

Henrik Riedel

Reformmodelle der Steuerverwaltung

Stellungnahme zum Fragenkatalog
für die öffentliche Anhörung
am 8. November 2007

Kommission von Bundestag und Bundesrat
zur Modernisierung
der Bund-Länder-Finanzbeziehungen

Kommissionsdrucksache
076

Autor

Henrik Riedel

KPMG Deutsche Treuhand-Gesellschaft
Aktiengesellschaft Wirtschaftsprüfungsgesellschaft
Klingelhöferstraße 18
10785 Berlin

Telefon +49 30 2068-4295
Fax +49 1802 11991-9269
Mobil +49 174 300 99 21

hriedel@kpmg.com

Inhaltsverzeichnis

1	Einführung.....	4
1.1	Fokus der Stellungnahme	4
1.2	Grundlage der Stellungnahme	4
2	Beschreibung der Reformmodelle	6
2.1	Ansatz zur Beschreibung der Reformmodelle	6
2.2	Optimiertes Länder-Modell	9
2.3	Bund-Länder-Modell.....	14
2.4	Bundessteuerverwaltung.....	16
3	Berechnung der modellspezifischen Effizienzpotenziale	22
3.1	Methode zur Berechnung der Effizienzpotenziale	22
3.2	Effizienzpotenziale des Optimierten Länder-Modells	25
3.3	Effizienzpotenziale des Bund-Länder-Modells	26
3.4	Effizienzpotenziale der Bundessteuerverwaltung.....	26
4	Darstellung der modellspezifischen Chancen und Risiken	33
4.1	Überblick über die Bewertungskriterien	33
4.2	Chancen und Risiken des Optimierten Länder-Modells	33
4.3	Chancen und Risiken des Bund-Länder-Modells	34
4.4	Chancen und Risiken der Bundessteuerverwaltung.....	35
5	Gesamtbeurteilung	37
5.1	Abwägung der modellspezifischen Chancen und Risiken	37
5.2	Vorschlag zum weiteren Vorgehen.....	38
	Anhang.....	39

1 Einführung

1.1 Fokus der Stellungnahme

Die vorliegende Stellungnahme ist bezogen auf den von der Kommission von Bundestag und Bundesrat zur Modernisierung der Bund-Länder-Finanzbeziehungen erarbeiteten **Fragenkatalog** für die öffentliche Anhörung am 08.11.2007. Hierbei erfolgt im Wesentlichen eine Konzentration auf die Fragen, die zur Aufgabenentflechtung zwischen Bund und Ländern im Bereich der **Steuerverwaltung** sowie zu den Effizienzpotenzialen in diesem Bereich gestellt worden sind (Fragen Nr. 91 bis 131).¹

1.2 Grundlage der Stellungnahme

Inhaltlich basiert die Stellungnahme weitgehend auf dem **Gutachten** „Quantifizierung der im Falle einer Bundessteuerverwaltung bzw. einer verbesserten Kooperation, Koordination und Organisation der Länderverwaltungen zu erwartenden Effizienzgewinne“², das von August 2005 bis August 2006 – im Auftrag des Bundesministeriums der Finanzen – von der Kienbaum Management Consultants GmbH in Kooperation mit Herrn Professor Dr. Roman Seer und Herrn Privatdozent Dr. Klaus-Dieter Drüen, Lehrstuhl für Steuerrecht an der Ruhr-Universität Bochum, erstellt worden ist.³

Exkurs:

Inhalt und Vorgehen des **Gutachtens** „Quantifizierung der im Falle einer Bundessteuerverwaltung bzw. einer verbesserten Kooperation, Koordination und Organisation der Länderverwaltungen zu erwartenden Effizienzgewinne“

Das Bundesministerium der Finanzen hat die Kienbaum Management Consultants GmbH im Juli 2005 beauftragt, eine realistische Abschätzung des Potenzials möglicher Mehreinnahmen und Minderausgaben im Falle einer Bundessteuerverwaltung bzw. einer verbesserten Kooperation, Koordination und Organisation der Länderverwaltungen vorzunehmen sowie „föderalismusbedingte“ Effizienznachteile (Mindereinnahmen und Mehrausgaben) zu quantifizieren. Für die Bundessteuerverwaltung waren zwei Typen zu berücksichtigen:

- Übertragung des Steuervollzugs der Gemeinschaftsteuern⁴ von den Ländern auf den Bund (Typ A) und
- Übertragung des Steuervollzugs der Gemeinschaftsteuern und der bundeseinheitlich geregelten Landessteuern⁵ (Typ B).

¹ Vgl. Kommission von Bundestag und Bundesrat zur Modernisierung der Bund-Länder-Finanzbeziehungen, Kommissionsdrucksache 044.

² Vgl. Kommission von Bundestag und Bundesrat zur Modernisierung der Bund-Länder-Finanzbeziehungen, Kommissionsdrucksachen 009 und 009a.

³ Der Autor der Stellungnahme war bis 30.09.2007 bei der Kienbaum Management Consultants GmbH tätig und ist Mitautor des Kienbaum-Gutachtens zur Steuerverwaltung. – Klaus-Dieter Drüen ist jetzt Inhaber des Lehrstuhls für Unternehmenssteuerrecht an der Heinrich-Heine-Universität Düsseldorf.

⁴ inkl. Einkommensteuer (Lohnsteuer, Veranlagte Einkommensteuer, Nicht veranlagte Steuern vom Ertrag und Zinsabschlag), Körperschaftsteuer und Umsatzsteuer, exkl. Einfuhrumsatzsteuer.

Die Versicherungssteuer ist als Bundessteuer (Art. 106 Abs. 1 Nr. 4 GG) weder Gemeinschaftsteuer noch Landessteuer. Bei Einführung einer Bundessteuerverwaltung (Typ A oder Typ B) spricht jedoch viel dafür, die Ertrags- und Verwaltungskompetenz für die Versicherungssteuer ebenfalls beim Bund anzusiedeln.

Als Bezugszeitraum für die Untersuchung wurde das Jahr 2004 festgelegt. Insofern handelte es sich um eine statische Analyse. Zur Ermittlung der Datengrundlage wurde eine schriftliche Erhebung in allen Ländern durchgeführt. Die Daten wurden in Vor-Ort-Gesprächen mit Vertretern der jeweiligen Steuerverwaltung validiert. In diesen Gesprächen sind die entwickelten Reformmodelle außerdem auf Praxistauglichkeit überprüft worden.

Die Zwischenergebnisse der Untersuchung wurden mit den Ländern diskutiert. Des Weiteren wurden die Länder um Stellungnahme zu den Berichtsentwürfen gebeten. Die Diskussion der Zwischenergebnisse sowie die Stellungnahmen der Länder sind bei der Erstellung des Abschlussberichtes berücksichtigt worden.

⁵ Gewerbesteuer, Grundsteuer, Grunderwerbsteuer, Erbschaft- und Schenkungsteuer, Feuerschutzsteuer, Kraftfahrzeugsteuer, Rennwett- und Lotteriesteuer.

2 Beschreibung der Reformmodelle

2.1 Ansatz zur Beschreibung der Reformmodelle

2.1.1 Ist-Organisation der Steuerverwaltung

Die grundlegende Kompetenzverteilung zwischen Bund und Ländern im Bereich der Steuerverwaltung ist in Art. 108 GG normiert. Nach Art. 108 Abs. 1 Satz 1 GG werden Zölle, Finanzmonopole, bundesgesetzlich geregelte Verbrauchsteuern (einschließlich der Einfuhrumsatzsteuer) und die Abgaben im Rahmen der Europäischen Gemeinschaften durch Bundesfinanzbehörden verwaltet. In Art. 108 Abs. 2 Satz 1 ist festgelegt, dass alle übrigen Steuern durch Landesfinanzbehörden verwaltet werden. Nach Art. 108 Abs. 3 Satz werden die Landesfinanzbehörden bei der Verwaltung der Steuern, die ganz oder teilweise dem Bund zufließen („Gemeinschaftsteuern“), im Auftrag des Bundes tätig („Bundesauftragsverwaltung“).

Die Aufbaustruktur der Bundes- und Landesfinanzbehörden ist in den §§ 1 und 2 FVG geregelt (vgl. Abb. 1). Gestützt auf eine Rechtsverordnung des Bundesministeriums der Finanzen bzw. der zuständigen Landesregierung kann auf Mittelbehörden verzichtet werden (vgl. § 2a FVG). Die für die Finanzverwaltung zuständige Oberste Landesbehörde bestimmt den Bezirk und den Sitz der Finanzämter (vgl. § 17 Abs. 1 FVG).



Abb. 1: Ist-Organisation der Verwaltung

Im Anschluss an das FVG regelt die Geschäftsordnung für die Finanzämter (**FAGO**) im Wege gleichlautender Erlasse der Obersten Finanzbehörden der Länder die Grundsätze für die Organisation in den Finanzämtern. Die Länder können „ergänzende Bestimmungen“ zur allgemeinen Geschäftsordnung für die Finanzämter erlassen (EB-FAGO).

Neben der FAGO sind insbesondere die Grundsätze für die Arbeitsweise in den Veranlagungsstellen der Finanzämter (**GNOFÄ**) maßgeblich für die Organisation der Finanzämter bzw. des Besteuerungsverfahrens. Sie haben die Form gleichlautender Erlasse der Obersten Finanzbehörden der Länder und Rahmencharakter, so dass auf Länderebene ergänzende Regelungen getroffen werden müssen.

Weitere, insbesondere verfahrensrechtliche Vorschriften für die Organisation der Steuerverwaltung enthält die Abgabenordnung (**AO**).

2.1.2 Struktur der Reformmodelle

Die Gestaltung alternativer Reformmodelle der Steuerverwaltung geht nun von dem Ansatz aus, dass

- verschiedene Modelle beschrieben werden, die das **Kontinuum** von der aktuellen Kompetenzverteilung zwischen Bund und Ländern im Bereich der Steuerverwaltung (vgl. Kapitel 2.1.1) bis zur vollständigen Kompetenzverlagerung auf den Bund angemessen abdecken und
- alle Modelle **modular gleich aufgebaut** werden, so dass die modellspezifischen Effizienzpotenziale im Einzelnen miteinander verglichen werden können.

Konkret sind drei Reformmodelle der Steuerverwaltung definiert worden (vgl. Abb. 2):

- ein Modell, wonach die Länder – wie im Ist – für den Vollzug der Gemeinschaftsteuern zuständig sind, welches jedoch bestimmte Optimierungen beinhaltet („Optimiertes Länder-Modell“),
- ein Modell, wonach die Verantwortung für den Vollzug der Gemeinschaftsteuern teilweise von den Ländern auf den Bund verlagert wird („Bund-Länder-Modell“) und
- ein Modell, wonach die Verantwortung für den Vollzug der Gemeinschaftssteuern (Typ A) bzw. der Gemeinschaftsteuern und der bundeseinheitlich geregelten Landessteuern (Typ B) von den Ländern auf den Bund übertragen wird („Bundessteuerverwaltung“).

Das Bund-Länder-Modell stellt somit eine Zwischenlösung zwischen dem Optimierten Länder-Modell und dem Modell der Bundessteuerverwaltung dar.

Zur besseren Vergleichbarkeit der modellspezifischen Effizienzpotenziale sind insgesamt 12 Module zur detaillierten Beschreibung der einzelnen Reformmodelle definiert worden (vgl. Abb. 3):

- Module zur Steuerung der Erledigung der Fachaufgaben,
- Module zur Erledigung der Fachaufgaben und
- Module zur Unterstützung der Erledigung der Fachaufgaben.

