



**Juristische Fakultät
Lehrstuhl für Unternehmenssteuerrecht
Univ.-Prof. Dr. Klaus-Dieter Drüen**

**Stellungnahme zur gemeinsamen Anhörung
des Rechtsausschusses des Deutschen Bundestages
und des Finanzausschusses des Bundesrates
am 4. Mai 2009**

**Themenkomplex Verwaltung
Speziell: Steuervollzug**

I. Fortsetzung des Weges der ersten Föderalismusreform beim Steuervollzug

Mit dem Entwurf eines Begleitgesetzes zur zweiten Föderalismusreform setzt der Gesetzgeber beim Steuervollzug den bereits nach der ersten Föderalismuskommission eingeschlagenen Weg fort: Unter Verzicht auf die zunächst avisierte Reform der verfassungsrechtlichen Grundlagen der Finanzverwaltungshoheit sollen allein punktuelle einfachgesetzliche Änderungen, insbesondere des Finanzverwaltungsgesetzes (FVG), ergriffen werden. Das ist politisch angesichts der kontroversen Diskussion über die Zentralisierung des Steuervollzugs bis hin zu einer vom Bund favorisierten Bundessteuerverwaltung von Gemeinschaftsteuern zwar nachvollziehbar, **verfassungsrechtlich aber bedenklich**. Denn zu Recht bezweifeln verschiedene Sachverständige, wie namentlich der Präsident des Bundesrechnungshofes, dass die durch das Föderalismusreformbegleitgesetz im Jahr 2006 gesetzlich festgeschriebene Möglichkeit des Bundes, allgemeine Weisungen beim Steuervollzug zu erlassen (§ 21a FVG), noch von der Kompetenzverteilung des Art. 108 Grundgesetz (GG) gedeckt ist. Ob der fortgesetzte Weg es ermöglichen wird, das gesteckte Ziel (s. II.) zu erreichen, zeigt eine Einzelanalyse der vorgeschlagenen Gesetzesänderungen (s. III.-IV.) und die Abschlussfrage der Verfassungskonformität (s. V.).

II. Verbesserung und Erleichterung des Steuervollzugs als verfassungsrechtlicher Auftrag

Steuervollzug ist kein schematischer, strikt determinierter Gesetzsvollzug. Gerade unter den Bedingungen des Massenfallrechts bei permanenter Änderung der gesetzlichen Vollzugsgrundlagen erwachsen der Finanzverwaltung zwangsläufig **Vollzugsspielräume**. Zur Erfüllung des Auftrags, die Steuern nach Maßgabe des Gesetzes gleichmäßig festzusetzen (§ 85 Satz 1 Abgabenordnung), muss sie ihre Verwaltungsressourcen und Verifikationsinstrumente gezielt einsetzen. Beim föderalen Vollzug der Steuergesetze bedarf es darum **Sicherungen für ein einheitliches Vollzugsniveau und ein Mindestmaß der Homogenität**, die das Grundgesetz auch für den Vollzug der aufkommensstarken Gemeinschaftsteuern durch die Ländern im Auftrag des Bundes (Art. 108 Abs. 3 GG) vorsieht. Allerdings besteht seit langem Streit über die Reichweite der Einwirkungsrechte des Bundes, insbesondere über die Zulässigkeit allgemeiner Weisungen, der durch das Begleitgesetz zur ersten Föderalismusreform eher noch verschärft wurde. Trotz verbleibender Meinungsunterschiede werden indes die durch das erste Föderalismusreformbegleitgesetz eingeführten Maßnahmen von Sachverständigen, insbesondere von den Präsidenten des Bundesrechnungshofes und der Landesrechnungshöfe, als in die richtige Richtung weisender Schritt zur Verbesserung und Erleichterung eines gleichmäßigen Vollzugs der Steuergesetze gewürdigt. Nach der auch von mir vertretenen Ansicht sind sie „halbherzig“, weil sie nicht weit genug gehen. Darum ist die nunmehr vorgeschlagene „Nachbesserung“ der Kooperationsnormen des FVG für den föderalen Steuervollzug allgemein zu begrüßen. Das mit dem Begleitgesetz zur zweiten Föderalismusreform gesteckte **Ziel der „Steigerung der Effizienz und Effektivität des Steuervollzugs“ ist in meinen Augen sogar einem verfassungsrechtlichen Auftrag geschuldet**. Denn die Kooperationsklausel des Art. 108 Abs. 4 GG etabliert – richtig verstanden – einen verfassungskräftigen Impuls zur stetigen Verbesserung des Steuervollzugs mit dem Ideal eines einheitlichen und gleichmäßigen Vollzugs der Steuergesetze im gesamten Bundesgebiet.

