

ifst

Institut Finanzen und Steuern

Die Steuerpolitik der neuen Legislaturperiode

Tagungsband zum ifst-Kolloquium
am 5. Dezember 2013

mit MdB Lothar Binding, Prof. Dr. Johanna Hey,
MdB Hartmut Koschyk, MdB Dr. Michael Meister,
Prof. Dr. Roman Seer, MD Michael Sell,
Prof. Dr. Uwe Wagschal, Berthold Welling,
Uwe Zimmermann

Prof. Dr. Uwe Wagschal
Dipl.-Kffr. Sabine Simon

In Medienkooperation mit

**DER
BETRIEB**

Zitiervorschlag:

Wagschal/Simon, ifst-Schrift Nr. 496 (2014)

ISBN: 978-3-89737-041-8

15,00 Euro inkl. USt. zzgl. Versandkosten

© Institut Finanzen und Steuern e.V.

Gertraudenstraße 20, 10178 Berlin

In Medienkooperation mit DER BETRIEB

Einzelbezug über www.der-betrieb-shop.de/ifst

E-Mail: kundenservice@fachmedien.de

Tel.: (0800) 0001637; Fax: (0800) 0002959

Abonnenten von DER BETRIEB wird ein Rabatt in Höhe
von 20 % eingeräumt.

ifst

Institut Finanzen und Steuern

Die Steuerpolitik der neuen Legislaturperiode

Tagungsband zum ifst-Kolloquium
am 5. Dezember 2013

mit MdB Lothar Binding, Prof. Dr. Johanna Hey,
MdB Hartmut Koschyk, MdB Dr. Michael Meister,
Prof. Dr. Roman Seer, MD Michael Sell,
Prof. Dr. Uwe Wagschal, Berthold Welling,
Uwe Zimmermann

Prof. Dr. Uwe Wagschal
Dipl.-Kffr. Sabine Simon

In Medienkooperation mit

**DER
BETRIEB**

Das Institut Finanzen und Steuern überreicht Ihnen
die ifst-Schrift Nr. 496:

Die Steuerpolitik der neuen Legislaturperiode Tagungsband zum ifst-Kolloquium am 5. Dezember 2013

Am 27.11.2013 wurde zwischen den Parteien CDU/CSU und SPD der Koalitionsvertrag für die 18. Legislaturperiode des Deutschen Bundestages geschlossen. Eine Woche später, am 5. Dezember, versammelte das ifst Vertreter aus Politik, Wissenschaft und Wirtschaft zu einem Kolloquium über „Die Steuerpolitik der neuen Legislaturperiode“. Der Koalitionsvertrag selbst gibt hier – mit nur einigen Ausnahmen – wenig inhaltliche Konkretisierungen. Ziel der Veranstaltung war daher zunächst, bestehenden Reformbedarf im Steuerrecht zu benennen und mit dem koalitionsvertraglich gezogenen Handlungsrahmen abzugleichen.

Nach der letzten Steuerschätzung werden für die Jahre 2014 bis 2017 bereits Steuermehreinnahmen von insgesamt 303,8 Mrd. € (Bund: 113,6 Mrd. €) gegenüber dem Jahr 2012 erwartet. Dennoch wurde nach Veröffentlichung des Koalitionsvertrags der ernsthafte Wille der Regierungsparteien zu einer Umsetzung auch „guter Steuerreformen“, die nicht allein verdeckt auf Steuermehreinnahmen zielen, vermisst. Diskutiert wurde daher die Frage, ob es in den nächsten Jahren nicht doch – offen oder verdeckt – zu weiteren Steuererhöhungen kommen wird und inwieweit weitere Steuerreformen angegangen werden sollen.

Der heutige PStS MdB Dr. Michael Meister (CDU) und MdB Hartmut Koschyk (CSU; PStS zum Zeitpunkt des Kolloquiums) warben für eine positive Lesart der schwarz-roten Koalitionspläne: Ausdrücklich soll es nicht nur „keine neuen Steuern“ in der neuen Legislaturperiode geben – ausgenommen die formalen Pläne zu einer EU-Finanztransaktionssteuer. Auch weitere, nicht ausdrücklich koalitionsvertraglich festgehaltene Reformen wie etwa zur Steuervereinfachung will man angehen.