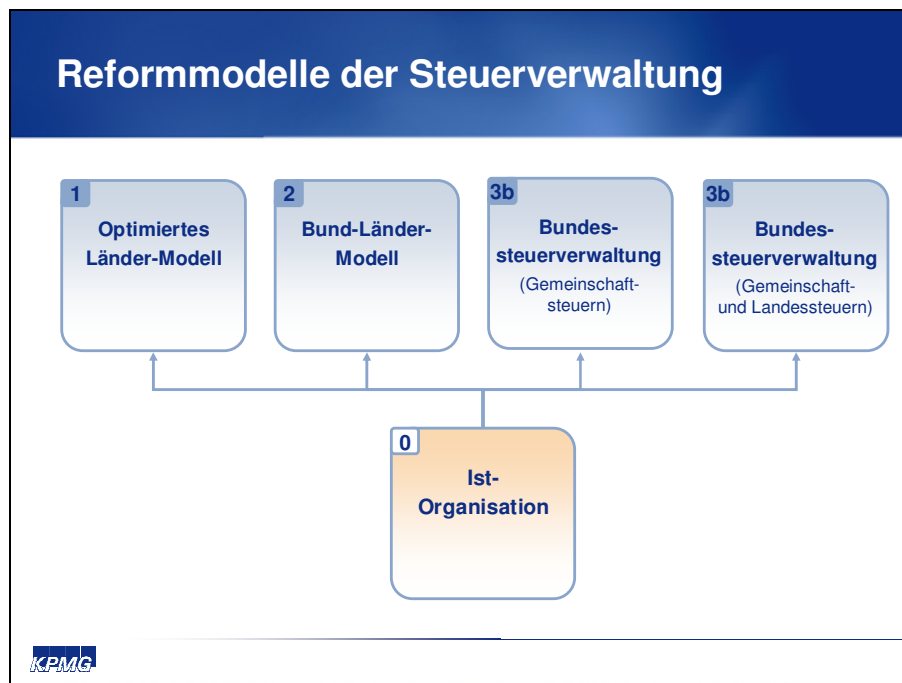


Abb. 2: Reformmodelle der Steuerverwaltung



Abb. 3: Module zur Beschreibung der Reformmodelle

2.2 Optimiertes Länder-Modell

2.2.1 Organisatorischer Rahmen

Das Optimierte Länder-Modell zeichnet sich dadurch aus, dass am Vollzug der Gemeinschaftsteuern durch die Länder – im Rahmen der Bundesauftragsverwaltung – festgehalten wird. Das Modell ist außerdem dadurch charakterisiert, dass in verschiedenen Bereichen eine verstärkte Kooperation der Länder sowie eine verstärkte Koordination durch den Bund stattfinden (Strategieentwicklung, Controlling, Fachaufsicht, Normsetzung, Risikomanagement, Servicemanagement, Fachablauforganisation und Informationstechnik). Bei der verstärkten Kooperation der Länder sowie der verstärkten Koordination durch den Bund werden vorhandene länderübergreifende Reformansätze aufgegriffen und fortgeschrieben (vgl. auch Änderungen des FVG im Rahmen des Föderalismusreformbegleitgesetzes). Konkret beinhaltet das Optimierte Länder-Modell – im Vergleich zur Ist-Organisation – die folgende Kooperations- bzw. Koordinationsmaßnahmen:

- **Strategieentwicklung:**
 - Entwicklung allgemeiner Rahmenstrategien (z. B. Gesamtstrategie zur Förderung der Tax Compliance, i. V. m. Teilstrategien für Risiko- und Servicemanagement)
 - Entwicklung spezifischer Rahmenstrategien (für einzelne Fachaufgaben, wie z. B. Veranlagung, Außenprüfung und Erhebung, sowie für einzelne Querschnittsaufgaben, wie z. B. Informationstechnik)
 - Entwicklung gemeinsamer Standards für einzelne Kennzahlen (als Grundlage für Zielvereinbarungen zwischen dem Bund und den Ländern, ggf. mit positiven / negativen Sanktionen finanzieller Art)
- **Controlling:**
 - Entwicklung eines einheitlichen und umfassenden Controllingsystems (inkl. Kennzahldefinitionen, Erhebungsverfahren und Berichtsformulare)
 - Prüfung und Analyse der länderübergreifenden Kennzahlenberichte als Grundlage für einen regelmäßig zu durchlaufenden Benchmarkingprozess
- **Fachaufsicht:**
 - Umsetzung von Empfehlungen des Bundes- und der Landesrechnungshöfe
 - Verstärkung der Fachaufsicht gegenüber den Ländern (unter Einsatz der Instrumente: Anforderung von Berichten bzw. Akten, Entsendung von Beauftragten, Erteilung von Einzelweisungen, etc.)
- **Normsetzung:**
 - Bildung von Kompetenzzentren für bestimmte Rechtsgebiete zur effizienten und effektiven Erarbeitung steuerrechtlicher Verwaltungsnormen

- **Risikomanagement:**
 - Konzeption und Umsetzung eines einheitlichen und umfassenden Risikomanagementsystems
- **Servicemanagement:**
 - Entwicklung von Konzepten und (Mindest-)Standards für bestimmte Serviceleistungen (z. B. Service-Center, Call-Center, Broschüren und Internet-Angebote)
- **Fachablauforganisation:**
 - Entwicklung einheitlicher Kernprozesse (insbesondere als Grundlage für einheitliche Steuerfachverfahren)
- **Informationstechnik:**
 - Umsetzung des Vorhabens „Konsens“ (= Koordinierte neue Software-Entwicklung der Steuerverwaltung)

2.2.2 Rechtlicher Änderungsbedarf

Die punktuelle Intensivierung der Kooperation zwischen Bund und Ländern kann auf Art. 108 Abs. 4 Satz 1 GG gestützt werden. Die Zuständigkeits- und Aufgabenverflechtung als Ausprägung eines kooperativen Föderalismus ist erlaubt, „wenn und soweit dadurch der Vollzug der Steuergesetze erheblich verbessert oder erleichtert wird“. Da die intensivierte Kooperation der Länder und die verstärkte Koordination durch den Bund grundsätzlich geeignet sind, den gleichmäßigen Vollzug der Steuergesetze zu verbessern, liegt die Voraussetzung des Art. 108 Abs. 4 Satz 1 GG bei abstrakter Betrachtung vor. Inhaltlich eröffnet der „Beweglichkeitsfaktor“ des Art. 108 Abs. 4 Satz 1 GG jede Gestaltung des Zusammenwirkens, die zur Verbesserung des Steuervollzugs beiträgt.

Die im Rahmen des Optimalen Länder-Modells beabsichtigten Änderungen sind in Form eines Bundesgesetzes, das der Zustimmung des Bundesrates bedarf, zu erlassen. Demnach ist das FVG zu ändern. Im Rahmen des Föderalismusreform-Begleitgesetzes sind die ersten Änderungen bereits erfolgt (siehe Exkurs). Darüber hinaus bedarf es weiterer Änderungen. Insbesondere sollten in das FVG Öffnungsklauseln aufgenommen werden, die ein Zusammenwirken zwischen Bund und Ländern bei den einzelnen Modulen – ggf. auch im Wege von Verwaltungsvereinbarungen – entwicklungsoffen ermöglichen.

Exkurs:

Änderungen des Finanzverwaltungsgesetzes (FVG) auf der Basis des Föderalismusreform-Begleitgesetzes vom 05.09.2006

Die wesentlichen Änderungen des Finanzverwaltungsgesetzes (FVG) beziehen sich auf die folgenden vier Punkte:

- Ergänzung des Aufgabenkataloges des Bundeszentralamtes für Steuern um die **Erteilung von verbindlichen Auskünften** nach § 89 Abs. 2 Satz 2 der Abgabenordnung sowie die **Unterstützung der Finanzbehörden der Länder bei der Verhütung und Verfolgung von Steuerstraftaten** mit länderübergreifender, internationaler oder erheblicher Bedeutung (vgl. § 5 Abs. 1 Nr. 27 und 28 FVG)
- **Verstärkung der Rechte des Bundeszentralamtes für Steuern bei der Planung und Durchführung von Außenprüfungen** (Gewährung des Rechtes zur Stellungnahme bei Abweichung von den Feststellungen des Bundeszentralamtes für Steuern sowie Kompetenz des Bundeszentralamtes für Steuern, die Prüfung von Betrieben zu verlangen, Regelungen zur Durchführung und zu den Inhalten der Prüfung festzulegen und an den jeweiligen Prüfungen teilzunehmen; vgl. § 19 Abs. 4 und 5 FVG)
- Kompetenz des Bundesministeriums der Finanzen, zur Verbesserung oder Erleichterung des gleichmäßigen Vollzugs der Steuergesetze den bundeseinheitlichen **Einsatz eines bestimmten Programms für die automatisierte Datenverarbeitung** anzuweisen (vgl. § 20 Abs. 1 Satz 2 FVG)
- **Bestimmung einheitlicher Verwaltungsgrundsätze, gemeinsame Vollzugsziele sowie Regelungen zur Zusammenarbeit des Bundes mit den Ländern sowie Erteilung allgemeiner fachlicher Weisungen** durch das Bundesministerium der Finanzen mit Zustimmung der obersten Finanzbehörden der Länder (vgl. § 21a FVG)

Im Folgenden wird zunächst der **Umsetzungsstand des § 21a FVG** näher betrachtet, da diese Vorschrift vor allem die Module zur Steuerung der Fachaufgaben („Strategieentwicklung“, etc.) betrifft und davon ausgegangen wird, dass mit der Umsetzung dieser Module im Rahmen des Optimierten Länder-Modells, aber auch der anderen Reformmodelle wesentliche Effizienzpotenziale realisiert werden können. Bei der Umsetzung des § 21a FVG sind bisher **vier Entwicklungsstränge** zu beobachten:

- Erstens hat die Finanzministerkonferenz (FMK) in ihrer Jahreskonferenz in Husum am 25.05.2007 eine **Strategie** zum Vollzug der Steuergesetze verabschiedet und veröffentlicht, die inhaltlich auf drei Schwerpunkte ausgerichtet ist: verstärkte Nutzung der Informationstechnologie, Einsatz effektiver Risikomanagementsysteme und zeitgemäße Verwaltungssteuerung.
- Zweitens ist ein **Maßnahmen- bzw. Projektplan** in Vorbereitung, der die Konkretisierung des FMK-Beschlusses vom 25.05.2007 bezweckt und in den die Planung der Umsetzung des Vorhabens „Konsens“ nach Möglichkeit integriert werden soll.
- Drittens hat eine Bund-Länder-Arbeitsgruppe mit der Entwicklung gemeinsamer **Vollzugsziele** begonnen, wobei sich abzeichnet, dass in diesem Kontext zwar allgemeine Ziele (wie Zeitnähe, Qualität, etc.) und Maßnahmen (wie Risikomanagement, Servicemanagement, E-government und Verwaltungscontrolling), nicht jedoch konkrete, d. h. anhand von Kennzahlenwerten oder -korridoren messbare Ziele vereinbart werden (der Bund hatte zunächst vorgeschlagen, quantitative Zielvereinbarungen mit den Ländern abzuschließen, die Länder haben diesem Vorschlag jedoch nicht zugestimmt).

- Viertens wird in der Bund-Länder-Arbeitsgruppe „**Kernkennzahlen**“ bereits seit 2001 an der Definition, Erhebung, Darstellung und Analyse einheitlicher Kennzahlensets für alle Aufgabenbereiche des Finanzamtes, welche der Vereinbarung konkreter Ziele zu Grunde gelegt werden könnten, gearbeitet.

Insgesamt kann also gesagt werden, dass in Bezug auf die Module „Strategieentwicklung“ und „Controlling“ im Rahmen des Optimierten Länder-Modells Fortschritte zu verzeichnen sind. In folgenden Bereichen ist jedoch – gemessen an der Beschreibung des Modells – noch weiterer Entwicklungsbedarf zu erkennen:

- Operationalisierung der gemeinsamen Ziele, so dass die Zielerreichung nachprüfbar ist, d. h. anhand konkreter Kennzahlenwerte oder -korridore gemessen werden kann (in diesem Zusammenhang ist auch weiterhin an der Vollständigkeit und Vergleichbarkeit der im Rahmen der Bund-Länder-Arbeitsgruppe definierten Kernkennzahlen zu arbeiten)
- Förmlicher Abschluss der Zielvereinbarungen zwischen dem Bund und den Ländern (inkl. Veröffentlichung der Zielvereinbarungen und Kontrolle der Zielerreichungsgrade)

Hinsichtlich der Vereinheitlichung der **Informationstechnik** kann der aktuelle Stand kurz wie folgt zusammengefasst werden. Zum 01.01.2007 ist das Abkommen zur Regelung der Zusammenarbeit im Vorhaben KONSENS (Koordinierte neue Software-Entwicklung der Steuerverwaltung) in Kraft getreten. Mit diesem Abkommen haben alle 16 Länder und der Bund eine enge Zusammenarbeit auf dem Gebiet der Informationstechnik vereinbart. Konkret trifft das Abkommen Regelungen für die Beschaffung, die Entwicklung und Pflege sowie den Einsatz einheitlicher Software für das Besteuerungsverfahren sowie das Steuerstraf- und Bußgeldverfahren. Wesentliche Eckpunkte des Verwaltungsabkommens sind:

- Die IT-Verfahren sind so zu gestalten, dass sie in allen Ländern und beim Bund ohne inhaltliche Änderung eingesetzt werden können. Nur unabwiesbare Besonderheiten bei einem Vertragspartner fließen in die einheitliche Programmierung ein.
- Die Entwicklungsstandorte für die einheitlichen IT-Verfahren sind in fünf Ländern angesiedelt (Baden-Württemberg, Bayern, Hessen, Niedersachsen und Nordrhein-Westfalen). Die genannten Länder können andere Länder an der Auftrags erledigung beteiligen.
- Der produktive Betrieb ist grundsätzlich Angelegenheit der Länder. Produktions- und Serviceaufgaben können jedoch für alle Länder in sog. „Zentralen Produktions- und Servicestellen“ (ZPS) angesiedelt werden.
- Der Personal- und Sachaufwand, der bei den Ländern für vereinbarte Leistungen anfällt, der Beschaffungsaufwand sowie der Aufwand für den Betrieb von ZPS sind umlagefähig. Die umlagefähigen Aufwendungen sind von den Ländern anteilig nach dem Königsteiner Schlüssel zu tragen. Der Bund trägt 20 % des Entwicklungs- und Pflegeaufwands für das Verfahren ELSTER (Elektronische Steuererklärung) sowie organisatorische Aufwendungen. Darüber hinaus gewährt der Bund einen jährlichen Zuschuss in Höhe von 3 Mio. Euro, welcher an den Fortschritt des produktiven Einsatzes einheitlicher Software (= „Kriterium“) geknüpft ist. Stellen die Finanzminister des Bundes und der Länder einvernehmlich fest, dass das im Vorjahr benannte Kriterium erfüllt worden ist, verbleibt der Zuschuss im

Gesamtbudget des Vorhabens KONSENS. Andernfalls ist der geleistete Zuschuss an den Bund zurück zu zahlen.