III. Neuregelungen zur Kooperation beim Steuervollzug im FVG

Da (auch) das Ergebnis der zweiten Föderalismuskommission erklärtermaßen nur auf die „punktuelle Neujustierung der Aufgaben- und Zuständigkeitsverteilung zwischen Bund und Ländern im Bereich der steuerlichen Auftragsverwaltung“ beschränkt ist, ist eine Einzelbewertung der vorgeschlagenen Maßnahmen angezeigt:

1. Außenprüfung (§ 19 Abs. 2, 4 und 5 FVG-Entwurf)

Die geplante Neufassung des § 19 FVG zur Mitwirkung des Bundeszentralamts für Steuern (BZSt) bei Außenprüfungen ist angesichts der von mir angeregten Zentralisierung der Konzernbetriebsprüfung beim Bund¹ eine „kleinstmögliche Lösung“. Inhaltlich ist sie nicht zu beanstanden, aber **optimierbar**.

§ 19 Abs. 2 FVG-Entwurf

Das Bestimmungsrecht des BZSt statt des bisherigen gegenseitigen Einvernehmens (Satz 1) schafft klare Entscheidungsstrukturen, die umständliche Konsultationen zwischen Bund und Ländern vermeiden können, ohne das Klima auf der „Arbeitsebene“ zu vergiften.

§ 19 Abs. 4 FVG-Entwurf

Die vorgeschlagene Änderung soll die Früchte der Mitwirkung des BZSt absichern, damit nicht ohne dessen Einvernehmen (bisher: nur Gelegenheit zur Stellungnahme) im weiteren Verfahren von dessen Feststellung abgerückt werden kann. Das ist sinnvoll, weil die Auswertung der Prüfungsergebnisse im Wege der Veranlagung in die Verwaltungszuständigkeit des jeweiligen Landes fällt. Auch das „Letztentscheidungsrecht“ des Bundesministeriums der Finanzen (BMF) im Streitfall ist von dem allseits anerkannten Einzelweisungsrecht des Bundes gedeckt.

§ 19 Abs. 5 FVG-Entwurf

Die Erweiterung des Benennungsrechts auf der Außenprüfung unterliegende Steuerpflichtige zielt auf Prüfungsobjekte im Sinne des § 193 Abs. 2 Nr. 2 AO ab und enthält m.E. nur eine Präzisierung, weil die bisherige Bezeichnung „Betriebe“ wohl untechnisch zu verstehen ist. Denn aus systematischer Sicht basiert § 19 FVG als interne staatliche Mitwirkungsregel für die „Außenprüfung“ auf der entsprechenden Befugnisnorm des § 193 AO. Aber auch wenn man in der geplanten Neuregelung eine Erweiterung sieht, ist diese nicht zu beanstanden, soweit im Einzelfall ein Aufklärungsbedürfnis vor Ort nach § 193 Abs. 2 Nr. 2 AO besteht.

Vorschlag: Folgeänderung in § 19 Abs. 1 FVG

Es ist zu erwägen, ob nicht mit Rücksicht auf § 19 Abs. 5 FVG-Entwurf auch in § 19 Abs. 1 Satz 2 FVG jedenfalls das Tatbestandsmerkmal „Betriebe“ entsprechend geändert werden sollte. Denn konträr zum zuvor Ausgeführten und zur aktuellen Regelungsintensivierung versteht die Literatur hierunter einschränkend nur gewerbliche sowie land- und forstwirtschaftliche

¹ Drüen, Konzernbetriebsprüfung im föderalen Steuerstaat, StuW 2007, 112 (118 ff.).

