenfalls ein Schlussprotokoll. Sie schrieb ihm einen Teil der Verantwortung zu, denn er habe es unterlassen, *«eine einfache Kontrolle der Steuererklärungen und der Rechnungsstellung»* vorzunehmen. Indem er diese Schritte nicht unternahm, *«hat das Verwaltungsratsmitglied sicherlich Fahrlässigkeit an den Tag gelegt und sich der Steuerhinterziehung schuldig gemacht»*.

3. Verantwortlichkeit des Steuerberaters Ein Beispiel aus der Praxis

Sachverhalt

Der Steuerberater X. war mit der Erstellung und dem Abschluss der Buchhaltung sowie mit den MWST-Abrechnungen der Gesellschaft Y. betraut und konnte diese kraft einer Vollmacht unterzeichnen. Im Anschluss an eine Kontrolle der ESTV bei der Y. erwies es sich namentlich, dass durch einen Lieferanten erstellte Gutschriften für die Korrektur des Vorsteuerabzugs betreffend vorgängige periodische Abrechnungen nicht berücksichtigt worden waren. Es handelte sich um Gutschriften im Betrage von mehreren hunderttausend Franken. Aufgrund der festgestellten Unterlassungen nahm die ESTV eine Steuernachforderung vor.

X. hatte diesen Irrtum festgestellt und – im Wissen um die Nichteinhaltung der geltenden Normen – die Y. davon unterrichtet. Diese wollte jedoch die notwendige Berichtigung nicht vornehmen und ersuchte ihren Steuerberater ausdrücklich darum, die Abrechnungen mit diesem «Fehler» zu erstellen. X. nahm dann schriftlich Stellung und wies die Y. auf das wegen dieser freiwilligen Unterlassung eingegangene erhebliche Risiko hin, wobei er eine Haftung seinerseits im Falle von Problemen mit den Steuerbehörden ablehnte. Dieses

Dokument wurde anlässlich der Kontrolle vor Ort der ESTV zur Verfügung gestellt. X. hat jedoch die MWST-Abrechnung gemäss dem ausdrücklichen Ersuchen der Y. ausgefüllt.

Der Steuerberater X. erhielt von der ESTV ein Schlussprotokoll, das ihm den Sachverhalt eröffnete und ihn über den Betrag der Busse in Kenntnis setzte, welche diese ihm auferlegen wollte. Die Verantwortlichen der Y. erhielten ebenfalls ein solches Protokoll.

Tatbestandsmerkmale der Widerhandlung

Die ESTV ist der Meinung, dass der vorgenannte Sachverhalt «die Tatbestandsmerkmale der Steuerhinterziehung im Sinne von Art. 85 MWSTG erfüllt», denn die Steuerpflichtige unterliess die notwendige Berichtigung, d.h. die Korrektur der Vorsteuer unter Abzug des Betrags der MWST auf den erhaltenen Gutschriften.

In seinen Erläuterungen zuhanden der ESTV gab X. an, dass es als unverhältnismässig und unangebracht verstanden worden wäre, wenn sofort auf die Erstellung der Abrechnung und auf das Mandat, das ihn mit der Y. verband, verzichtet worden wäre. Der Beauftragte X. fügte hinzu, dass er die Tragweite der Stellungnahme nicht zu ihrem vollen Wert ermessen habe und dass zufolge dieser verfehlten Beurteilung der Lage eine unfreiwillige Verwechslung bei der Wahrnehmung des Unterschieds zwischen Verantwortung gegenüber dem Kunden und Verantwortung gegenüber den Steuerbehörden aufgetreten sei.

Die ESTV liess die Begründung von X. nicht zu. Vielmehr verwendete sie die fraglichen Argumente, um ihre Position zu bekräftigen, und schrieb Folgendes: «Der Beschuldigte (X.) hatte die Möglichkeit, das Gesetz einzuhalten, indem er darauf verzichtete, Abrechnungen zu erstellen, deren Unrichtigkeit er kannte und die dazu geeignet waren, seiner Auftraggeberin einen unrechtmässigen Steuervorteil zu verschaffen. Dies unterliess er und zog es vor, das anvertraute Mandat zu behalten. Dafür hat er die Konsequenzen zu tragen. Und auch wenn die Sanktion ihm heute Schaden zufügt, so besass er doch die Mittel zu dessen Vermeidung, und zwar durch die Einhaltung der Normen, wonach er bei der Erlangung eines steuerlichen Vorteils zu Gunsten von Y. nicht hätte mitwirken sollen.»

Sanktion

Die ESTV erkannte X. der Steuerhinterziehung im Sinne von Art. 85 MWSTG schuldig und auferlegte ihm in Anwendung von dieser Bestimmung und von Art. 7 Abs. 1 VStrR eine Busse im Gegenwert von einem Sechstel der Nachforderung, und zwar – wie es die

ESTV erwähnt – «unter Berücksichtigung der objektiven Schwere der Widerhandlung und des Verschuldens». Es sei an dieser Stelle vermerkt, dass es die Arbeitgeberin von X., eine juristische Person, war, die verfolgt wurde, und zwar in Übereinstimmung sowohl mit dem Verwaltungsstrafrecht wie auch mit dem MWSTG (s. Pkt. 1).