- Bis zum 31. Oktober eines Jahres wird im Rahmen von KONSENS ein Vorhabensplan für das nächste und die folgenden vier Jahre aufgestellt. Darüber hinaus wird für das nächste Jahr ein bestimmtes Kriterium, an dem der Fortschritt des produktiven Einsatzes der einheitlichen Software zu bemessen ist, festgelegt.

Im Jahr **2007** war Schwerpunkt der Vereinheitlichung der Informationstechnik die **Vereinheitlichung der Datenhaltung**:

- Durch das neu entwickelte Verfahren GINSTER (Grundinformationsdienst Steuer) sollen alle Stammdaten der Steuerpflichtigen (z. B. Name, Anschrift oder Bankverbindung) verwaltet werden können. Auf das Verfahren GINSTER setzt das Verfahren LUNA (Länderübergreifende Namensabfrage), welches u. a. die risikoorientierte Bearbeitung von Neuaufnahmen oder Kontrollmitteilungen unterstützt, auf. Das Verfahren LUNA und die hierfür notwendigen Grundlagen im Verfahren GINSTER sind bis Mitte 2007 in allen Ländern (außer Bremen, Hamburg und Schleswig-Holstein) eingeführt worden.
- Auch im Verfahren ELFE (Einheitliche länderübergreifende Festsetzung) ist eine einheitliche Datenhaltung im Bereich der Umsatzsteuervoranmeldungen für Zwecke der länderübergreifenden Namensabfrage und des Risikomanagements fertig gestellt und bis Mitte 2007 in allen Ländern (außer Berlin, Bremen, Hamburg, Rheinland-Pfalz und Schleswig-Holstein) eingeführt worden.

Ab dem Jahr **2008** steht die weitere Entwicklung der **Kern-Verfahren** für den **Grundinformationsdienst** (hier: Verfahren GINSTER bzw. LUNA bezüglich der Ergänzung um weitere Daten), die **Steuerfestsetzung** (hier: ELFE bzgl. der Umsetzung eines neuen Rahmenprogramms Festsetzung und der Vereinheitlichung der steuerfachlichen Module) sowie die **Steuererhebung** (hier: Verfahren BIENE bzgl. der Modernisierung der Datenhaltung) im Vordergrund. Darüber hinaus ist eine weitere Flächendeckung der genannten Verfahren sowie die Vereinheitlichung und Flächendeckung u. a. in Bezug auf folgende Verfahren vorgesehen:

- Verfahren ELSTER (Elektronische Steuererklärung)
- Verfahren SESAM (Steuererklärung scannen, archivieren und maschinell bearbeiten)
- Verfahren RMS (Risikomanagementsystem)
- Verfahren BIENE (Bundeseinheitliches integriertes evolutionär neuentwickeltes Erhebungsverfahren)
- Verfahren KONSENS-Dialog (Nutzung der verschiedenen Verfahren im Dialog)

Insgesamt schreitet die Vereinheitlichung der Steuerverfahren also weiter voran und das Vorhaben KONSENS scheint – soweit eine Beurteilung ca. 10 Monate nach In-Kraft-Treten des Abkommens bereits möglich ist – erfolgreich zu verlaufen. Insbesondere scheint sich die er-

folgsorientierte Zuschussgewährung durch den Bund (siehe oben) positiv auf den Fortschritt des Vorhabens KONSENS auszuwirken.

Es ist jedoch darauf hinzuweisen, dass mit dem Vorhaben KONSENS auch umfangreiche Abstimmungsprozesse zwischen den Ländern (insbesondere hinsichtlich der Entwicklung, die auf die fünf in KONSENS auftragnehmenden Ländern verteilt ist) sowie zwischen allen Ländern und dem Bund (insbesondere hinsichtlich der fachlichen Vorgaben) verbunden sind. Verzögerungen im Vorhaben KONSENS könnten durch Zurückstellung von Aufgaben aufgrund anderer Aktivitäten im steuerlichen IT-Bereich (z. B. Wechsel weiterer Länder zum EOSS-Verbund, Umsetzung von Steuerrechtsänderungen außerhalb des Vorhabens KONSENS) entstehen.

2.3 Bund-Länder-Modell

2.3.1 Organisatorischer Rahmen

Das Bund-Länder-Modell ist dadurch gekennzeichnet, dass die Länder grundsätzlich weiter für den Vollzug der Gemeinschaftsteuern – im Rahmen der Bundesauftragsverwaltung – verantwortlich sind. Allerdings sieht das Bund-Länder-Modell in bestimmten Aufgabenbereichen eine Verlagerung der Entscheidungs- und der Ausführungskompetenzen von den Ländern auf den Bund vor.

Konkret sind folgende Kompetenzverlagerungen vorgesehen (Die Ausgestaltung der übrigen Module des Bund-Länder-Modells entspricht derjenigen des Optimierten Länder-Modells):

- **Normsetzung:**
 - Bildung von Kompetenzzentren für bestimmte Rechtsgebiete zur effizienten und effektiven Erarbeitung steuerrechtlicher Verwaltungsnormen (vgl. Optimiertes Länder-Modell)
 - Regelung eines ungeteilten, allgemeinen Weisungsrechtes auf Seiten des Bundes (Ziel: Möglichkeit des Erlasses allgemeiner Weisungen – nach obligatorischer Konsultation, jedoch ohne Einspruchsrecht der Länder)⁶
- **Fachaufbauorganisation:**
 - Übernahme der Alleinverantwortung für Planung, Durchführung und Abschluss von Groß- und Konzernbetriebsprüfungen durch den Bund (Verbleib der Verantwortung für die Prüfung von Mittel-, Klein- und Kleinstbetrieben – sog. Amtsprüfung – bei den Ländern)

⁶ Wegen der Abgrenzungsprobleme zwischen allgemeinen Weisungen und allgemeinen Verwaltungsvorschriften wäre zu prüfen, ob die Regelungskompetenz des Bundes für allgemeine Verwaltungsvorschriften durch Verzicht auf das Zustimmungserfordernis in Art. 108 Abs. 7 GG gestärkt werden sollte.

- Übernahme der Alleinverantwortung für die Aufgaben der Steuerfahndung durch den Bund (in einer späteren Ausbaustufe des Bund-Länder-Modells wäre – aufgrund der Schnittstellen zur Steuerfahndung – auch eine Übernahme der Alleinverantwortung für die Bußgeld- und Strafsachenbearbeitung durch den Bund denkbar)
- **Informationstechnik:**
 - Entwicklung und Betrieb einheitlicher IT-Verfahren durch den Bund (an fünf, regional verteilten Standorten)
- **Aus- und Fortbildung:**
 - Übernahme der Alleinverantwortung für die Aus- und Fortbildung des mittleren und gehobenen Dienstes durch den Bund (an vier, regional verteilten Standorten – ggf. mit Außenstellen)

2.3.2 Rechtlicher Änderungsbedarf

Art. 108 Abs. 4 Satz 1 GG eröffnet nicht nur die Intensivierung der Kooperation zwischen Bund und Ländern in Form einer Zuständigkeits- und Aufgabenverflechtung, sondern auch die Übertragung von Verwaltungszuständigkeiten, „wenn und soweit dadurch der Vollzug der Steuergesetze erheblich verbessert oder erleichtert wird“. Da die Übernahme bestimmter Module bzw. Aufgabenbereiche durch den Bund grundsätzlich geeignet ist, den gleichmäßigen Vollzug der Steuergesetze zu verbessern, liegt die Voraussetzung des Art. 108 Abs. 4 Satz 1 GG bei abstrakter Betrachtung vor. Inhaltlich eröffnet der „Beweglichkeitsfaktor“ des Art. 108 Abs. 4 Satz 1 GG auch beim Bund-Länder-Modell jede Ausgestaltung des Zusammenwirkens, die zur Verbesserung des Steuervollzugs beiträgt.

Die Änderungen bedürfen der Form eines Bundesgesetzes mit Zustimmung des Bundesrates. Das FVG ist hierbei weitergehend als beim Optimierte Länder-Modell zu ändern.

Über diese allgemeine Beurteilung des rechtlichen Änderungsbedarfes verdient die rechtliche Implementierung eine nähere Betrachtung der einzelnen Module:

- **Normsetzung:**

Über das allgemeine Weisungsrecht nach § 21a FVG und das Weisungsrecht hinsichtlich der Informationstechnik nach § 20 Abs. 1 FVG sieht das Bund-Länder-Modell ein Weisungsrecht des Bundes in Form eines Alleinentscheidungsrechtes vor. Dieses kann thematisch – neben der Informationstechnik – z. B. auch auf die Strategieentwicklung und das Risikomanagement bezogen sein. Aus einfach-gesetzlicher Perspektive scheint das Alleinentscheidungsrecht des Bundes nur bei den fachlichen Weisungen vertretbar zu sein, die keine „wesentlichen organisatorischen Auswirkungen haben“ (vgl. § 3 Abs. 1 Satz 3, Abs. 2 Satz 3 FVG). Bei fachlichen Weisungen mit wesentlichen organisatorischen Auswirkungen ist daher eine eindeutige verfassungsrechtliche Regelung eines ungeteilten, allgemeinen Weisungsrechtes des Bundes als erforderlich anzusehen.

- **Fachaufbauorganisation:**

Der Vorschlag der Zentralisierung der Konzern- und Großbetriebsprüfung beim Bund steht in Einklang mit dem Grundgesetz. Zu seiner Verwirklichung bedarf es nach der Delegationsnorm des Art. 108 Abs. 4 Satz 1 GG der Form eines Bundesgesetzes mit Zustimmung des Bundesrates. Bereits in der Gesetzesbegründung zur Einführung des Art. 108 Abs. 4 GG wird die Prüfung von Konzernen, die in mehreren Bundesländern Betriebsstätten oder Tochtergesellschaften unterhalten, gerade als Referenzbeispiel genannt, bei dem ein Bedürfnis für eine enge Zusammenarbeit besteht. Demnach ist das FVG zu ändern, wobei auch die Personalüberleitung von den Ländern auf den Bund zu regeln ist.

- **Informationstechnik:**

Bei Verlagerung der Entwicklung und des Betriebs einheitlicher IT-Verfahren in die Verantwortung des Bundes erscheint es notwendig, den § 20 Abs. 1 Satz 2 FVG dahingehend fortzuschreiben, dass das Bundesministerium der Finanzen den bundeseinheitlichen Einsatz von EDV-Programmen anweisen kann, ohne dass eine Mehrzahl der Länder die Möglichkeit hat, hiergegen Einwendungen zu erheben.

- **Aus- und Fortbildung:**

Der Übergang der Bildungszentren im Bund-Länder-Modell von den Ländern auf den Bund ist von den organisationsrechtlichen Spielräumen abgedeckt und fördert eine einheitliche Aus- und Fortbildung der Steuerbeamten. Einfachgesetzliche Änderungen sind erforderlich.

2.4 Bundessteuerverwaltung

2.4.1 Organisatorischer Rahmen

Bei der Gestaltung des Modells „Bundessteuerverwaltung“ sind zwei Typen unterschieden worden:⁷

- **Bundessteuerverwaltung – Typ A (Gemeinschaftsteuern):**

In diesem Modell findet eine vollständige Verschiebung der Kompetenzen für den Vollzug der Gemeinschaftsteuern von den Ländern auf den Bund statt, d. h. die Gemeinschaftsteuern werden im Rahmen einer Bundeseigenverwaltung vollzogen. Der Vollzug der bundeseinheitlich geregelten Landessteuern bleibt Aufgabe der Länder.

⁷ Bei beiden Typen wird davon ausgegangen, dass eine Kompetenzverlagerung auf den Bund jeweils für alle Länder erfolgt. Eine Verlagerung der Kompetenzen für den Vollzug der Gemeinschaftsteuern von einzelnen Ländern auf den Bund ist nicht Gegenstand dieses Modells und bedarf einer detaillierten organisatorischen wie rechtlichen Würdigung: Mit der Übertragung des Vollzugskompetenzen einzelner / mehrerer Länder auf den Bund scheinen zum einen Vorteile / Chancen (z. B. Verstärkung des Praxis-Know-hows auf Bundesebene und Verbesserung der Einheitlichkeit des Steuervollzugs), aber auch Nachteile / Risiken (siehe offene Fragen der Gewährleistungsverantwortung, der Kontroll- oder auch der „Rückholrechte“ der Länder) verbunden zu sein.

