

## **Stellungnahme zum Themenbereich Steuerverwaltung**

Prof. Dr. Thiess Büttner

Ifo Institut für Wirtschaftsforschung und Universität München (LMU)

Öffentliche Anhörung des Rechtsausschusses des Deutschen Bundestages  
gemeinsam mit dem Finanzausschuss des Bundesrates  
am 4. Mai 2009

Gesetzentwürfe der Fraktionen der CDU/CSU und SPD

**Entwurf eines ... Gesetzes zur Änderung des  
Grundgesetzes (Artikel 91c, 91d, 104b, 109,  
109a, 115, 143d)  
BT-Drucksache 16/12410**

und

**Entwurf eines Begleitgesetzes zur zweiten  
Föderalismusreform  
BT-Drucksache 16/12400**

### **Inhaltsverzeichnis**

1. Einleitung.....	2
2. Zur Kompetenzverteilung in der Steuerverwaltung .....	2
3. Bewertung der Einzelmaßnahmen .....	5

# 1. Einleitung

Die vorgelegten Gesetzesentwürfe enthalten unter anderem Neuregelungen im Bereich der Steuerverwaltung mit dem Ziel, die Effizienz und Effektivität des Steuervollzugs und die Informationsbasis über die Steuerzahlungen zu verbessern.

Konkret beinhalten die Entwürfe eine Reihe von Einzelmaßnahmen, die die Kompetenzen des Bundeszentralamtes für Steuern erweitern und Festlegungen darüber vornehmen, wie und in welcher Form einheitliche Verfahrensgrundsätze, Weisungen und Vollzugsziele für den Steuervollzug getroffen oder vereinbart werden können. Zudem wird eine Pflicht zur Weitergabe von Steuerdaten von Landes- an Bundesfinanzbehörden zur Gesetzesfolgenabschätzung eingeführt.

## 2. Zur Kompetenzverteilung in der Steuerverwaltung

Während verschiedene Steuereinnahmen nach dem Trennsystem einer bestimmten Ebene im föderalen Staatsaufbau also dem Bund oder den Ländern zugeordnet sind, ist das deutsche Steuersystem vor allem durch die Gemeinschaftsteuern geprägt, deren Aufkommen unter Berücksichtigung von vertikalen Verteilungsregeln Bund, Ländern, und Gemeinden zusteht. Diese gemeinschaftliche Nutzung von Steuerquellen bietet zwar aus finanzwissenschaftlicher Sicht gegenüber der vertikalen Steuerkonkurrenz der Ebenen Vorzüge, steht aber wie jede Kooperation vor der Schwierigkeit, eine geeignete Aufgabenteilung vorzunehmen. Dies gilt auch für Steuerverwaltung und –vollzug.

Aus finanzwissenschaftlicher Sicht gilt für die Zuordnung von Kompetenzen im Föderalstaat, dass die Aufgabenwahrnehmung generell dezentral erfolgen soll, insoweit nicht der Wettbewerb der Gebietskörperschaften gravierende Verzerrungen auslöst oder eine Zentralisierung aufgrund von Größenvorteilen erhebliche Effizienzgewinne verspricht.

Die Frage nach den Größenvorteilen ist zunächst die Frage nach der optimalen Grö-

ße bzw. Reichweite eines Finanzamtsbezirks, und im Interesse einer bürgernahen Steuerverwaltung erscheint eine starke Dezentralisierung zumindest bei Einkommen- und Körperschaftsteuer zwingend. Sicherlich ergeben sich in der Steuerung und Kontrolle ebenso wie auch in der Rechtspflege aber weitere Größenvorteile, die eine Zuordnung und Bündelung auf Ebene der Länder sinnvoll erscheinen lassen. Nun ist aber die föderale Struktur in Deutschland, insbesondere der Gebietszuschnitt der Länder, problematisch, da manche Länder vielleicht zu klein sind, um eine effektive Steuerverwaltung einzurichten. Selbst wenn kleinere Länder beispielsweise mit der komplexen Problematik der Einführung und Entwicklung von geeigneten Datenverarbeitungssystemen zur elektronischen Steuerverwaltung überfordert wären, steht es ihnen aber frei, Kooperationen mit anderen Ländern einzugehen. In der Tat gibt es zahlreiche entsprechende Kooperationen in der Steuerverwaltung. Auch im Bereich der Erarbeitung einer zwischen den Ländern kompatiblen elektronischen Datenverarbeitung hat es in letzter Zeit deutliche Fortschritte gegeben. So zeichnen sich in der Software-Entwicklung zwischen den Bundesländern und der Bundesregierung inzwischen nach dem Scheitern des FISCUS Projektes im Rahmen des Projektes KONSENS Erfolge ab.

