

Editorial

Editorial

Steuervollzug 2.0 – so wird das aktuelle Reformvorhaben zur Modernisierung des Besteuerungsverfahrens¹ gelegentlich bezeichnet². Es handelt sich um eines der großen Zukunftsthemen des Steuerrechts, das sich nicht darin erschöpfen darf, amtliche Formulare auf Papier durch elektronische Fassungen, den Postweg durch das Verschicken von E-Mails zu ersetzen, vielmehr werden neue Formen eines kooperativen Verwaltungsvollzugs denkbar³. § 89 Abs. 1 AO sieht zwar keine allgemeine Steuerberatung durch die Finanzbehörden vor, aber nichts spricht dagegen, die Online-Steuererklärung mit umfassenden Online-Hilfefunktionen zu versehen, mittels derer der Steuerpflichtige bei Abgabe der Erklärung seine Fragen direkt mit dem Finanzamt klären kann. Roman Seer hat in Heft 4/2015 den Begriff der „hoheitlich kontrollierten Selbstregulierung“⁴ verwendet. Diese Verlagerung von Aufgaben auf die Steuerpflichtigen müsse durch Hilfsangebote der Finanzverwaltung (Auskünfte, tatsächliche Verständigungen, Akteneinsichtsanspruch) flankiert werden. Es geht also nicht nur um hoheitliche Kontrolle, sondern auch um „hoheitlich assistierte Selbstregulierung“. Dazu ist es freilich erforderlich, die Automatisierung nicht ausschließlich in den Dienst des Risikomanagements der Finanzverwaltung zu stellen, sondern auch für Erleichterungen auf der Seite der Steuerpflichtigen und ihrer Berater zu nutzen. Dies impliziert es, die traditionelle Vorstellung vom Steuervollzug als einseitig hoheitlichen Akt zu überdenken.

Leider finden derartige Zukunftsfragen des Steuervollzugs und Besteuerungsverfahrens im wissenschaftlichen Diskurs bisher nicht die Beachtung, die ihnen gebührt. Dies mag daran liegen, dass es sich um eine (vermeintliche) Juristendomäne handelt und der Kreis der Autoren, die zum Steuerverfahren publizieren, sehr überschaubar ist. Die moderne Verwaltungswissenschaft, in der ganz oben Fragen des *E-Government* angesiedelt sind, ist aber eine Querschnittsmaterie, die in besonderem Maße auf Interdisziplinarität angelegt ist. Neben juristisch zu beantwortenden Fragen der Rechtsstaatlichkeit des Besteuerungsverfahrens können organisationswissenschaftliche Ansätze ebenso fruchtbar werden wie verhaltensökonomische. Der Steuervollzug bietet sich zudem in besonderer Weise für empirische Untersuchungen an. Durch-

setzbarkeit sowie Erhebungs- und Befolgungskosten der Steuergesetze sind bislang weitgehend eine Blackbox⁵. Dies führt dazu, dass die diesbezüglichen Angaben in Gesetzesvorlagen oft wenig plausibel erscheinen. Doch genauso wenig befriedigend ist es, wenn auf der Gegenseite mit – nicht belegten – hohen Verwaltungskosten gegen Steuergesetze Stimmung gemacht wird⁶.

Der Bedarf an Grundlagenarbeiten zum Steuervollzug ist beträchtlich, umso mehr wenn man den grenzüberschreitenden Vollzug mit in den Blick nimmt. So bemerkenswert es ist, dass sich im Oktober 2014 immerhin 51 Staaten vertraglich zu einem automatischen Informationsaustausch verpflichtet haben, werfen grenzüberschreitende Datenströme zwischen den Finanzverwaltungen eine Fülle von offenen Fragen auf, solange die nationalen Verwaltungsstandards stark divergieren. Das FG Köln hat zudem zu Recht ausreichende Rechtsgrundlagen für die grenzüberschreitende Zusammenarbeit im BEPS-Kontext angemahnt⁷.

Über allen Risiken sollten die Chancen der internationalen Vernetzung und der Digitalisierung des Steuervollzugs indes nicht aus dem Blick geraten. Richtig verstanden birgt das *E-Government* Chancen für die Finanzverwaltung, die einzelnen Steuerberater und Steuerpflichtigen. Wird die Modernisierung in den Dienst eines gleichheitssatzkonformen Gesamtvollzugs gestellt, profitiert die Gemeinschaft der Steuerzahler.

Da passt es, dass auch STEUER UND WIRTSCHAFT online geht⁸. In der zweiten Jahreshälfte 2016 wird die Zeitschrift nicht nur einen eigenen Internetauftritt bekommen, sondern auch mit einem eigenen Modul in das Online-Angebot des Otto Schmidt-Verlages aufgenommen. Digital wird Print ergänzen, keineswegs ersetzen, aber die digitale Verfügbarkeit verspricht zum einen eine bessere und schnellere Verfügbarkeit im Ausland, wo STEUER UND WIRTSCHAFT durchaus geschätzt wird, zum anderen ermöglicht die Verlinkung mit dem übrigen Datenbestand deutlich komfortablere Recherchemöglichkeiten, wie etwa den unmittelbaren Zugriff auf in StuW-Beiträgen zitierte Urteile.