• **Bundessteuerverwaltung – Typ B (Gemeinschaftsteuern sowie bundeseinheitlich geregelte Landessteuern):**

In diesem Modell erfolgt eine vollständige Verschiebung der Kompetenzen für den Vollzug der Gemeinschaftsteuern und der bundeseinheitlich geregelten Landessteuern auf den Bund.

Für das Modell „Bundessteuerverwaltung“ (Typ A bzw. B) wird ein dreistufiger Aufbau gewählt: Das Bundesministerium der Finanzen fungiert als Oberste Behörde, die sog. „Finanzdirektionen“ sind Mittlere Behörden, die Finanzämter Untere Behörden. Die Finanzdirektionen und die Finanzämter können jeweils mit Spezialaufgaben ausgestattet werden. Zudem werden eine Sonder-Finanzdirektion und Sonder-Finanzämter eingerichtet, über die bestimmte Aufgaben bundesweit bzw. auf dem Gebiet einer Finanzdirektion gebündelt werden.

Exkurs:

Detaillierte Darstellung der modellhaften Organisationsstruktur der Bundessteuerverwaltung (Typ A und B)

Die wesentlichen Aufgaben der einzelnen Verwaltungsebenen der Bundessteuerverwaltung können wie folgt zusammengefasst werden:

Verwaltungsebene	Wesentliche Aufgaben
Bundesministerium der Finanzen	<ul style="list-style-type: none"> • Gesetzgebung • Strategieentwicklung, zentrales Controlling, Fachaufsicht (FD), Normsetzung • Zentrales Risiko- und Servicemanagement, fachliche und organisatorische Unterstützung der FD • Zentrales IT-, Personal- und Haushaltsmanagement
Finanzdirektionen (FD)	<ul style="list-style-type: none"> • Gesetzgebung (Unterstützung) • Strategieentwicklung (Unterstützung), dezentrales Controlling, Fachaufsicht (FÄ), Normsetzung (Unterstützung) • Dezentrales Risiko- und Servicemanagement, fachliche und organisatorische Unterstützung der FÄ • Dezentrales IT-, Personal- und Haushaltsmanagement
Sonder-Finanzdirektion	<ul style="list-style-type: none"> • Informationstechnik (Rechenzentren) • Aus- und Fortbildung (Bildungszentren) • Personalabrechnung • Steuerliche Aufgaben mit Auslandsbezug (inkl. Informationszentrale)
Finanzämter (FÄ)	<ul style="list-style-type: none"> • Veranlagung • Erhebung • Außenprüfung

Sonder-Finanzämter	<ul style="list-style-type: none">• Groß- und Konzernbetriebsprüfung• Steuerfahndung
--------------------	---

Tab. 1: Wesentliche Aufgaben der einzelnen Ebenen der Bundessteuerverwaltung

Einzelne **Finanzdirektionen** werden mit Spezialaufgaben für das gesamte Bundesgebiet betraut, wie z. B.

- Bearbeitung steuerrechtlicher Verwaltungsnormen in bestimmten Rechtsgebieten (Kompetenzzentren) oder
- Bearbeitung der Kapitalertragsteuer sowie verbundener Aufgaben.

Einzelne **Finanzämter** werden mit Spezialaufgaben für das Gebiet einer Finanzdirektion betraut, wie z. B.

- Kasse oder
- Vollstreckung.

Die vorgestellte Organisationsstruktur der Bundessteuerverwaltung baut zum Teil auf vorhandenen und **erprobten Strukturen** auf:

- Als Untere Behörden bleiben grundsätzlich sog. „Vollfinanzämter“, d. h. Finanzämter mit den Aufgabenbereichen Veranlagung, Außenprüfung und Erhebung, erhalten.
- Als Mittlere Behörden sind Finanzdirektionen vorgesehen, deren Aufgabenspektrum im Wesentlichen dem der heutigen Oberfinanzdirektionen entspricht (ergänzt um weitere Aufgaben, die zurzeit bei den Obersten Finanzbehörden der Länder angesiedelt sind).
- Als Oberste Behörde fungiert das Bundesministerium der Finanzen, dessen bisherige Aufgaben im Wesentlichen bestehen bleiben (ergänzt um weitere Aufgaben, die zurzeit bei den Oberfinanzdirektionen oder Obersten Finanzbehörden der Länder angesiedelt sind).

Der Entwurf der Organisationsstruktur enthält allerdings auch **grundlegende Neuerungen**, wie z. B. die Verteilung der Aufgaben des heutigen Bundeszentralamtes für Steuern auf die Finanzämter (Bundesbetriebsprüfung), die Sonder-Finanzdirektion (Steuerliche Aufgaben mit Auslandsbezug) sowie einzelne Finanzdirektionen (Spezialaufgaben, wie z. B. die Bearbeitung der Kapitalertragsteuer).

Insgesamt weist das gewählte Modell der Bundessteuerverwaltung einfache, klare und zudem stark **dezentrale Strukturen** auf, was insbesondere durch die Ebenen und die Aufgaben der Finanzämter bzw. der Finanzdirektionen unterstrichen wird.

Die Organisationsstrukturen der niederländischen und österreichischen Steuerverwaltungen belegen zudem exemplarisch, dass

- die Einrichtung von zentralen und regionalen Steuerungs- bzw. Koordinationseinheiten sowie lokalen Ausführungseinheiten,
- die organisatorische Konzentration von Querschnittsleistungen, wie z. B. Informationstechnik, Aus- und Fortbildung oder Personalmanagement sowie
- die Reduktion der Anzahl an lokalen Ausführungseinheiten

internationalem Standard entsprechen und als Best Practices gelten können.



Abb. 4: Modell „Bundessteuerverwaltung“

2.4.2 Rechtlicher Änderungsbedarf

Das Modell der Bundessteuerverwaltung ist im Vergleich zum Optimalen Länder-Modell und zum Bund-Länder-Modell ein „revolutionäres“ Modell, denn es bricht mit der Bundesauftragsverwaltung der Gemeinschaftsteuern durch die Länder. Die umfassende Verlagerung des Steuervollzuges auf den Bund verändert das derzeitige Bild der Verwaltung der Gemeinschaftsteuern so nachhaltig, dass der Aufgabentransfer im Modell der Bundessteuerverwaltung nicht mehr auf Art. 108 Abs. 4 Satz 1 GG gestützt werden kann. Aber auch die Übertragung der Verwaltung nur einer Gemeinschaftsteuer auf den Bund ist von dieser Ermächtigungsnorm nicht gedeckt, weil damit der Auftragsverwaltung durch die Länder ein wesentlicher Anwendungsfall entzogen werden würde.

Das Modell der Bundessteuerverwaltung sollte allerdings – gerade auch wegen der Querverbindungen zu Art. 84 und 85 GG – nicht durch punktuelle Änderungen des Art. 108 GG eingeführt werden. Erforderlich wäre vielmehr eine **grundgesetzliche Neukonzeption der Steu-**

erwerwaltungshoheit für die Gemeinschaftsteuern. Umfassende Anpassungen auf einfachgesetzlicher Ebene des FVG wären die zwingende Folge.

Bei Typ A verwaltet der Bund die Gemeinschaftsteuern, bei Typ B zusätzlich auch die bundeseinheitlich geregelten Landessteuern. Auf folgende rechtliche Probleme ist dabei besonders hinzuweisen:

- **Normierungsbedarf bei Typ A:**

Zur Realisierung der Bundessteuerverwaltung (Typ A) sind Art. 108 Abs. 2 und 3 GG zu ändern. In Art. 108 Abs. 1 GG ist der Passus aufzunehmen, dass die Gemeinschaftsteuern (Art. 106 Abs. 3 GG) durch Bundesfinanzbehörden verwaltet werden.

- **Normierungsbedarf bei Typ B:**

Bei Typ B wird – zusätzlich zu Typ A – eine vollständige Verschiebung der Kompetenzen für den Vollzug der bundeseinheitlich geregelten Landessteuern auf den Bund vorgenommen. Hierfür bedarf es der Änderung des Art. 108 Abs. 2 GG. Der bisherige Landesvollzug unter Aufsicht des Bundes (Art. 108 Abs. 2 Satz 1 i. V. m. Art. 83, 84 GG) bei der Gewerbesteuer, Grundsteuer, Grunderwerbsteuer, Erbschaft- und Schenkungsteuer, Feuerschutzsteuer, Kraftfahrzeugsteuer sowie der Rennwett- und Lotteriesteuer wird abgeschafft. An seine Stelle tritt eine Bundeseigenverwaltung nach dem Muster des Art. 108 Abs. 1 GG.

- **Personalüberleitungsregelung:**

Ein besonderes Regelungsbedürfnis bei der Einführung einer Bundessteuerverwaltung liegt in dem umfangreichen Personalübergang von den Ländern auf den Bund. Die gesetzlichen Regelungen über die Versetzung von Beamten setzen zum Teil das Einvernehmen des Beamten voraus, wobei die Versetzungsregelungen länderspezifisch unterschiedlich ausgestaltet sind und zum Teil besondere Formerfordernisse oder Anhörungspflichten vorgesehen sind. Das Beamtenrechtsrahmengesetz sieht unter näheren Voraussetzungen eine dienstherrenübergreifende Versetzung – zum Teil auch ohne Zustimmung des Beamten – unter Fortsetzung des Beamtenverhältnisses mit dem neuen Dienstherren vor (vgl. § 18 Abs. 2, Abs. 4 BRRG). Die Ausgestaltung in den Ländern divergiert und die Voraussetzung „dringende dienstliche Gründe“ ist als unbestimmter Rechtsbegriff gerichtlich voll überprüfbar. Wegen der Landesdivergenzen und drohender Rechtsstreite erscheint das bisherige beamtenrechtliche Instrumentarium zur Bewältigung der personalwirtschaftlichen Dimension der Einführung einer Bundessteuerverwaltung als unpraktikabel. Es bedarf daher einer gesetzlichen Regelung der automatischen Übernahme der bisherigen Landesbeamten kraft Gesetzes. Entsprechender Regelungen bedarf es für die betroffenen nicht-beamteten Landesbediensteten.

Bei der Neuregelung der verfassungsrechtlichen Steuerverwaltungshoheit sollte – wegen der rein temporären Bedeutung bei den Übergangsbestimmungen – eine verfassungsrechtliche Überleitungsklausel mit Ausgestaltungsbefugnis durch zustimmungsbedürftiges Gesetz (**Personalüberleitungsgesetz**) eingeführt werden. Im Rahmen eines zu erlassenden Überleitungsgesetzes für das Steuerverwaltungspersonal sollte auch der **Ausgleich von Versorgungslasten** geregelt werden. Derzeit sieht § 107b Beamtenversorgungsgesetz eine Kostentragungsregelung für den Fall vor, dass ein Beamter mit dessen Zustimmung in den Dienst eines anderen

Dienstherren übernommen wird. Das Gesetz sieht eine individuelle, grundsätzlich dienstzeit-anteilige Aufteilung der Versorgungslasten auf beide Dienstherren vor. Angesichts der Dimension der Personalverlagerung erscheint diese Regelung für die Einführung einer Bundessteuerverwaltung als unpraktikabel. Vielmehr ist eine typisierende Verteilungsregel zu erwägen, die sich nach der Zahl der Bediensteten, der Verteilung auf die Besoldungsgruppen sowie die Dienstaltersstufen orientiert.

Exkurs:

Verstößt die Einführung der Bundessteuerverwaltung (Typ A oder B) gegen das grundgesetzlich verankerte Bundesstaatsprinzip?

Das Bundesstaatsprinzip kann als Argument gegen eine verfassungsrechtliche Neuregelung der Steuerverwaltungshoheit aus folgenden Gründen nicht verwendet werden:

- Bei den Beratungen zum Grundgesetz wurde eine Bundessteuerverwaltung ernsthaft in Erwägung gezogen, scheiterte aber letztlich am Widerstand der Besatzungsmächte bzw. des Alliierten Kontrollrates.
- Die in Art. 108 GG normierte Verwaltungshoheit der Länder kann unter den Voraussetzungen des Art. 79 Abs. 2 GG geändert werden; sie zählt explizit nicht zum sog. „Ewigkeitsschutz“ des Grundgesetzes nach Art. 79 Abs. 3 GG.
- Das Bundesstaatsprinzip verbürgt – als offenes Verfassungsprinzip – keine Einzelausprägungen des Föderalismus; die fachbezogenen Detailregelungen des Grundgesetzes genießen Vorrang vor dem Bundesstaatsprinzip.
- Auch Art. 105 und 106 GG können geändert werden; statt eines kombinierten Trennungs- und Mischsystems wäre insofern auch ein reines Finanzzuweisungssystem an die Länder denkbar.