4. Konsequenzen eines Strafbescheids gegen eine Revisionsstelle oder einen Steuerberater

Selbstverständlich stellt sich zuallererst die finanzielle Frage. Auch wenn die geltende Gesetzgebung im Bereiche der MWST weniger pönalisierend als unter der MWSTV wirkt, bleibt es dennoch eine Tatsache, dass die auferlegte Busse, zu der aus Spruch- und Schreibgebühren bestehende Verfahrenskosten hinzuzuzählen sind, eine Belastung darstellen, die kaum ohne Weiteres auf den Kunden überwältzt werden kann, zumal dieser in der Regel bereits selber Gegenstand eines Verfahrens war und die Steuernachforderung sowie die Verzugszinsen zu begleichen hatte.

Über die finanzielle Frage hinaus sind jedoch auch die Folgen eines Strafbescheids auf der Ebene des Ansehens zu bemessen. Gleichgültig ob nun eine Revisionsstelle oder ein Steuerberater betroffen ist, stellt die auferlegte Busse – auch wenn deren Aussprechung vorerst nicht öffentlich ist – kein Werbeargument dar! Es sei an dieser Stelle in Erinnerung gerufen, dass, wenn der Strafbescheid angefochten würde und ein Richter den Streit zu entscheiden hätte (s. Pkt. 1), dies nach dem Grundsatz der Öffentlichkeit erfolgen würde.

Schliesslich schwächt diese Busse die Revisionsstelle und den Steuerberater in ihrem Verhältnis zur ESTV auf viel ausgeprägtere Art und Weise als für den Mehrwertsteuerpflichtigen selbst. Sollte nämlich ein neues Problem mit einer gewissen Bedeutung im Zusammenhang mit einem Dritten auftreten, welcher im Rahmen einer grossen Anzahl von Revisionsmandaten handelt oder mehrere Mehrwertsteuerpflichtige berät, so könnte er als rückfälliger betrachtet werden, mit den Konsequenzen, die man sich vorstellen kann. Auch wenn der Rückfall für eine juristische Person vermutlich nicht als gleich gravierend wie für eine natürliche Person erachtet wird, bleibt es dennoch eine Tatsache, dass die Bestimmungen des MWSTG in derartigen Fällen eine empfindliche Verschärfung der Sanktionen ermöglichen.

5. Die 15 wesentlichen Kontrollpunkte im Bereiche der Mehrwertsteuer

Auf der Grundlage der häufigsten Fehler, die im Rahmen der 7000 durch die ESTV jährlich durchgeführten Kontrollen zutage treten, können wir es empfehlen, anlässlich einer Revision oder bei der Erstellung der MWST-Abrechnungen eine bestimmte Anzahl von Punkten zu untersuchen oder untersuchen zu lassen. Die folgenden 15 Punkte erlauben es, die wesentlichsten Risiken des Mehrwertsteuerpflichtigen abzudecken. Es versteht sich jedoch von selbst, dass diese Aufzählung nicht als erschöpfend betrachtet werden kann und je nach den vorgefundenen Besonderheiten zu ergänzen ist.

Unseres Erachtens ist es nicht notwendig, diese Prüfung jedes Jahr durchzuführen, sondern mindestens einmal zu Beginn des Mandats und danach – falls keine besonderen Probleme auftreten – alle zwei bis drei Jahre.

Es ist wichtig, der Kundschaft aufzuzeigen, dass diese Prüfungen keinen «repressiven» Charakter aufweisen, sondern sich umso mehr aufdrängen, als die Mehrwertsteuerpflichtigen oft nicht alle steuerlichen Möglichkeiten nutzen, welche die Gesetzgebung oder die Praxis der ESTV bieten. Es wäre schade, von den – namentlich durch das neue MWSTG – angebotenen Vorteile nicht zu profitieren.

Aus Gründen der Vereinfachung teilen wir die 15 Punkte in zwei Kategorien auf. a) betrifft Sachverhalte, die die Erstellung der periodischen MWST-Abrechnungen direkt beeinflussen, während die Kategorie b) die formellen Gesichtspunkte der MWST umfasst.

a) Prüfung im Zusammenhang mit den periodischen Abrechnungen

1. Überprüfung der Übereinstimmung der deklarierten Umsätze mit denjenigen, die sich aus der Buchhaltung ergeben, unter Berücksichtigung der zur Verrechnung bestimmten Geschäfte.
2. Deklaration des «Eigenverbrauchs», insbesondere, was Arbeiten an bestehenden oder neu zu erstellenden Bauwerken, die zur Veräusserung oder Überlassung an Dritte bestimmt sind, anbelangt.
3. Vorhandensein von Ausfuhrnachweisen, die die Befreiung der Warenlieferungen ins Ausland belegen, von Belegen für Dienstleistungen, die einem Empfänger im Ausland in Rechnung gestellt werden, und von Formularen, die die Befreiung der erbrachten Dienstleistungen namentlich an internationale Organisationen, Botschaf-

ten, Konsulate, Diplomaten und hohe Beamte internationaler Organisationen gestatten.