Der vorliegende Tagungsband enthält einen Beitrag zu den steuerpolitischen Inhalten des Koalitionsvertrages sowie einen zusammenfassenden Tagungsbericht.

Institut Finanzen und Steuern
Prof. Dr. Johanna Hey

Berlin/Köln, im März 2014

Inhaltsverzeichnis

I.	Der Koalitionsvertrag und seine steuerpolitischen Inhalte (Prof. Dr. Uwe Wagschal)	7
	1. Regierungsbildung, Koalitionsvertrag und Politikwandel	7
	2. Steuerthemen in den Wahlprogrammen	14
	3. Ergebnisse der Koalitionsverhandlungen	17
	a. Steuerpolitische Themen und Beschlüsse	17
	b. Steuerpolitische Entscheidungen	18
	c. Entscheidungen in der Rentenversicherung	23
	4. Bewertung und Zusammenfassung	27
II.	Tagungsbericht (Dipl.-Kffr. Sabine Simon)	29
III.	Literaturhinweise	66

I. Der Koalitionsvertrag und seine steuerpolitischen Inhalte (Prof. Dr. Uwe Wagschal¹)

1. Regierungsbildung, Koalitionsvertrag und Politikwandel

Mit der Vereidigung der Bundesregierung am 17. Dezember 2013 ging die längste Regierungsbildung in der Geschichte der Bundesrepublik Deutschland zu Ende. Die Bildung der dritten Großen Koalition nach 1966–1969 sowie 2005–2009 dauerte insgesamt 86 Tage und damit so lange wie niemals zuvor (vgl. Abbildung 1). Zwar waren die reinen Koalitionsverhandlungen mit 35 Tagen ebenfalls überdurchschnittlich lange (Durchschnitt liegt bei 23 Tagen), doch erklärt die Verhandlungsdauer nur einen Teil der langen Regierungsbildung. Besonders lange dauerte es, bis die Koalitionsverhandlungen überhaupt begonnen wurden. Ganze 31 Tage dauerten die Verhandlungsvorbereitungen, weil unter anderem zwei Sondierungsgespräche mit den Grünen stattfanden, mit denen die Union rein rechnerisch auch eine Regierung hätte bilden können.

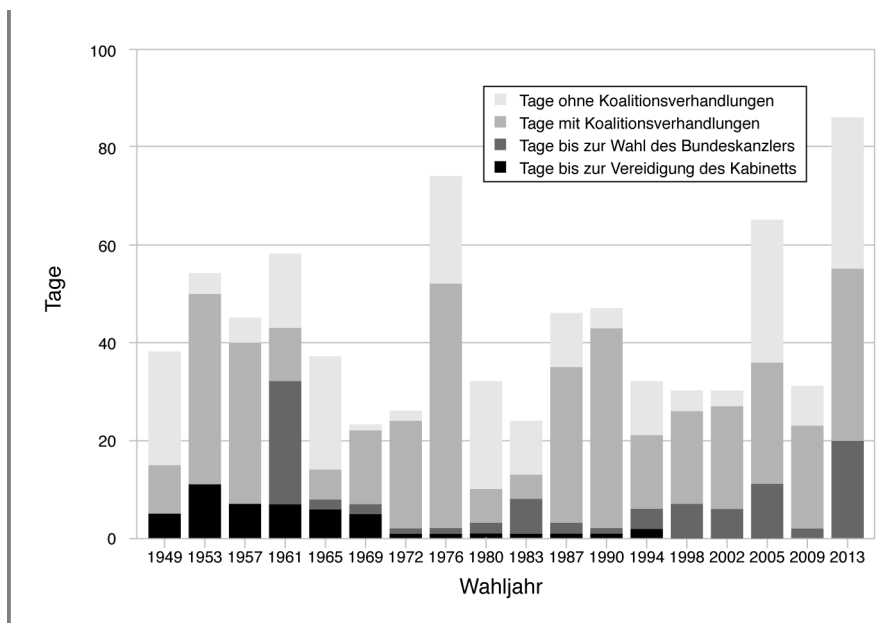
Nicht nur die lange Dauer der Regierungsbildung war außergewöhnlich, sondern auch die Mitgliederbefragung der SPD zur Absegnung des Koalitionsvertrags. Am 27. November wurde der Vertrag vorgestellt, jedoch erst nach dem SPD-Mitgliederentscheid am 16. Dezember unterzeichnet. Im Zeitraum bis zum 12. Dezember nahmen rund 78 % (369.680) aller SPD-Mitglieder am Mitgliedervotum teil. Mit 75,96 % der gültigen Stimmen war die Zustimmungquote beachtlich hoch.