Stehen also sowohl die Steuerverwaltungs-, als auch die Steuerertragshoheit zur Disposition des verfassungsändernden Gesetzgebers, so lässt sich dagegen mit dem Bundesstaatsprinzip keine Verfassungsschranke errichten.

3 Berechnung der modellspezifischen Effizienzpotenziale

3.1 Methode zur Berechnung der Effizienzpotenziale

Die Methode zur Berechnung der Effizienzpotenziale geht aus von den sog. „**Interventionsquoten**“ der einzelnen Bundesländer. Die Interventionsquote kann allgemein als Verhältnis zwischen den Kosten der Besteuerung (= Verwaltungskosten) und dem Steueraufkommen (= Steuereinnahmen) beschrieben und – international – als das am weitesten verbreitete Effizienzkriterium im Bereich der Steuerverwaltung bezeichnet werden.

Unterstellt man hypothetisch, dass alle Bundesländer über die gleichen sozio-ökonomischen Rahmenbedingungen verfügen und die Steuerverwaltungen identisch organisiert sind, dann wären die Interventionsquoten aller Länder exakt gleich hoch. Die Länder unterscheiden sich jedoch in ihren sozio-ökonomischen Rahmenbedingungen und durch die Organisation der Steuerverwaltung: Die Einwohner- und Wirtschaftsstruktur beeinflusst das Steueraufkommen, die Gestaltung der Steuerverwaltung bestimmt die Kosten und die Ergebnisse der Besteuerung. Neutralisiert man die Effekte der unterschiedlichen Einwohner- und Wirtschaftsstruktur sowie der unterschiedliche Gestaltung der Steuerverwaltung, so müssten sich identische Interventionsquoten ergeben.

Die Methode zur Berechnung der Effizienzpotenziale sieht daher vor, dass die Kosten und das Aufkommen der Besteuerung in den Ländern neutralisiert und auf eine einheitliche Bewertungsbasis gebracht werden. Verbleiben anschließend noch Unterschiede, lassen sich diese nur durch unterschiedliche Praktiken der Länderverwaltungen (z. B. unterschiedliche Veranlagungs-, Erhebungs- oder Prüfungsschwerpunkte bzw. -intensitäten, evtl. aufgrund des länderübergreifenden Standortwettbewerbs) oder durch unterschiedliche Verhaltensweisen der Steuerpflichtigen (z. B. Unterschiede im Abgabe- oder Erklärungsverhalten, ggf. aufgrund regional unterschiedlicher Tax-Compliance-Grade) erklären.

Die **Methode** zur Berechnung der Effizienzpotenziale alternativer Organisationsmodelle (vgl. Kap. 2) kann grob in vier Phasen unterteilt werden (vgl. Abb. 5).

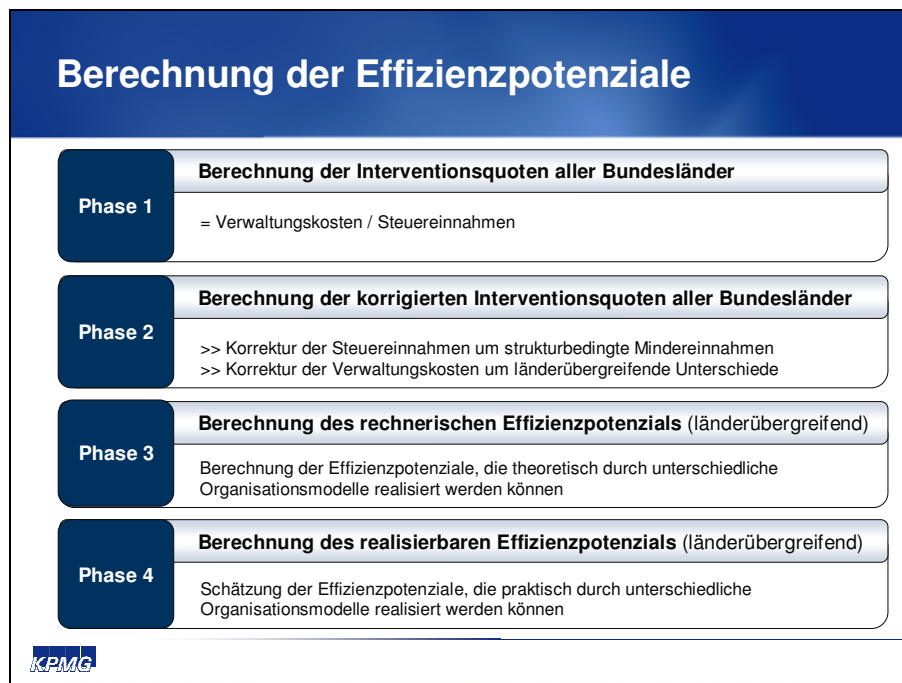


Abb. 5: Berechnung der Effizienzpotenziale (Methode)

3.1.1 Phase 1: Berechnung der Interventionsquoten aller Bundesländer

In der ersten Phase wird für jedes Bundesland die Interventionsquote in Bezug auf die Kosten für und das Aufkommen der Gemeinschaftsteuern berechnet (Bezugszeitraum: 2004).

3.1.2 Phase 2: Berechnung der korrigierten Interventionsquoten aller Bundesländer

Nach der Berechnung der länderspezifischen Interventionsquoten wird zunächst untersucht, welche sozio-ökonomischen Rahmenbedingungen mit den Einnahmen bei den Gemeinschaftsteuern korrelieren, und ob die Einwohner- und Wirtschaftsstrukturen der einzelnen Länder spezifische Schwächen aufweisen, die zu einem verringerten Steueraufkommen führen. Liegen derartige Strukturschwächen vor, werden die „strukturbedingten Mindereinnahmen“ mit Hilfe bestimmter Indikatoren ausgeglichen. Die wesentlichen Indikatoren für die Korrektur der Gemeinschaftsteuereinnahmen können der folgenden Tabelle entnommen werden:

Indikator	Korrelation des Indikators mit folgenden Steuerarten
• Anzahl der Erwerbstätigen pro Bundesland	• Lohnsteuer und veranlagte Einkommenssteuer
• Anzahl der Großbetriebe pro Bundesland	• Umsatz- und Körperschaftsteuer
• Umfang des Kapitalstock pro Bundesland	• Gemeinschaftsteuern

Tab. 2: Indikatoren zur Berechnung der strukturbedingten Mindereinnahmen

Nach der Berechnung und dem Ausgleich der strukturbedingten Mindereinnahmen werden – anhand bestimmter Indikatoren – die Effizienz der Länderverwaltungen bewertet, Einsparpotenziale ermittelt und die Ausgaben anschließend entsprechend korrigiert. Die Bewertung der Effizienz bzw. der Kostensituation erfolgt anhand von vier Indikatoren:

- Jahresarbeitsstunden je Vollzeitkraft
- Anzahl der Fälle („Signale“) je Vollzeitkraft
- Kassenmäßiges Steueraufkommen im Verhältnis zu den Verwaltungskosten
- Prozentuale Anteile des Mehrergebnisses bei Groß-, Mittel-, Klein- und Kleinstbetrieben (gewichtet mit der jeweiligen Prüfquote)

3.1.3 Phase 3: Berechnung des rechnerischen Effizienzpotenzials

Die in der zweiten Phase auf der Einnahmen- und der Kostenseite korrigierten Interventionsquoten der Länder werden in der dritten Phase für ein Benchmarking-Verfahren verwendet. Hierbei wird als Benchmark der Durchschnitt der vier besten, d. h. der vier niedrigsten Interventionsquoten definiert und berechnet. Anschließend wird für jedes Bundesland die Differenz der (korrigierten) Interventionsquoten vom Benchmark ermittelt. Die Summe der einzelnen Abweichungen stellt das rechnerische Mehreinnahmepotenzial (hier: **rechnerisches Effizienzpotenzial**) dar.

3.1.4 Phase 4: Berechnung des realisierbaren Effizienzpotenzials

In der vierten Phase werden für die Reformmodelle der Steuerverwaltung bzw. deren Module sog. „**Potenzialfaktoren**“ geschätzt, um eine Aussage über das realisierbare Effizienzpotenzial zu erhalten. Bei den Potenzialfaktoren handelt es sich um Prozentsätze, zu denen das in der dritten Phase ermittelte, rechnerische Mehreinnahmepotenzial durch die Umsetzung eines Moduls bzw. – in der Summe – eines Modells voraussichtlich realisiert werden kann. Dabei wird davon ausgegangen, dass direkte Auswirkungen auf die Verbesserung der Einnahmen nur von den Modulen „Strategieentwicklung“, „Risikomanagement“ und „Informationstechnik“ ausgehen. Die übrigen Module leisten annahmegemäß – zumindest zum Teil – Unterstützung für die Realisierung von Mehreinnahmepotenzialen.

Grundsätzlich kann gesagt werden, dass für die Höhe der Potenzialfaktoren zum gegenwärtigen Zeitpunkt lediglich **qualifizierte Schätzungen**, nicht aber exakte Berechnungen vorgenommen werden können, da diese eine konkrete inhaltliche und zeitliche Planung für die Umsetzung der einzelnen Module erforderten. Darüber hinaus sind die Länder bzw. der Bund bei der Umsetzung von Reformmaßnahmen in den Modulen „Strategieentwicklung“, „Risikomanagement“ und „Informationstechnik“ insgesamt noch nicht so weit fortgeschritten, dass bereits aus abgeschlossenen oder laufenden Projekten gesicherte und übertragbare Erkenntnisse vorlägen. Eine Validierung der Schätzungen kann letztlich also nur durch die Umsetzung der einzelnen Module bzw. der entsprechenden (Zwischen-)Evaluationen erfolgen.

Die qualifizierte Schätzung erfolgt sowohl „top down“, als auch „bottom up“. So wird top-down die Annahme getroffen, dass die Summe der Potenzialfaktoren eines Modells 50 %

nicht überschreitet. Einerseits wird diese Begrenzung eingeführt, da die rechtliche und organisatorische Umsetzung sowie die Wirkung der Module i. d. R. einen längeren Zeitraum in Anspruch nimmt und die Betrachtung der Effizienzgewinne lediglich auf einen 10-Jahres-Zeitraum angelegt ist. Andererseits sind die rechnerischen Potenziale nicht in vollem Umfang realisierbar, da die Finanzverwaltung schon von Verfassungen wegen keinen „ökonomischen Gesetzesvollzug“ pflegen darf, indem sie ihre Ressourcen einseitig zur Ausgabenminimierung oder zur Einnahmenmaximierung einsetzt und dabei ihren verfassungsrechtlichen Auftrag zur Gewährleistung eines gesetz- und gleichmäßigen Steuervollzugs missachtet. Im Rahmen der Bottom-up-Betrachtung wurde vor allem Wert darauf gelegt, dass die Verhältnisse der modul-spezifischen Potenzialfaktoren innerhalb eines Modells sowie die Potenzialfaktoren eines bestimmten Moduls modellübergreifend realistisch bzw. „stimmig“ sind.

Da die Lohnsteuer und die Umsatzsteuer weitgehend automatisiert angemeldet und abgeführt werden, konzentrieren sich die Maßnahmen zur Realisierung der Mehreinnahmepotenziale im Wesentlichen auf folgende Aufgabenbereiche: Einkommensteuerveranlagung, Körperschaftsteuerveranlagung, Lohnsteueraußenprüfung, Umsatzsteuersonderprüfung und Betriebsprüfung.

Für jedes Modul werden auch, soweit möglich, einmalige und laufende Umsetzungskosten beschrieben und quantifiziert. Die Differenz aus geschätzten Mehreinnahmen und geplanten Umsetzungskosten ergibt schließlich **realisierbare Effizienzpotenziale**.