Betriebe, aber nicht Freiberufler². Weitergehend ist anzuraten, § 19 Abs. 1 und 5 FVG nicht nur insoweit abzustimmen, sondern das Bestimmungsrecht des BZSt in zeitlicher und sachlicher Hinsicht in einem Absatz zusammenzufassen.

2. Sog. Datenzugriff (§ 21 Abs. 6 FVG-Entwurf)

Der mit der Einfügung von § 21 Abs. 6 FVG-Entwurf intendierte „autonome Zugang zu den operativen Daten des Steuervollzugs der Länder“ ist – unter Wahrung allgemeiner Datenschutzstandards – **zu begrüßen**. M.E. kann der Bund seine mit der Auftragsverwaltung einhergehende Verwaltungsverantwortung für den Steuervollzug nur bei hinreichender Informationsbasis erfüllen. Da die Bundesaufsicht über eine auf Kontrolle der Rechtmäßigkeit beschränkte Rechtsaufsicht hinausgeht und vielmehr die Kontrolle und Steuerung des Bundes für die Fachaufsicht typische Gesichtspunkte umfasst, benötigt der Bund über verdichtete Informationen hinaus auch Detailvollzugsdaten aus den Ländern. Darum ist das im Gesetzesentwurf genannte Ziel der (retrospektiven) Gesetzesfolgenabschätzung nur als beispielhaftes Informationsziel zu begreifen. Die Anonymisierung der Daten des Steuervollzugs ist zur Wahrung des Steuergeheimnisses (§ 30 AO) als spezieller Ausprägung des Datenschutzes im Steuervollzug nicht zwingend. Denn ein ressortinterner Datenaustausch verstößt nicht gegen das Steuergeheimnis und würde die Einwirkungsmöglichkeiten bei der Auftragsverwaltung stärken.

3. Verwaltungsvollzug (§ 21a FVG-Entwurf)

Die vorgeschlagenen Änderungen sollen die Aufgaben und Befugnisse des BMF und der Finanzbehörden der Länder präzisieren, allerdings erscheint die **Präzisierung** ihrerseits **noch optimierbar**. Das gestufte Vorgehen zwischen Bund und Ländern zunächst einen Rahmenkatalog mit Leistungskennzahlen abzustimmen und daraufhin im nächsten Schritt mit den einzelnen Ländern bilateral Zielvereinbarungen abzuschließen, ist ein neues Stadium der Verwaltungssteuerung bei der Bundesauftragsverwaltung. Ich halte das Prozedere angesichts der zuvor aufgezeigten Vollzugsspielräume beim nur vermeintlich strikten Steuerrecht (s. II.) für sinnvoll. Da der Zustimmungsmodus des § 21a FVG unverändert bleibt, ist die bereits (auch von mir) angebrachte Kritik zu erneuern, dass sich der Bund im Ergebnis nicht durchsetzen kann, wenn eine Mehrheit der Länder den beabsichtigten Maßnahmen des Bundesministeriums widerspricht³.

² Seer, in Tipke/Kruse, Abgabenordnung/Finanzgerichtsordnung, § 19 FVG Rn. 3 (Juli 2008) m.w.N.

³ Seer/Drüen, in Kluth, Föderalismusreformgesetz, 2007, Art. 108 GG Rn. 18 ff., 21 ff.