Welche Themen werden das Jahr 2016 sonst noch beherrschen? Bereits gesetzt ist die Fortführung der BEPS-Debatte. Das im letzten Herbst veröffentlichte

1 Entwurf eines Gesetzes zur Modernisierung des Besteuerungsverfahrens v. 18.12.2015, BR-Drucks. 631/15.

2 Vgl. z.B. den Aufsatztitel von Deckers/Vieten, FR 2015, 913.

3 S. hierzu vor dem Hintergrund der BEPS-Debatte auch Ehrke-Rabel, StuW 2015, 101 ff.

4 StuW 2015, 315 (321).

5 Deutlich etwa, wenn sich Homburg in der 7. Aufl. 2015 seines Lehrbuchs zur Allgemeinen Steuerlehre zu den Vollzugskosten auf eine RWI Studie aus dem Jahr 1984 bezieht.

6 Besonders zur Erbschaft- und Vermögensteuer finden sich hierzu viele unbelegte Behauptungen. Dass Bewertungsverfahren im Rahmen von Substanzsteuern besonderen Ver-

waltungsaufwand erzeugen, insbesondere wenn diese laufend erhoben werden, liegt auf der Hand, es trüge aber zur Verschärfung ungemein bei, wenn man wüsste, ob diese sich auf fünf oder fünfzig Prozent des Steueraufkommens belaufen. Zur diesbezüglichen Unsicherheit Wiss. Beirat beim BMF, Die Begünstigung des Unternehmensvermögens in der Erbschaftsteuer, 01/2012, 39.

7 Hierzu FG Köln v. 7.9.2015 – 2 V 1375/15, EFG 2015, 1769.

8 Bereits derzeit ist es möglich, über <http://www.steuerrrecht.uni-koeln.de/8755.html> Inhaltsverzeichnisse und eine Beitragsvorschau online einzusehen.

Konvolut von Empfehlungen der OECD⁹ bedarf intensiver wissenschaftlicher Aufarbeitung. Das für das Frühjahr 2016 angekündigte BEPS-Umsetzungsgesetz kommt aus meiner Sicht viel zu früh. Selbst dort, wo sich die OECD-Mitgliedstaaten völkerrechtlich gebunden haben, gibt es keine Notwendigkeit, dass Deutschland als Musterschüler eine Vorreiterrolle übernimmt. Selbstverständlich müssen auch völkerrechtliche Zusagen eingehalten werden – selbst wenn das BVerfG den fortgesetzten Vertragsbruch durch *treaty overrides* nicht für verfassungswidrig erklären sollte¹⁰. Es geht indes nicht darum, die Arbeiten der OECD im Nachhinein zu torpedieren, sondern nur um die Vermeidung übereilter Eingriffe in die Grundkonzeption des nationalen Steuersystems, wie sie insbesondere eine weitreichende allgemeine Korrespondenzregel mit sich brächte. Überdies sollten die OECD-Empfehlungen zum Anlass genommen werden, die BEPS-Initiative einer koordinierten Weiterentwicklung des internationalen Steuerrechts nicht nur als Einbahnstraße weiterer Verschärfung von Abwehrmaßnahmen zu verstehen, sondern den Bestand der Abwehrmaßnahmen, wie etwa das Außensteuergesetz, daraufhin zu analysieren, ob es einer Lockerung

bedarf, um Doppelbesteuerung zu verhindern. Internationale Standards zielen eben nicht nur auf die Vermeidung von doppelter Nichtbesteuerung, sondern auch von internationaler Doppelbesteuerung. Für die Wissenschaft ist die BEPS-Diskussion ein Geschenk, liefert sie doch lauter sowohl empirisch als auch dogmatisch anspruchsvolle Fragen. Die Debatte ist auch in STEUER UND WIRTSCHAFT in vollem Gange (s. z.B. die Beiträge von *Watrin/Thomsen* und *Pleil/Schwibinger* in diesem Heft)¹¹.

Spätestens im Herbst 2016 werden sich zudem die Wahlkampfthemen herauskristallisieren. Ein Schwerpunkt könnte im Bereich der Familienbesteuerung liegen. Aufgegriffen haben *Ralf Maiterth* und *Malte Chirvi* das Thema bereits in Heft 1 des Jahrgangs 2015¹². Unterschiedliche Familienvorverständnisse laden die Diskussion emotional auf. Welche Rolle der Steuergesetzgebung in diesem Umfeld zukommt, ist auch unter Ökonomen und Juristen nach wie vor umstritten. STEUER UND WIRTSCHAFT bietet sich an, die Positionen auszutauschen.

Köln, im Januar 2016

JOHANNA HEY

9 Zum Final BEPS-Package s. <http://www.oecd.org/tax/beps-2015-final-reports.htm>.

10 Vgl. BVerfG-Verfahren 2 BvL 1/12 auf Vorlage des Ersten Senats des BFH v. 10.1.2012 – I R 66/09, BFH/NV 2012,

1056.

11 *Watrin/Thomsen*, StuW 2016, 3 ff.; *Pleil/Schwibinger*, StuW 2016, 15 ff.

12 *Maiterth/Chirvi*, StuW 2015, 18 ff.