3.2 Effizienzpotenziale des Optimierten Länder-Modells

Die (realisierbaren) Effizienzpotenziale des Optimierten Länder-Modells von 2007 bis 2016 können wie folgt dargestellt werden:

Jährliche kassenmäßige Effekte in Mio. €	Optimiertes Länder-Modell
2007	62
2008	1.357
2009	2.374
2010	3.476
2011	4.684
2012	5.537
2013	5.821
2014	5.821
2015	5.812
2016	5.812
Durchschnittliche jährliche kassenmäßige Effekte in Mio. Euro (2007 – 2016)	4.076
Anteil der durchschnittlichen jährlichen kassenmäßigen Effekte am Gemeinschaftsteuer-aufkommen in % (2004)	1,36

Tab. 3: Effizienzpotenziale des Optimierten Länder-Modells

3.3 Effizienzpotenziale des Bund-Länder-Modells

Die (realisierbaren) Effizienzpotenziale des Bund-Länder-Modells von 2007 bis 2016 können wie folgt dargestellt werden:

Jährliche kassenmäßige Effekte in Mio. €	Bund-Länder-Modell
2007	42
2008	1.913
2009	3.378
2010	4.942
2011	6.706
2012	7.975
2013	8.392
2014	8.410
2015	8.438
2016	8.439
Durchschnittliche jährliche kassenmäßige Effekte in Mio. Euro (2007 – 2016)	5.863
Anteil der durchschnittlichen jährlichen kassenmäßigen Effekte am Gemeinschaftsteuerertrag in % (2004)	1,95

Tab. 4: Effizienzpotenziale des Bund-Länder-Modells

3.4 Effizienzpotenziale der Bundessteuerverwaltung

Die (realisierbaren) Effizienzpotenziale der Bundessteuerverwaltung – Typ A (Gemeinschaftsteuern) können wie folgt dargestellt werden:

Jährliche kassenmäßige Effekte in Mio. €	Bundessteuerverwaltung – Typ A
2007	95
2008	2.735
2009	4.986
2010	7.137
2011	9.488
2012	11.343
2013	11.380
2014	11.406
2015	11.434
2016	11.435
Durchschnittliche jährliche kassenmäßige Effekte in Mio. Euro (2007 – 2016)	8.144
Anteil der durchschnittlichen jährlichen kassenmäßigen Effekte am Gemeinschaftsteuerertrag in % (2004)	2,71

Tab. 5: Effizienzpotenziale der Bundessteuerverwaltung – Typ A

Die (realisierbaren) Effizienzpotenziale der Bundessteuerverwaltung – Typ B (Gemeinschaftsteuern und bundeseinheitlich geregelte Landessteuern) können wie folgt dargestellt werden:

Jährliche kassenmäßige Effekte in Mio. €	Bundessteuerverwaltung – Typ B
2007	73
2008	2.731
2009	5.000
2010	7.169
2011	9.538
2012	11.411
2013	11.467
2014	11.505
2015	11.533
2016	11.533
Durchschnittliche jährliche kassenmäßige Effekte in Mio. Euro (2007 – 2016)	8.196
Anteil der durchschnittlichen jährlichen kassenmäßigen Effekte am Gemeinschaftsteueraufkommen in % (2004)	2,73

Tab. 6: Effizienzpotenziale der Bundessteuerverwaltung – Typ B

- **Plausibilisierung und Validierung der Effizienzpotenziale**

Die Effizienzpotenziale können am Beispiel des Moduls „Strategieentwicklung“ (hier: Zielvereinbarungen in den Bereichen „Betriebsprüfung“ und „Umsatzsteuersonderprüfung“) plausibilisiert werden. Angenommen es gelingt, die Prüfquoten und die Mehrergebnisanteile am Steueraufkommen der jeweils zu prüfenden Steuerarten in den Ländern, die unterhalb des Durchschnitts aller Länder angesiedelt sind, mit Hilfe von Zielvereinbarungen auf den Durchschnittswert anzuheben (während die Prüfquoten und Mehrergebnisanteile der übrigen Länder konstant bleiben), so erfolgt in der Betriebsprüfung eine Einnahmesteigerung von 2,66 Mrd. Euro und in der Umsatzsteuersonderprüfung eine Einnahmesteigerung von ca. 690 Mio. Euro (Basisjahr: 2004).

Die Effizienzpotenziale können ebenfalls mit Hilfe von Einzelfeststellungen der Rechnungshöfe (des Bundes und der Länder) validiert werden. So hat eine exemplarische Auflistung von Prüfungsergebnissen der Jahre 2000 bis 2005 ergeben, dass durch ein stärker koordiniertes bzw. zentralisiertes Vorgehen im Bereich der Steuerverwaltung voraussichtlich Einnahmeausfälle in Höhe von ca. 5 Mrd. Euro hätten vermieden werden können.

- **Veranschaulichung und Erläuterung der Effizienzpotenziale**

Bei der Gestaltung der Bundessteuerverwaltung (Typ A und B) wird von folgenden Eckdaten ausgegangen:

Eckdaten der Bundessteuerverwaltung		
Eckdaten	Typ A	Typ B
Bundesministerium der Finanzen (BMF)		
Anzahl der Vollzeitkräfte	270	280
Finanzdirektionen (FD)		
Anzahl der FD	10	10
Anzahl der VZK	1.500	1.650
Anzahl der VZK / FD	150	165
Sonderfinanzdirektion (Sonder-FD)		
Anzahl der VZK	2.480	2.668
Finanzämter (FÄ) + Sonder-Finanzämter (Sonder-FÄ)		
Anzahl der FÄ	441	441
Anzahl der VZK	96.138	105.399
Anzahl der VZK / FA	218	239
Anzahl der VZK (total)	100.388	109.997


 Basisjahr: 2004

Abb. 6: Eckdaten der Bundessteuerverwaltung

In der Steuerverwaltung insgesamt (Bund und Länder) sind derzeit 116.544 VZK beschäftigt (Stand: 2004). Die Umsetzung der Bundessteuerverwaltung – Typ B führt somit zu einer Personalreduktion von 6.547 VZK oder 5,6 % auf 109.997 VZK.

Die **Mitarbeiterentwicklung auf Amtsebene** – von der Ist-Organisation zur Bundessteuerverwaltung – Typ B – kann wie folgt beschrieben werden (vgl. Abb. 7):

- Die **Anzahl der Vollzeitkräfte** wird von 111.274 auf 105.399, d. h. um 5,3 % reduziert. Die Verringerung des Personaleinsatzes errechnet sich aus der Angleichung der amtspezifischen Produktivitäten der Beschäftigten (Bezugsgröße: Anzahl der Einkommensteuer- und Körperschaftsteuersignale). Die Produktivitätssteigerung wird ermöglicht durch eine Konzentration der Aufgabenbereiche „Kasse“ und „Vollstreckung“ in einzelnen Finanzämtern sowie durch die Bildung von Sonder-Finanzämtern für Groß- und Konzernbetriebsprüfung bzw. Steuerfahndung auf dem Gebiet der einzelnen Finanzdirektionen. Darüber hinaus resultiert die Verringerung des Personaleinsatzes aus der Einsparung von Vorstehern und Sekretariatskräften sowie Hauptsachgebietsleitern bzw. -sachbearbeitern aufgrund der vorgesehenen Fusion von Finanzämtern.
- Die **Anzahl der Finanzämter** wird von 605 auf 441, d. h. um 27,1 % reduziert. Die Verringerung der Amtsbezirke basiert auf der Annahme, dass durchschnittlich – bezogen auf das gesamte Bundesgebiet – ein Finanzamt je Kreis bzw. kreisfreier Stadt (ggf. mit Außenstellen) ausreichend ist. Theoretisch erscheint es möglich, auch in Großstädten mit einem Finanzamt auszukommen (vgl. Planung eines Münchner Groß-Finanzamtes und seine Unterbringung in einem sog. „Tax Tower“). Generell hat sich in der Praxis jedoch eine Amtsgröße von ca. 200 bis 300 Beschäftigten als „ideal“ herausgestellt, so dass in Groß-

städten von der Notwendigkeit ausgegangen wird, mehrere Finanzämter, ggf. an einem Standort, einzurichten.

- Die **Anzahl der Vollzeitkräfte je Finanzamt** wird von 184 auf 239, d. h. um 30 % erhöht. Mit der Erhöhung der Durchschnittsgröße eines Finanzamtes wird einerseits erreicht, dass Skaleneffekte, z. B. beim dienstlichen und fachlichen Führungspersonal, aber auch in den einzelnen Aufgabenbereichen erzielt und genutzt werden können. Darüber hinaus werden sog. „Kleinstbereiche“ vermieden, bei denen Vertretungen schwer oder gar nicht zu garantieren sind.

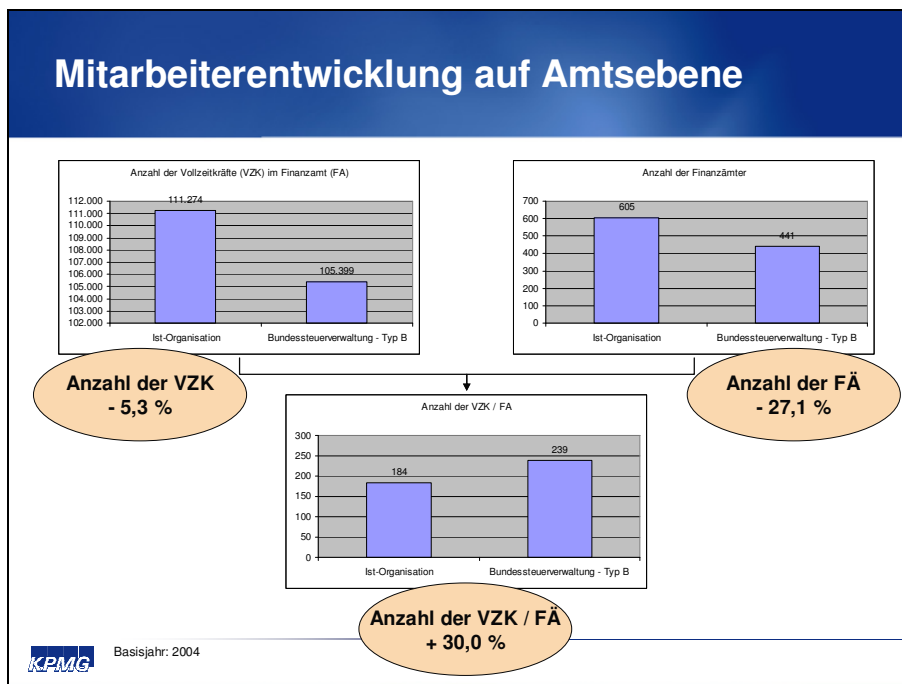


Abb. 7: Mitarbeiterentwicklung auf Amtsebene (Ist-Organisation / Bundessteuerverwaltung – Typ B)

Die Personalkosten, die für die Umsetzung der Bundessteuerverwaltung – Typ B auf Amtsebene innerhalb von 10 Jahren anfallen (2.049 Mio. Euro), sind etwas geringer als die Personalkosten, die innerhalb desselben Zeitraums auf Amtsebene eingespart werden können (2.071 Mio. Euro). Im 10. Jahr liegen die personellen Umsetzungskosten auf Amtsebene (327 Mio. Euro) ebenfalls – knapp – unter den einzusparenden Personalkosten auf Amtsebene (337 Mio. Euro). Bei den personellen Umsetzungskosten können einmalige und dauerhafte Kosten unterschieden werden. Die einmaligen Kosten werden mit 200 Personentagen pro Finanzamt angesetzt (Bezugsgröße: 441); die dauerhaften Kosten werden durch das höhere Vergütungsniveau auf Bundesebene verursacht (u. a. höhere durchschnittliche Personalnebenkosten, Sach- und Investitionskosten). Die personellen Umsetzungskosten führen im Endeffekt dazu, dass die durch die Einführung der Bundessteuerverwaltung möglichen Einsparungen im operativen Personalbereich zum Teil „aufgezehrt“ werden. Effizienzgewinne können im Betrachtungszeitraum 2007 bis 2016 erst ab 2014, d. h. ab Jahr 8 der Umsetzung erzielt werden. Die Entwicklung der Effizienzgewinne im operativen Personalbereich (in Mio. €) kann der folgenden Graphik entnommen werden (vgl. Abb. 8).

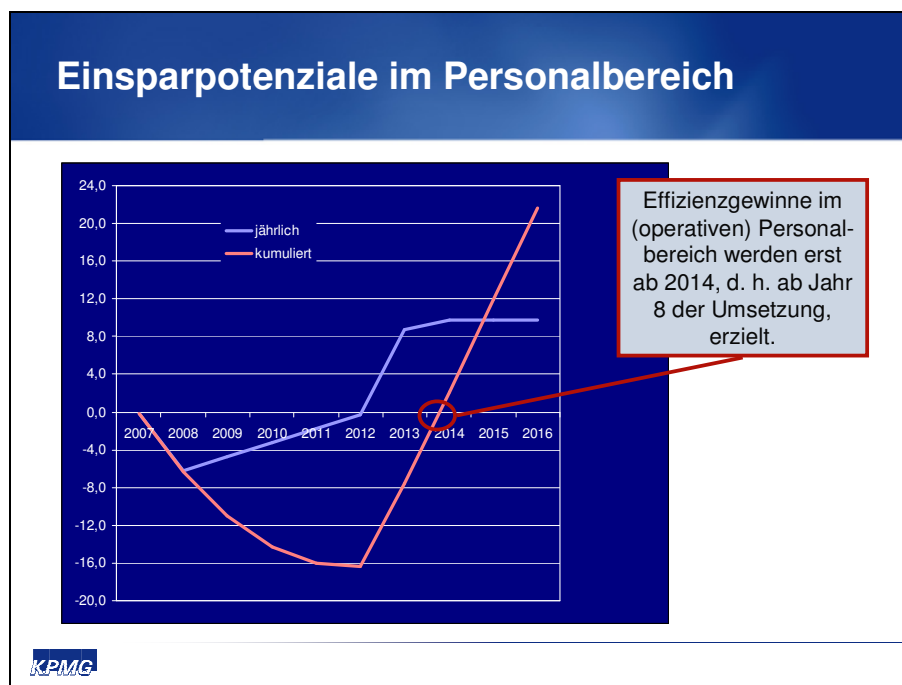


Abb. 8: Einsparpotenziale im Personalbereich

Selbstverständlich fallen auch auf oberster und mittlerer Ebene der Bundessteuerverwaltung (Bundesministerium der Finanzen und Finanzdirektionen / Sonder-Finanzdirektionen) personelle Umsetzungskosten an, und es sind Einsparpotenziale im Personalbereich zu realisieren. Da diese jedoch im Vergleich zu den Kosten auf unterer Ebene, d. h. auf Ebene der Finanzämter relativ gering ausfallen, wird hier auf eine ausführliche Betrachtung verzichtet.