Unklare Aufspaltung von § 21a Abs. 1 und 2 FVG-Entwurf

Indem die „gemeinsamen Vollzugsziele“ aus § 21a Abs. 1 Satz 1 FVG herausgenommen werden und eigens in Abs. 2 geregelt werden sollen, werden auf Tatbestandsebene Abgrenzungsprobleme zu Verwaltungsgrundsätzen und allgemeinen Weisungen hervorgerufen (Testfrage: Wozu rechnen welche Elemente des administrativen Risikomanagements?) und auf der Rechtsfolgenseite (Abs. 3 und 4) Unklarheiten provoziert. Bei unbefangenen Angang sind *Vollzugsziele* im Sinne des § 21a Abs. 2 FVG-Entwurf allein ergebnisorientiert zu begreifen, während die Kommissionsbegründung darunter „konkrete Maßnahmen“ versteht (Kommissionsdrucksache 174, S. 48), was die Abgrenzung zu Abs. 1 nicht erleichtert. Gewichtiger sind aber die Rechtsfolgenunsicherheiten, weil nach dem Entwurfsstand wegen der Aufspaltung die Evaluationspflicht des Abs. 3 und die Bindungswirkung des Abs. 4 nur noch für vereinbarte Vollzugsziele im Sinne des § 21a Abs. 2 FVG-Entwurf gilt. Es kann aber doch kaum gewollt sein, Zweifel an der Verbindlichkeit von allgemeinen Weisungen, Verwaltungsgrundsätzen pp. aufkommen zu lassen oder diese Kooperationsformen aus der Evaluation auszuschließen.

Vorschlag: Optimierung des Aufbaus (§ 21a FVG-Entwurf)

Insgesamt erscheint der Aufbau von § 21a Abs. 2 bis 4 FVG-Entwurf durch eine den Steuerungsebenen folgende Reihung **optimierbar**:

- „Abs. 2: Das BMF bestimmt mit Zustimmung der obersten Finanzbehörden der Länder einen Rahmenkatalog der für den Verwaltungsvollzug maßgebenden Leistungskennzahlen. Die Zustimmung dafür gilt als erteilt, wenn eine Mehrheit der Länder nicht widerspricht.
- Abs. 3: Die oberste Finanzbehörde jedes Landes vereinbart mit dem BMF unter Berücksichtigung der landesspezifischen Besonderheiten auf der Grundlage des Rahmenkatalogs bilateral Vollzugsziele für den Steuervollzug des jeweiligen Landes. Diese Vereinbarungen sind für die obersten Finanzbehörden des Bundes und der Länder verbindlich.
- Abs. 4: Die obersten Finanzbehörden des Bundes und der Länder überprüfen regelmäßig die Erfüllung der vereinbarten Vollzugsziele. Hierzu übermitteln die obersten Finanzbehörden der Länder dem Bundesministerium der Finanzen die erforderlichen Daten.“

Bei Übernahme dieser Stufung müsste § 21a Abs. 1 FVG allerdings im obigen Sinne zumindest hinsichtlich der Evaluation ergänzt werden.

IV. Weitere Delegation von Verwaltungszuständigkeiten auf das BZSt

Das BZSt nimmt nach dem ständig erweiterten ungeordneten Zuständigkeitskatalog des § 5 Abs. 1 FVG weitgehend Aufgaben wahr, die nach den Kompetenzregeln der Art. 108 Abs. 1-3 GG Verwaltungsangelegenheiten der Länder sind. Die Bedeutung des BZSt ist aufgrund der Internationalisierung der Wirtschaft und damit auch der Besteuerung und der gebotenen informationellen Vernetzung des föderalen Steuervollzugs stetig gewachsen. Die Einschätzung, dass sich diese Tendenz fortsetzen wird⁴, bestätigt der Entwurf eines Begleitgesetzes zur zweiten Föderalismusreform.

1. Steuerabzug bei beschränkter Steuerpflicht (§ 5 Abs. 1 Nr. 12 FVG Entwurf)

Nunmehr soll die Zuständigkeitsliste des § 5 FVG für das BZSt um den Steuerabzug für beschränkt Steuerpflichtige (§ 5 Abs. 1 Nr. 12 FVG-Entwurf) erweitert werden, um das Steuerabzugsverfahren zu zentralisieren. Das **Ziel der Verfahrenskonzentration** ist nicht zuletzt wegen der Komplexität des Steuerabzugs bei beschränkter Steuerpflicht, die aus dem durch die Rechtsprechung des EuGH erzwungenen Übergang vom Brutto- zum partiellen Nettoverfahren herrührt, **sowohl aus Sicht der Finanzverwaltung als auch aus Sicht des Steuerpflichtigen grundsätzlich zu begrüßen**, zumal frühere Zweifelsfragen zur Zuständigkeit ausgeräumt werden. Bei Vorgängen mit Auslandsbezug ist – wie bei vielen gleichgelagerten Kompetenzverlagerungstiteln des § 5 FVG – eine zentralisierte Bearbeitung aus Gründen der Verwaltungsökonomie wie der gesetz- und gleichmäßigen Besteuerung sinnvoll. Die Änderung der materiellen Folgevorschriften zeigt, dass nunmehr dem BZSt für diesen Bereich die zentrale und substantielle Verwaltungszuständigkeit einschließlich des Erlasses von Haftungs- und Nachforderungsbescheiden, der Vollstreckung und der nachfolgenden Veranlagung zukommen soll. In der Sache überzeugt dies, allerdings bestehen **verfassungsrechtliche Bedenken** (s. V.).