Dass aus der dezentralen Steuerverwaltung im Wettbewerb gravierende Fehlanreize resultieren, ist eine verschiedentlich geäußerte Vermutung, die aber einer näheren Betrachtung nicht standhält.<sup>1</sup> Auch die Länder als Gebietskörperschaften sind auf Steuereinnahmen angewiesen und es ist ohne weiteres nicht nachvollziehbar, warum die Länder denn so nachlässig mit ihren Einnahmen umgehen, wie das mitunter unterstellt wird. Die vorliegende empirische Evidenz ist schwach. Die in der von der Beratungsagentur Kienbaum vorgenommene Abschätzung der Effizienzgewinne unterstellt, einfach ausgedrückt, dass die Bundessteuerverwaltung ebenso gut ist, wie die der besten vier Bundesländer.<sup>2</sup> Dies ist keine Empirie sondern eine willkürliche Annahme, da sich *Best-Practice* nur durch Vergleich ergibt, dem sich eine Bundessteuerverwaltung ja gar nicht stellen müsste. Wie Prof. Thum von der TU Dresden anlässlich einer Anhörung der Föderalismusreformkommission im November 2007 be-

---

<sup>1</sup> Auch in der Theorie des administrativen Föderalismus zeigt sich, dass eine Dezentralisierung der Verwaltung Vorzüge gegenüber der vollständig dezentralen Kompetenz aufweist und mindestens so gute Wohlfahrtsergebnisse wie die vollständige Zentralisierung erzielen kann. Vgl. Robert Schwager, 1997, Redistribution and Administrative Federalism, *Canadian Journal of Economics*, 30, 1161-1183.

<sup>2</sup> Siehe Kommissions-Drucksache der Föderalismuskommission 009: Kienbaum-Studie, Abschlussbericht.

tonte, entsteht auch bei einer zentralen Steuerverwaltung die Frage nach der effizienten Aufgabenwahrnehmung, die dann ggf. Leistungsvergleiche zwischen den einzelnen Finanzämtern und Finanzdirektionen und also ebenfalls eine dezentrale Ausgestaltung der Aufgaben erfordert.

Wenn dennoch zu wenig Anstrengungen im Bereich der Steuerverwaltung vorgenommen werden, wie es verschiedentlich die Rechnungshöfe beklagen, könnte dies Ausdruck eines fehlenden Eigeninteresses an den Steuereinnahmen sein, als Folge der Transferabhängigkeit der Länderhaushalte. Letzteres ist eine seit langem beklagte Problematik der föderalen Finanzverfassung. Hieraus aber den Schluss zu ziehen, dass nur eine Zentralisierung weiterführt, ist eine im Kern antiföderale Sichtweise. Wenn sich Vollzugsdefizite im Bereich der Besteuerung tatsächlich aus der Anreizproblematik ergeben, dass nämlich die Kosten des Steuervollzugs den einzelnen Ländern angelastet werden, die Vorteile aber im Rahmen der föderalen Finanzverfassung vor allem anderen Ländern zu Gute kommen, wäre doch eigentlich die Frage nach einer geeigneten Strategie zur Vermeidung von Fehlanreizen zu stellen, zumal sich einnahmebedingte Fehlanreize ja auch in anderen Aufgabenbereichen der Länder niederschlagen dürften. Von daher ist vielmehr eine Stärkung der eigenen Einnahmen der Länder zu fordern. Aufgrund der zahlreichen Ausgestaltungsmöglichkeiten der föderalen Finanzverfassung ist einiger Spielraum für eine solche Stärkung des Einnahmepotentials auch unter Wahrung des verfassungsrechtlichen Gleichheitsgebots vorhanden. Dies würde dann auch die Anreizproblematik bezüglich der Pflege der eigenen Steuerquellen reduzieren.

Fehlanreize sind zudem ebenso bei einer Bundessteuerverwaltung denkbar, wenn sie vor allem den Interessen des Bundes folgt, und die Einnahmeinteressen der Länder als nachrangig betrachtet.

Eine Anreizproblematik kann sich indessen nicht nur aus der Transferabhängigkeit der Länderhaushalte ergeben, sondern kann auch aus der wachsenden Komplexität des Steuersystems resultieren. Wenn die wachsenden Kosten eines komplexer werdenden Steuersystems die dezentrale Steuerverwaltung überstrapazieren, ist es aber auch nicht zwingend geboten, eine womöglich ausufernde zentrale Steuerverwaltung aufzubauen. Eine andere sinnvolle Lösung könnte doch auch darin liegen,

das Steuersystem zu vereinfachen.