Insgesamt kann jedoch gesagt werden, dass die durch die Einführung der Bundessteuerverwaltung – Typ B insgesamt zu erzielenden Effizienzpotenziale weniger auf (Personal-)Kosteneinsparungen oder Minderausgaben, als auf Mehreinnahmen zurückzuführen sind. Das Verhältnis von Minderausgaben zu Mehreinnahmen beträgt 445 zu 11.088 Mio. Euro oder 1 : 25 (Bezugsjahr 2016).

Die **Kostenartenstruktur** in der Ist-Organisation der Steuerverwaltung kann wie folgt dargestellt werden (vgl. Abb. 9):

- Den mit Abstand größten Anteil an den Gesamtkosten machen die sog. „**Personalgrundkosten**“ (berechnet auf der Basis von Personaldurchschnittsbezügen bezüglich einzelner Besoldungs- und Vergütungsgruppen) mit 65 bzw. 62 % aus.
- Der Anteil der **Versorgungsausgaben** (pauschaler Zuschlag von 30 % auf die Personaldurchschnittsbezüge für Rückstellungen, nicht jedoch für laufende Versorgungsausgaben, welche in der Gesamtrechnung unberücksichtigt bleiben, da eine Konzentration auf das aktive Personal erfolgt) macht 17 bzw. 18 % aus.
- Der Anteil der **Sach- und Investitionskosten** (berechnet auf der Basis landesspezifischer Sachausgabenpauschalen) liegt bei 14 bzw. 16 %.

- Die **Personalnebenkosten** (z. B. Reisekostenerstattungen) haben einen Anteil von jeweils 4 % an den Gesamtkosten.

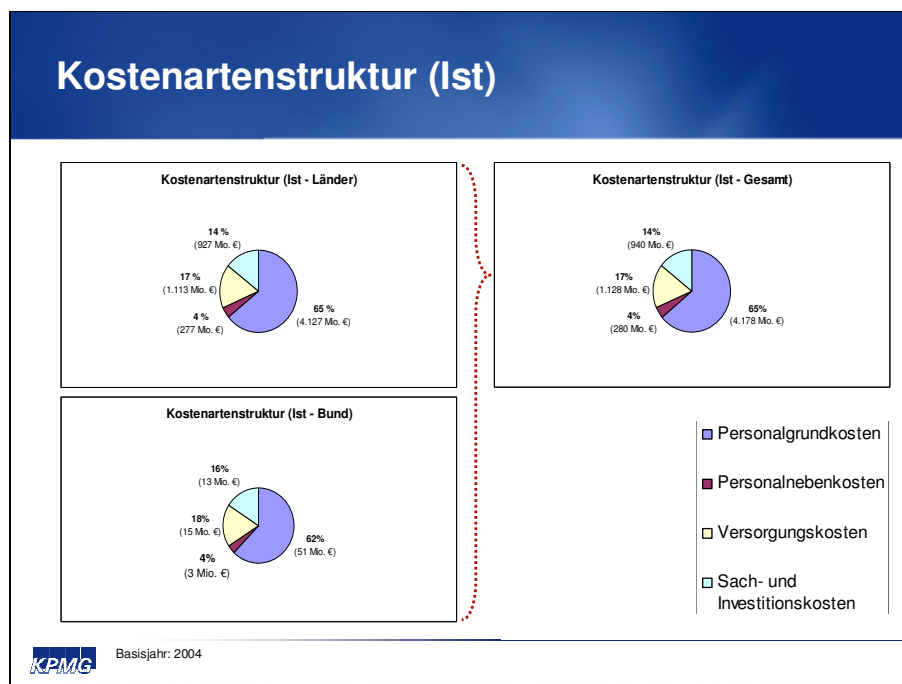


Abb. 9: Kostenartenstruktur (Ist)

Ein Vergleich der Kostenartenstrukturen im Ist und im Soll kann – aufgrund der vorhandenen Datenlage – nicht vorgenommen werden.

Insgesamt ergeben sich für den Bund jedoch – bei Umsetzung der Bundessteuerverwaltung – Typ B – Mehrausgaben in Höhe von ca. 6 Mia. Euro pro Jahr (vgl. Abb. 10). Dieser Wert resultiert aus den Ist-Ausgaben der Steuerverwaltung des Bundes und der Länder in Höhe von 6.527 Mio. Euro abzüglich der Minderausgabenpotenziale durch die Realisierung der Bundessteuerverwaltung – Typ B in Höhe von 445 Mio. Euro sowie abzüglich der Ist-Ausgaben der Steuerverwaltung auf Bundesebene in Höhe von 83 Mio. Euro.

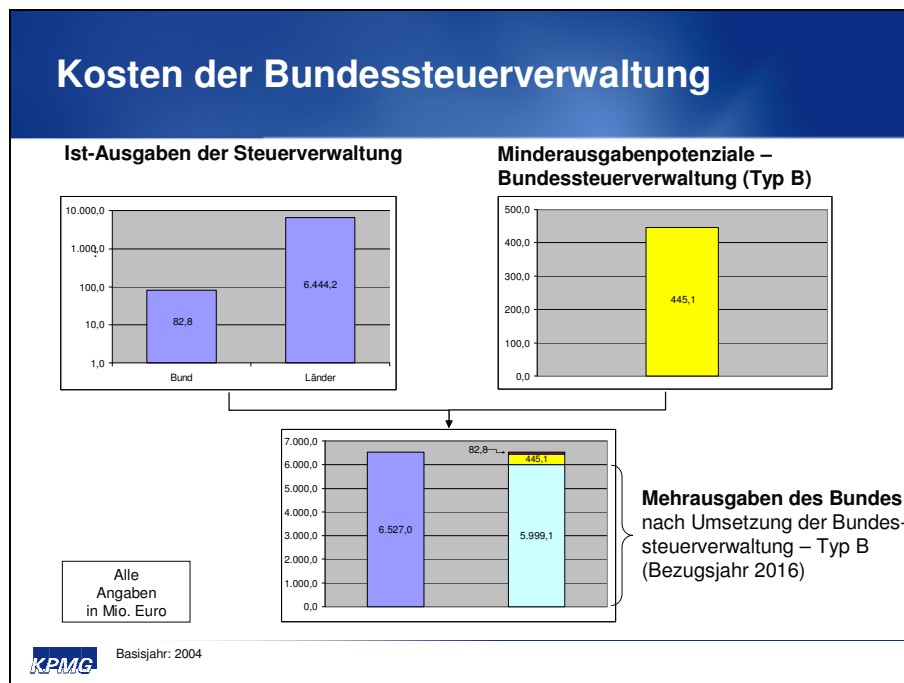


Abb. 10: Kosten der Bundessteuerverwaltung

4 Darstellung der modellspezifischen Chancen und Risiken

4.1 Überblick über die Bewertungskriterien

In Kapitel 3 stand die Bewertung der Reformmodelle anhand der Effizienz bzw. Wirtschaftlichkeit im Vordergrund. Es erscheint jedoch notwendig und sinnvoll, die modellbezogenen Chancen und Risiken auch hinsichtlich anderer Kriterien zu bewerten. In Anlehnung an die Zieldimensionen, die sowohl dem bundesweiten Kernkennzahlenvergleich, als auch dem länderübergreifenden Leistungsvergleich zwischen Finanzämtern (Teilnehmer: Bayern, Mecklenburg-Vorpommern, Niedersachsen, Rheinland-Pfalz, Sachsen, Sachsen-Anhalt und Thüringen) zu Grunde liegen, werden die modellbezogenen Chancen und Risiken in Kapitel 4.2 unter Berücksichtigung der folgenden vier Kriterien bewertet:

- Auftragserfüllung (Vollständigkeit, Richtigkeit und Zeitnähe)
- Kundenzufriedenheit / Bürgerorientierung
- Mitarbeiterzufriedenheit
- Wirtschaftlichkeit

Darüber hinaus erfolgt eine Bewertung der Reformmodelle anhand ihrer Innovations- und Entwicklungsfähigkeit.

4.2 Chancen und Risiken des Optimierte Länder-Modells

Die Chancen und Risiken des Optimierte Länder-Modells können – qualitativ – wie folgt zusammengefasst werden:

Optimiertes Länder-Modell	
Chancen	Risiken
<ul style="list-style-type: none"> • Verbesserung der Auftragserfüllung und Wirtschaftlichkeit durch gemeinsame Strategieentwicklung in Verbindung mit Zielvereinbarungen zwischen Bund und Ländern • Verbesserung der Auftragserfüllung und Wirtschaftlichkeit durch Entwicklung einheitlicher Risikomanagementsysteme (gleichmäßige Rechtsanwendung durch einheitliche Risikokriterien, Optimierung des Ressourceneinsatzes und Reduktion des Steuerausfalls) • Verbesserung der Auftragserfüllung und Wirtschaftlichkeit durch Entwicklung einheitlicher Kernprozesse (Förderung 	<ul style="list-style-type: none"> • Fehlende oder mangelnde Verbindlichkeit von Beschlüssen bzw. Vereinbarungen (z. B. bei Zielvereinbarungen zwischen Bund und Ländern) • Behinderung oder Verzögerung bundesweiter Reformvorhaben durch einzelne Bundesländer (mögliche Ursachen: Umsetzung länderspezifischer Lösungen, fehlende Haushaltsmittel, etc.)

<p>einheitlicher IT-Fachverfahren und Controllingsysteme)</p> <ul style="list-style-type: none"> • Verbesserung der Auftragserfüllung und Wirtschaftlichkeit durch Umsetzung des Vorhabens Konsens (Unterstützung einheitlicher Risikomanagementsysteme, Förderung des Datenaustausches und der Betrugsbekämpfung) • Verbesserung der Kundenzufriedenheit durch Definition von Mindeststandards für bestimmte Serviceleistungen • Stärkung der Fachaufsicht des Bundes (z. B. durch Intensivierung der Entsendung von Beauftragten) • Nutzung komparativer Vorteile durch Bildung von Kompetenzzentren (z. B. zur Entwicklung und zum Betrieb einheitlicher IT-Fachverfahren oder zur Erarbeitung steuerrechtlicher Verwaltungsnormen in bestimmten Rechtsgebieten) • Steigerung der Effektivität und Effizienz von Betriebsprüfungen durch Stärkung der Mitwirkungsrechte des Bundes (hier: Möglichkeit der Spezialisierung auf Steuerfälle mit nationalem / internationalem Bezug, Möglichkeit des Aufbaus besonderer Branchenkompetenzen, etc.) 	
---	--

Tab. 7: Chancen und Risiken des Optimierten Länder-Modells

4.3 Chancen und Risiken des Bund-Länder-Modells

Die Chancen und Risiken des Bund-Länder-Modells können – qualitativ – wie folgt zusammengefasst werden:

Bund-Länder-Modell	
Chancen	Risiken
<ul style="list-style-type: none"> • Beschleunigung des Erlasses allgemeiner Weisungen durch Regelung eines ungeteilten Weisungsrechtes des Bundes (unter Nutzung des Vollzugs-Know-hows der Länder und unter Vermeidung suboptimaler Kompromisslösungen) • Verbesserung der Auftragserfüllung und 	<ul style="list-style-type: none"> • Entstehung von Schnittstellen zwischen der Groß- und Konzernbetriebsprüfung des Bundes und den zuständigen Veranlagungs- und Erhebungsstellen sowie den übrigen Außenprüfungsstellen der Länder • Entstehung von Schnittstellen zwischen der Steuerfahndung des Bundes und den

<p>Wirtschaftlichkeit sowie der Kundenzufriedenheit durch Übernahme der Alleinverantwortung für Groß- und Konzernbetriebsprüfungen durch den Bund</p> <ul style="list-style-type: none"> • Verbesserung des Sanktionsmanagements (insbesondere der Betrugsbekämpfung) durch Übernahme der Alleinverantwortung für die Steuerfahndung durch den Bund • Verbesserung der Auftragserfüllung und Wirtschaftlichkeit durch Entwicklung und Betrieb einheitlicher IT-Fachverfahren durch den Bund (Beschleunigung der Entwicklung, Konzentration der Betriebsstandorte, Gewährleistung eines umfassenden Datenaustausches) • Verbesserung der Auftragserfüllung und Wirtschaftlichkeit durch Übernahme der Alleinverantwortung für die Aus- und Fortbildung des mittleren und gehobenen Dienstes durch den Bund (Förderung der gleichmäßigen Auslastung der Bildungszentren, des bundesweiten Personalaustausches und der einheitlichen Rechtsanwendung) • Verbesserung der Mitarbeiterzufriedenheit durch Schaffung zusätzlicher Entwicklungsmöglichkeiten in den Bereichen Groß- und Konzernbetriebsprüfung, Steuerfahndung, Rechenzentren und Bildungszentren 	<p>Veranlagungsstellen, den Bußgeld- und Strafsachenstellen, den übrigen Außenprüfungsstellen sowie den Strafverfolgungsbehörden der Länder</p> <ul style="list-style-type: none"> • Mangelnde Mitarbeitermotivation in Zusammenhang mit der Personalüberleitung in den Bereichen Groß- und Konzernbetriebsprüfung, Steuerfahndung, Rechenzentren und Bildungszentren
--	--