2. Übertragung der Verwaltungskompetenz für die Versicherungsteuer und die Feuer- schutzsteuer auf den Bund (§ 5 Abs. 1 Nr. 25 FVG-Entwurf)

Bei der Versicherungsteuer steht die Ertragshoheit dem Bund zu (Art. 106 Abs. 1 Nr. 4 GG), während die Länder diese Steuer im Wege der Bundesauftragsverwaltung verwalten (Art. 108 Abs. 3 Satz 1 GG). Der Bundesrechnungshof hat mehrfach „schwerwiegende Mängel“ bei der Erhebung der Versicherungsteuer festgestellt, die zu beachtlichen Steuerausfällen führen und die vor allem aus unzureichenden Prüfungskapazitäten in den einzelnen Ländern resultieren

⁴ Schmieszek, in Hübschmann/Hepp/Spitaler, Abgabenordnung/Finanzgerichtsordnung, FVG Einführung Rn. 65 (Sept. 2008).

sollen⁵. Die geplante Übertragung der Verwaltungskompetenz für die Versicherungsteuer und die Feuerschutzsteuer auf den Bund dient nach Ansicht der zweiten Föderalismuskommission der Vereinfachung des Vollzugs und seiner Verbesserung, insbesondere durch Professionalisierung der Bearbeiter durch eine ausschließliche Zuständigkeit. **Ich halte dieses inhaltlich zu begrüßende Ziel ohne Änderung der Verfassung für nicht erreichbar** (s. V. 2.).

V. Gebot der verfassungsrechtlichen Fundierung?

Sämtliche geplanten Änderungen im FVG (s. III. und IV.) verändern die verfassungsrechtlich durch Art. 108 Abs. 1 bis 3 GG vorgegebene Kompetenzzuweisung an Bund und Länder und müssen sich darum **an Art. 108 Abs. 4 GG messen lassen**. Mit dieser Kooperations- und Delegationsklausel wollte der verfassungsändernde Gesetzgeber im Jahre 1969 bewusst einen „Beweglichkeitsfaktor“ in die Steuerverwaltungshoheit einbauen und eine anpassungsfähige, effiziente Steuerverwaltung ermöglichen. Allerdings erlaubt die Verfassungsnorm nicht unbeschränkt einfachgesetzliche „Neujustierungen“⁶. Nach Ansicht des Verfassungsgerichts, der nahezu alle Kommentatoren folgen⁷, ermöglicht Art. 108 Abs. 4 GG die **„punktuelle Durchbrechung der verfassungsrechtlichen Verteilung der Verwaltungskompetenzen“**⁸. Die Modifikationen nach Art. 108 Abs. 4 S. 1 GG dürfen nach herrschender Ansicht nicht die Grundstruktur der Zuständigkeitsverteilung des Art. 108 Abs. 1-3 GG umstoßen, vielmehr müssen Durchbrechungen auf Teilbereiche beschränkt bleiben⁹. Danach erscheinen sowohl die modifizierten Kooperationsregeln (s. III.) als auch die neuen Delegationsnormen (s. IV.) **verfassungsrechtlich fragwürdig**. M.E. lässt sich wie folgt differenzieren:

1. Appell zur verfassungsrechtlichen Präzisierung der Zulässigkeit föderaler Kooperationsformen

Bekanntlich fand das Anliegen des Bundes, ein allgemeines fachliches Weisungsrecht im Bereich der steuerlichen Auftragsverwaltung in der Verfassung zu verankern, in der zweiten Föderalismuskommission keine Mehrheit. Darum bestehen die beschriebenen Verfassungszweifel (s. II.) an den durch das erste Föderalismusbegleitgesetz eingeführten und

⁵ Vgl. *Bundesrechnungshof*, Bemerkungen 2001 zur Haushalts- und Wirtschaftsführung, S. 185 ff., Abschnitt 56; Bemerkungen 2003 zur Haushalts- und Wirtschaftsführung, Abschnitt 51.