Die öffentliche Diskussion um die zentrale Steuerverwaltung betont zudem einseitig die fiskalischen Mehrerträge aus Steuerprüfungen und leitet daraus im Schluß mit den Personalvertretern der Verwaltung die Forderung ab, dass mehr geprüft werden muss und mehr Personal benötigt wird. Hier dominiert die Sicht auf den Steuerzahler als möglichen Steuerhinterzieher. Dabei ist das Ausmaß der Steuerhinterziehung keineswegs nur vom Strafmaß oder der Entdeckungswahrscheinlichkeit bestimmt. Vielmehr spielen moralische und soziale Aspekte eine wichtige Rolle.<sup>3</sup> Eine Strategie der Eindämmung von Steuerhinterziehung und Schwarzarbeit allein durch vermehrte Kontrollen unterstellt, dass die mit der Moral angesprochene intrinsische Motivation der Steuerzahler durch die Androhung von Zwangsmaßnahmen nicht in Mitleidenschaft gezogen wird. Zugleich vernachlässigt eine solche Strategie ein breites Spektrum von Ansatzpunkten für eine Verbesserung der Kooperation der Steuerzahler. So zeigen empirische Arbeiten für die Schweiz, dass direkte Demokratie insbesondere fiskalische Referenden oder auch der respektvolle Umgang der Steuerbehörden mit den Bürgern positive Effekte auf die Steuermoral hat.<sup>4</sup> Auch die Dezentralisierung kann sich durchaus positiv auf die Steuermoral auswirken.<sup>5</sup> Von daher ist keineswegs auszuschließen, dass die Zentralisierung der Steuerverwaltung beim Bund aufgrund unterschiedlicher Präferenzen und regionaler Eigenheiten die Problematik der Steuerhinterziehung verschärft. Dies erscheint insbesondere bei der am Wohnsitz orientierten Einkommensteuer bedeutsam.

Vor diesem Hintergrund ist zu begrüßen, dass die vorgelegten Entwürfe nicht etwa eine Zentralisierung der Steuerverwaltung beinhalten, sondern eine Reform, die gezielt darauf abstellt, Effizienzprobleme zu reduzieren und Größenvorteile zu realisieren.

---

<sup>3</sup> Agnar Sandmo, The Theory of Tax Evasion: A Retrospective View, *National Tax Journal* LVIII (2005), 4, 643-663.

<sup>4</sup> siehe Lars Feld und Bruno Frey, Tax Evasion in Switzerland: The Role of Deterrence and Tax Morale, *Working Paper, Institute for Empirical Research in Economics*, University of Zurich (2006) und Benno Torgler, Tax Morale and Direct Democracy, *European Journal of Political Economy*, 21 (2005) 2, 525-531.

<sup>5</sup> siehe Werner Güth, Vittoria Levati, und Rupert Sausgruber, Tax Morale and De-Centralization: An Experimental Study, *Public Choice*, 125 (2005), 171-188.

### 3. Bewertung der Einzelmaßnahmen

1. Die Ausweitung der Kompetenzen des Bundeszentralamtes für Steuern bei der beschränkten Steuerpflicht im Rahmen von Einkommensteuer und Körperschaftsteuer erscheint im Hinblick auf die besondere Problematik des fehlenden Wohnsitzes bzw. gewöhnlichen Aufenthalts sinnvoll. Hier den Schritt zu gehen, eine einheitliche Verwaltung zu schaffen, ist im Hinblick auf das Dezentralisierungspostulat des Föderalismus unproblematisch.

2. Die Vereinbarung von Vollzugszielen auf der Basis eines Rahmenkatalogs maßgeblicher Leistungskennzahlen ebenso wie die Bestimmung von Verwaltungsgrundsätzen erscheint aufgrund der Zustimmungspflicht seitens der Länder ebenfalls unproblematisch. Mindeststandards im Vollzug sind in der Praxis des Fiskalföderalismus grundsätzlich geeignet, Anreizprobleme und Informationskosten in der dezentralen Aufgabenwahrnehmung zu reduzieren. Dies gilt auch im Hinblick auf die Steuerverwaltung, wo solche Standards die Position der Steuerverwaltung gegenüber großen und einflussreichen Steuerzahlern verbessern kann.

3. Aus dem gleichen Grund erscheint es auch sinnvoll, dass die Befugnisse des Bundeszentralamtes für Steuern insofern erweitert werden, als es nach dem Entwurf das Recht haben soll, nicht nur Betriebe sondern generell Steuerpflichtige, die der Außenprüfung unterliegen, für eine Prüfung zu benennen.

4. Die Vorschrift, dass anonymisierte Steuerdaten für die Zwecke der Gesetzesfolgenabschätzung an den Bund weitergegeben werden können, könnte sich schließlich aufgrund der geringen empirischen Kenntnisse über das Steuersystem und seine Wirkungsweise als ein Meilenstein für eine Versachlichung der Steuerrückmeldung und die Verbesserung des Steuersystems erweisen. Allerdings fehlt die Verpflichtung für die Bundesfinanzverwaltung, die anonymisierten Daten auch Forschung und Steuerabschätzung zur Verfügung zu stellen.<sup>6</sup>

---

<sup>6</sup> Zur Datenlage im Bereich der Steuerwirkungsanalyse siehe Thies Büttner, 2009, Improvements and Future Challenges for the Research Infrastructure in Public Finance, *RatSWD Working Paper*, Rat für Sozial- und Wirtschaftsdaten, 64, Berlin.