Tab. 8: Chancen und Risiken des Bund-Länder-Modells

4.4 Chancen und Risiken der Bundessteuerverwaltung

Die Chancen und Risiken der Bundessteuerverwaltung (hier: Konzentration auf Typ B – Gemeinschaftsteuern und bundeseinheitlich geregelte Landessteuern) können – qualitativ – wie folgt zusammengefasst werden:

Bundessteuerverwaltung – Typ B	
Chancen	Risiken
<ul style="list-style-type: none"> • Verbesserung der Auftragserfüllung und Wirtschaftlichkeit insgesamt durch vollständige Verschiebung der Kompetenzen 	<ul style="list-style-type: none"> • Change Management und Projektmanagement (mangelnde Erfahrung mit vergleichbaren Prozessen, mangelnder Res-

<p>für den Vollzug der Gemeinschaftsteuern und der bundeseinheitlich geregelten Landessteuern auf den Bund (gleichmäßiger Steuervollzug durch einheitliche Planung, Umsetzung und Kontrolle von Strategien, Zielen und Maßnahmen, einheitliche Controllingsysteme und -daten, einheitliche Strukturen und Prozesse, einheitliche IT-Fachverfahren, einheitliches Risiko- und Servicemanagement sowie einheitliche Aus- und Fortbildung)</p> <ul style="list-style-type: none"> • Verbesserung der Kundenzufriedenheit durch einheitliche Serviceangebote und -standards • Verbesserung des Gesetzgebungsprozesses bzw. der Regulierungspraxis durch Verstärkung des Umsetzungs-Know-Hows beim Bund (z. B. im Rahmen von Gesetzesfolgenabschätzungen) bzw. allgemein durch Vereinigung von Gesetzgebungs- und Verwaltungskompetenz • Schaffung einer klaren und einfachen Organisationsstruktur nach innen und außen (mit zentralen Ansprechpartnern bzw. Verantwortungsträgern für alle Fach- und Querschnittsaufgaben) • Gewährleistung der Innovations- und Entwicklungsfähigkeit durch Schaffung dezentraler Strukturen (Beibehaltung der Voll-Finanzämter auf unterer Ebene) und konsequentes Benchmarking vergleichbarer Organisationseinheiten (Finanzämter und Finanzdirektionen) • Flächendeckende Bildung von Finanzämtern mit „idealer“ Größe von ca. 200 bis 300 Vollzeitkräften und durch Verbesserung der Führung und Steuerung im Finanzamt • Verbesserung der Wirtschaftlichkeit durch Zentralisierung von Querschnittsleistungen (z. B. Informationstechnik, Aus- und Fortbildung oder Personalmanagement) 	<p>sourceneinsatz für die Umsetzung, etc.)</p> <ul style="list-style-type: none"> • Entstehung von Ängsten auf Seiten der Beschäftigten (z. B. im Zuge von Versetzungen oder allgemein bei Veränderungen der Arbeitssituation) • Vernachlässigung der Delegation von Verantwortung auf die Finanzämter und Finanzdirektionen • Entstehung starrer Strukturen und mangelnder Innovations- bzw. Entwicklungsfähigkeit
--	--

Tab. 9: Chancen und Risiken der Bundessteuerverwaltung

5 Gesamtbeurteilung

5.1 Abwägung der modellspezifischen Chancen und Risiken

Die Gesamtbeurteilung der in Kapitel 2 vorgestellten Reformmodelle kann auf Basis der in Kapitel 3 dargestellten Effizienzpotenziale sowie unter Abwägung der in Kapitel 4 gegenüber gestellten Chancen und Risiken erfolgen. Hiernach erscheint die **Bundessteuerverwaltung – Typ B** als die **vorteilhafteste Variante**:

- Erstens liegen die durchschnittlichen jährlichen kassenmäßigen Effekte der Bundessteuerverwaltung – Typ B (Betrachtungszeitraum: 2007 bis 2016) mit 8.196 Mio. Euro zum Teil deutlich über den vergleichbaren Effekten der Bundessteuerverwaltung – Typ A (8.144 Mio. Euro), des Bund-Länder-Modells (5.863 Mio. Euro) und des Optimierten Länder-Modells (4.076). Die relativ hohen Effizienzpotenziale der Bundessteuerverwaltung – Typ B sind insbesondere auf die höheren Potenziale der Module Strategieentwicklung, Risikomanagement und Informationstechnik zurück zu führen.
- Zweitens erscheinen die Potenziale der Bundessteuerverwaltung in Bezug auf die Verbesserung der Auftragserfüllung (Förderung der Recht- und Gleichmäßigkeit der Besteuerung durch einheitliche Strategien, Konzepte, Strukturen, Prozesse und Technikunterstützung), der Kundenzufriedenheit (Förderung einheitlicher Angebote und Standards) sowie der Mitarbeiterzufriedenheit (Förderung bundesweiter Personalentwicklungsmöglichkeiten) die Potenziale der übrigen Module zu übersteigen.

Voraussetzung für eine erfolgreiche Umsetzung der Bundessteuerverwaltung – Typ B ist die **Bewältigung der** in Kapitel 4.4 beschriebenen **Risiken** (Change Management und Projektmanagement, Entstehung von Ängsten auf Seiten der Beschäftigten, Vernachlässigung der Delegation von Verantwortung und Entstehung starrer Strukturen). Angesichts einer Vielzahl an funktionierenden Großverwaltungen und -unternehmen, die insbesondere das Prinzip der Delegation von Verantwortung konsequent umsetzen, wird jedoch davon ausgegangen, dass die genannten Risiken beherrschbar sind.

Durch die Realisierung der Bundessteuerverwaltung – Typ B wird die **Gesetzgebungs- und Verwaltungskompetenz** für die Gemeinschaftsteuern **auf einer Ebene**, d. h. beim Bund, konzentriert. Das Gleiche gilt für die bundeseinheitlich geregelten Landessteuern, wobei in diesem Fall die Trennung von Verwaltungs- und Ertragskompetenz in Kauf zu nehmen ist.

Als **zweitbeste Lösung** ist das **optimierte Länder-Modell** anzusehen: Die Effizienzpotenziale des Bund-Länder-Modells und der Bundessteuerverwaltung – Typ A sind zwar höher anzusetzen als die Effizienzpotenziale des Optimierten Länder-Modells; die „Zwischenmodelle“ weisen jedoch erhebliche, dauerhafte Schnittstellenprobleme zwischen der (erweiterten) Steuerverwaltung des Bundes und den (reduzierten) Steuerverwaltungen der Länder auf und sollten daher nicht weiter verfolgt werden.

Neben einer Reform der Steuerverwaltung kann grundsätzlich auch eine Vereinfachung des Steuerrechts dazu beitragen, dass der Verwaltungsaufwand reduziert und somit die Effizienz des Steuervollzugs verbessert wird. Es erscheint jedoch nicht zwingend, dass eine eventuelle **Reform des (materiellen) Steuerrechts** der Reform der Verwaltungsorganisation vorgelagert

wird. Jedes Organisationsmodell der Steuerverwaltung wird voraussichtlich von Steuerrechtsvereinfachungen profitieren können.

5.2 Vorschlag zum weiteren Vorgehen

Aufgrund der vielfach beschriebenen Probleme beim Vollzug der Steuergesetze (vgl. Feststellungen des Bundesrechnungshofes)⁸ sowie der bei allen Reformmodellen identifizierten Effizienzpotenziale ist eine **Entscheidung über die Reorganisation der Steuerverwaltung** dringend erforderlich. Da die Realisierung der diskutierten Reformmodelle einfach- und zum Teil grundgesetzliche Änderungen voraussetzt, ist somit ein politischer Entscheidungsprozess, der den Bund und die Länder einbezieht, zu gestalten.

Die Kommission von Bundestag und Bundesrat zur Modernisierung der Bund-Länder-Finanzbeziehungen (**Föderalismuskommission**) stellt einen geeigneten Rahmen für die Einleitung dieses Entscheidungsprozesses dar. Dabei sollte insbesondere das Modell der Bundessteuerverwaltung – Typ B sowie das ggf. erweiterte, optimierte Länder-Modell berücksichtigt werden.

Bei der Behandlung der **Bundessteuerverwaltung – Typ B** sollten vor allem konkrete Umsetzungsszenarien entwickelt, beschrieben und bewertet werden (Dieses war nicht Gegenstand des Kienbaum-Gutachtens. Im Rahmen des Gutachtens ist lediglich davon ausgegangen worden, dass die einzelnen Reformmodelle – nach einer Planungsphase – direkt umgesetzt werden. Zudem sind die entsprechenden Umsetzungsmodalitäten nur grob, d. h. soweit sie zur Berechnung bzw. Schätzung von Effizienzpotenzialen erforderlich waren, festgelegt worden.) Als Umsetzungsszenarien wären u. a. zu analysieren:

- Umsetzung der Bundessteuerverwaltung durch den sukzessiven Transfer einzelner Steuerverwaltungen in die Verantwortung des Bundes
- Umsetzung der Bundessteuerverwaltung durch den sukzessiven Transfer einzelner Aufgabenbereiche in die Verantwortung des Bundes
- Umsetzung der Bundessteuerverwaltung durch die vorherige Optimierung bzw. Angleichung der Steuerverwaltungen der Länder

Bei der Behandlung des **Optimierten Länder-Modells** sollte insbesondere über die konkrete Ausgestaltung der einzelnen Module bzw. die konkrete Verteilung von Aufgaben, Kompetenzen und Verantwortlichkeiten zwischen den Ländern und dem Bund diskutiert werden. In diesem Zusammenhang wäre auch zu prüfen, ob ggf. weitere Bausteine in das Optimierte Länder-Modell integriert werden können (z. B. Regelung eines ungeteilten, allgemeinen Weisungsrechtes auf Seiten des Bundes oder Übernahme der Groß- und Konzernbetriebsprüfungen durch den Bund).

⁸ Vgl. Kommission von Bundestag und Bundesrat zur Modernisierung der Bund-Länder-Finanzbeziehungen, Kommissionsdrucksache 044.

Anhang

Übersicht der Fragen und Antworten lt. Fragenkatalog für die öffentlichen Anhörung zu Verwaltungsthemen am 08.11.2007

Frage	Antwort
Nr. 91	Kap. 3.2, 3.3 und 3.4
Nr. 92 und 93	Kap. 2.2.1, 2.3.1 und 2.4.1
Nr. 94	Kap. 2.3.1 und 4.3
Nr. 95	-
Nr. 96	-
Nr. 97	Kap. 3.4 und 4.4
Nr. 98	Kap. 3.1
Nr. 99	Kap. 2.2.2, 2.3.2. und 2.3.4
Nr. 100	Kap. 2.2.2
Nr. 101	Kap. 2.2.2
Nr. 102	Kap. 2.2.2, 2.3.2. und 2.3.4
Nr. 103	Kap. 2.4.2 und 4.4
Nr. 104	Kap. 4.2, 4.3 und 4.4
Nr. 105	Kap. 2.4, 3.4 und 4.4
Nr. 106	Kap. 3.2, 3.3 und 3.4
Nr. 107	-
Nr. 108	Kap. 3.4
Nr. 109	Kap. 3.4
Nr. 110	-
Nr. 111	Kap. 4.4
Nr. 112	Kap. 4.2, 4.3 und 4.4
Nr. 113	Kap. 2.2.2, 2.3.2. und 2.3.4
Nr. 114	Kap. 2.4, 3.4, 4.4 und 5.1
Nr. 115	Kap. 5.1
Nr. 116	-
Nr. 117	-

Nr. 118	Kap. 3.4
Nr. 119	Kap. 4.4
Nr. 120	Kap. 3.2, 3.3 und 3.4
Nr. 121	Kap. 4.2
Nr. 122	Kap. 3.4
Nr. 123	Kap. 3.4
Nr. 124	Kap. 2.4.2
Nr. 125	Kap. 3.4 und 4.4
Nr. 126	Kap. 2.2.1 und 4.2
Nr. 127	-
Nr. 128	Kap. 2.4.1., 5.2
Nr. 129	-
Nr. 130	Kap. 2.2, 2.3 und 2.4
Nr. 131	Kap. 2.4.2, 3.4, 4.4, 5.1