⁶ Näher zuletzt *Drüen*, Die föderale Steuerverwaltung aus der Sicht des Grundgesetzes, FR 2008, 295 (299 ff.) m.w.N.

⁷ *Jarass/Pieroth*, GG¹⁰, 2009, Art. 108 Rn. 10; *Schlette*, in v. Mangoldt/Klein/Starck, GG, Bd. 3⁵, 2005, Art. 108 Rn. 88; *Schmieszek*, in Hübschmann/ Hepp/Spitaler, a.a.O., FVG Einführung Rn. 28 (Sept. 2008); *Seer*, in Bonner Kommentar zum GG, Art. 108 Rn. 117 (Nov. 1999); *Sachs/Siekmann*, GG⁵, 2009, Art. 108 Rn. 11.

⁸ BVerfG, Beschl. v. 27.6.2002 – 2 BvF 4/98, BVerfGE 106, 1 (26).

⁹ So zuletzt *Heun*, in Dreier, GG, Bd. III², 2008, Art. 108 Rn. 19.

nunmehr behutsam fortentwickelten Kooperationsformen (s. III.) fort. **Ich erneuere darum den Appell einer verfassungsrechtlichen Absicherung des Reformschrittes.** Der verfassungsändernde Gesetzgeber sollte den bestehenden Grundkonsens festschreiben und die nötige Rechtssicherheit schaffen. Freilich wird dieser Appell wohl ungehört verhallen, zumal Bund und Länder – wie in der Vergangenheit aufgrund der Vereinbarung vom 15. Januar 1970 – den „Burgfrieden“ wahren, so dass eine Klärung der Streitfrage durch das Bundesverfassungsgericht (BVerfG) wenig wahrscheinlich ist.

2. Verfassungsgebot der Absicherung weiterer Kompetenzdelegationen

Anders sieht es bei der Delegation von Verwaltungskompetenzen auf das BZSt aus, selbst wenn sie in der Sache durchaus begrüßenswert sind. **Der ausgetretene Pfad, immer weiter den Zuständigkeitskatalog des § 5 FVG zu verlängern, ist bequem, aber verfassungsrechtlich unsicher.** Denn inzwischen ist an die Stelle der akzeptierten punktuellen Durchbrechung die **fortgesetzte Durchlöcherung** getreten. Anders als bei den Kooperationsfragen (s. V. 1.) ist es nur eine Frage der Zeit, wann das BVerfG darüber zu befinden hat, ob die Grenze des verfassungsrechtlich Zulässigen überschritten ist. Zwar führen Zuständigkeitsmängel nicht zur Nichtigkeit, aber die fehlende Zuständigkeit einer Behörde führt stets zur Rechtswidrigkeit und damit auch zur **potentiell erfolgreichen Anfechtung des Verwaltungsaktes**, selbst wenn die Maßnahme materiell rechtmäßig ist¹⁰. Nach gefestigter Rechtsprechung des Bundesverwaltungsgerichts führt die fehlende sachliche Zuständigkeit der Behörde dazu, dass selbst ein materiell rechtmäßiger Verwaltungsakt im Rechtsbehelfsverfahren aufzuheben ist, weil der **Zuständigkeitsverteilung zwischen den Behörden eine Schutzfunktion zugunsten der Bürger** zukommt¹¹. Versicherer (§ 5 Abs. 1 Nr. 25 FVG-Entwurf) und beschränkt Steuerpflichtige, die beim Steuerabzug nach § 5 Abs. 1 Nr. 12 FVG-Entwurf einen belastenden Verwaltungsakt vom BZSt erhalten (insbesondere Erlass eines Haftungsbescheides oder bei Durchführung der Vollstreckung) können sich unmittelbar gegen ihn mit der Rüge wehren, dass die Kompetenzübertragung wegen Verstoß gegen Art. 108 GG verfassungswidrig und darum der angefochtene Bescheid rechtswidrig sei. Teilt das zuständige Finanzgericht diese Ansicht hat das BVerfG aufgrund einer Richtervorlage nach Art. 100 Abs. 1 GG darüber zu befinden. Anders als bei der Kooperation hat die **Delegation von Verwaltungszuständigkeiten unmittelbare Außenwirkung**. Das