4. Kontrolle der Entgeltsminderungen für steuerbare Umsätze (Rabatte, Skonti und Verluste).
5. Belegung der von der MWST ausgeschlossenen Einnahmen.
6. Prüfung der zur Anwendung gelangenden Sätze (normaler Satz, reduzierter Satz, Sondersatz für Beherbergungsleistungen, durch die ESTV gewährte Pauschalsätze oder Satz der Nettosteuerschuld).
7. Vorhandensein eines Bezugs von Dienstleistungen, die durch ein Unternehmen mit Sitz im Ausland erbracht werden, und diesbezügliche Versteuerung.
8. Überprüfung der Übereinstimmung der abgezogenen Vorsteuern mit denjenigen, die sich aus der Buchhaltung ergeben, unter Berücksichtigung der zur Verrechnung bestimmten Geschäfte.
9. Berichtigung des Vorsteuerabzugs aufgrund von Rabatten und Skonti, die durch Leistungserbringer gewährt wurden.
10. Berichtigung des Vorsteuerabzugs aufgrund von Einnahmen, die von der MWST ausgeschlossen sind (s. Pkt. 5).

b) Prüfung im Zusammenhang mit den formellen Gesichtspunkten

1. Formelle Voraussetzungen zur Erstellung von Rechnungen, die an Kunden in der Schweiz und im Ausland gerichtet oder in Fremdwährungen ausgestellt werden.
2. Prüfung der formellen und materiellen Voraussetzungen der Lieferantenrechnungen, die den Vorsteuerabzug ermöglichen.
3. Vorhandensein der Originalquittungen für die MWST bei der Einfuhr.
4. Prüfung der notwendigen Bewilligungen der ESTV, namentlich Gruppenbesteuerung, Erstellung der Abrechnungen aufgrund der erhaltenen Entgelte, Pauschalsätze oder Satz der Nettosteuerschuld, Option für die Steuerpflicht oder die Versteuerung.
5. Prüfung der steuerlichen Möglichkeiten, die eine bessere finanzielle Bewirtschaftung erlauben, zum Beispiel Erstellung der monatlichen Abrechnung, Gewährung der Verlagerung der Steuerentrichtung bei der Einfuhr, Einleitung eines zentralisierten Abrechnungsverfahrens, Option der Versteuerung für an Steuerpflichtige vermietete unbewegliche Gegenstände, Methode für die Berichtigung des Vorsteuerabzugs.

6. Schlussfolgerungen

In Anbetracht der Praxis der ESTV kann festgestellt werden, dass es im Bereiche der MWST noch mehr als früher notwendig ist, eine gewisse Anzahl von Kontrollen durchzuführen, wenn man die Funktion der Revisionsstelle eines Mehrwertsteuerpflichtigen wahrnimmt oder für Rechnung eines Kunden periodische MWST-Abrechnungen erstellt.

Ein Vermerk, wonach die Revisionsstelle einen spezifischen Vorbehalt für Fragen im Zusammenhang mit der MWST vornehmen würde – zum Beispiel im «Management Letter», der dem Bericht an die Aktionärs-generalversammlung beigelegt ist – bewahrt die Revisionsstelle nicht vor der Einleitung eines gegen sie gerichteten Strafverfahrens.

Wie dies aufgezeigt wurde, kann die – auch nur passive – Annahme von Forderungen eines Kunden, die auf einen steuerlichen Vorteil abzielen, die ESTV dazu zwingen, ein Strafverfahren gegen den Steuerberater einzuleiten.

Eine Prüfung der Gesichtspunkte unter dem Blickwinkel der MWST durch ein spezialisiertes Büro oder eine Treuhandfirma, die über einen MWST-Bereich verfügt, ermöglicht es, allfällige Unterlassungen zu erkennen und eine gewisse Sicherheit zu bieten. ■

* TVA Conseils, Freiburg und Genf, www.tva-conseils.ch
Georg Naneix, Mehrwertsteuer und Haftpflicht der Revisionsstelle

² Gemäss Art. 6 Abs. 1 VStrR

³ Gemäss Art. 7 Abs. 1 VStrR

⁴ Gemäss Art. 87 MWSTG

⁵ Gemäss Art. 61 Abs. 1 VStrR

⁶ Gemäss Art. 61 Abs. 3 VStrR

⁷ Gemäss Art. 32 Abs. 2 Bst. a VStrR

⁸ Gemäss Art. 61 Abs. 4 VStrR

⁹ Gemäss Art. 64 Abs. 1 VStrR

¹⁰ Gemäss Art. 67 Abs. 2 VStrR

¹¹ Gemäss Art. 68 Abs. 2 VStrR

¹² Gemäss Art. 70 VStrR

¹³ Gemäss Art. 72 VStrR

¹⁴ Gemäss Art. 71 VStrR

¹⁵ Gemäss Art. 2 Abs. 2 StGB