¹⁰ Vgl. *Bonk/Schmitz*, in Stelkens/Bonk/Sachs, *Verwaltungsverfahrensgesetz*⁷, 2008, § 3 Rn. 8 m.w.N.

¹¹ BVerwG, Urteil 9.3.2005 – 6 C 3/04, NJW 2005, 2330 (2332) m.w.N.

Risiko von Rechtsschutzverfahren wegen verfassungsrechtlich fragwürdiger Zuständigkeitsverschiebungen sollte der Gesetzgeber nicht eingehen.

Bei internationalen Sachverhalten scheint es nicht ausgeschlossen, dass das BVerfG wegen der Vollzugsschwierigkeiten – parallel zu anderen Fallgruppen – eine ungeschriebene Delegationsermächtigung kraft Natur der Sache zugestehen mag. Gesichert ist die Rechtsprechung zu dieser Figur aber keineswegs. Ohnehin krankt die verfassungsrechtliche Delegationsnorm des Art. 108 Abs. 4 GG daran, dass für internationale Sachverhalte, die die Verwaltungsmacht der Länder übersteigen, keine Sonderregel vorgesehen ist. Insoweit wäre eine **Klarstellung in Art. 108 Abs. 4 GG gerade wegen der kontinuierlich wachsenden internationalen Zuständigkeiten des BZSt mehr als hilfreich.**

Klar verfassungswidrig ist die geplante Übertragung der Verwaltungskompetenz für die Versicherungsteuer und die Feuerschutzsteuer auf das BZSt (§ 5 Abs. 1 Nr. 25 FVG-Entwurf). Denn mit dem vorgetragenen Argument der „Professionalisierung der Bearbeiter“ durch eine Zuständigkeitskonzentration könnte auch die Verwaltung weiterer Steuern gegen die verfassungsrechtliche Verteilung beim Bund angesiedelt werden. Es ist letztlich nur durch den Umstand zu erklären, dass die Länder bei der Bundesauftragsverwaltung keinen Ersatz ihrer Kosten verlangen können, warum dieser Zuständigkeitstransfer in der zweiten Föderalismuskommission nicht auf deutlichen Widerstand der Länder gestoßen ist. **Die Zuständigkeitsverteilung in Art. 108 GG ist aber keine Frage politischer oder finanzieller Opportunität.** Das in der Gesetzesbegründung eingeräumte Motiv, die Verwaltungskompetenz für die Versicherungssteuer „im Interesse einer vollständigen Kompetenzzflechtung auf den Bund zu übertragen“ (so der Gesetzentwurf der Fraktion der CDU/CSU und SPD zum Entwurf eines Begleitgesetzes zur zweiten Föderalismusreform, BT-Drucksache 16/12400 v. 24.3.2009, S. 41) illustriert, dass trotz nicht zu leugnender derzeitiger Vollzugsprobleme (s. IV. 2.) bei Lichte kein von Art. 108 Abs. 4 GG gedecktes Ziel verfolgt wird. **Denn eine Kompetenzzflechtung entgegen der regulären Kompetenzverteilung im Grundgesetz lässt sich nicht über Art. 108 Abs. 4 GG, sondern nur durch Änderung des Grundgesetzes erreichen.** Insoweit gibt es zu dem – freilich steinigem – Weg keine Alternative.

KD Drüen

Düsseldorf, den 29. April 2009

Univ.-Prof. Dr. Klaus-Dieter Drüen