Betrachtet man die Koalitionsverhandlungen, die zur Bildung der dritten Großen Koalition in der Geschichte der Bundesrepublik geführt haben, fallen wiederum mehrere Besonderheiten auf: Zunächst einmal waren die Verhandlungsgruppen außergewöhnlich groß. Mit 75 Teilnehmern in der sogenannten „Großen Runde“ waren die Verhandlungsgruppen aus CDU (27 Teilnehmer), CSU (18 Teilnehmer) sowie SPD (30 Teilnehmer) so zahlreich besetzt wie noch niemals zuvor in der Geschichte der Bundesrepublik und sogar mehr als doppelt so groß als bei der Bildung der zweiten Großen Koalition im Jahr 2005. Daneben gab es noch die sogenannte Kleine Runde der zentralen Entscheidungsträger, die aus 15 Mitgliedern bestand und von den Parteivorsitzenden der jeweiligen Parteien geleitet wurde (*Merkel, Seehofer und Gabriel*). Die einzelnen Politikfelder wurden in 12 Arbeitsgruppen sowie vier Unterarbeitsgruppen verhandelt.

¹ Prof. Dr. Uwe Wagschal ist Inhaber der Professur für Vergleichende Regierungslehre an der Albert-Ludwigs-Universität Freiburg.

Steuerpolitische Themen wurden dabei in der Arbeitsgruppe „Finanzen, Haushalt und Bund-Länder-(Kommunen-)Finanzbeziehungen“ unter den beiden Vorsitzenden *Wolfgang Schäuble* (CDU) und *Olaf Scholz* (SPD) verhandelt. Insgesamt 18 Teilnehmer waren in dieser Arbeitsgruppe vertreten sowie 13 weitere Teilnehmer in der Unterarbeitsgruppe „Bankenregulierung, Europa, Euro“ unter der Leitung von *Herbert Reul* (CDU) und *Martin Schulz* (SPD).

Abbildung 1: Dauer der Regierungsbildungen seit 1949



Datenquelle: Für die Wahlperioden 1–11: *Datenhandbuch des Deutschen Bundestags* (1999), für die Wahlperioden 12–17: http://www.bundestag.de/dokumente/datenhandbuch/06/06_07/ sowie eigene Recherchen für die 18. Wahlperiode.

Bemerkenswert ist auch die Länge des vereinbarten Koalitionsvertrags, der mit 185 Seiten sehr umfangreich ist, wenn auch nicht ganz so groß wie derjenige aus dem Jahr 2005 (vgl. Tabelle 1). Im Hinblick auf die Bedeutung der steuerpolitischen Themen kann man in dem Koalitionsvertrag von 2013 keine herausragenden steuerpolitischen Akzente ausmachen, die vergangenen Koalitionsverträge der Regierungsbildungen 2002, 2005 und 2009 wiesen eine deutlich größere Reformagenda auf. Die Häufigkeit der Erwähnung von steuerpolitischen Themen liegt insgesamt auf dem Niveau der vergangenen Koalitionsverträge. Lediglich der Koalitionsvertrag des Jahres 2002

zeigt eine weitaus häufigere Erwähnung steuerpolitischer Themen, da damals steuerpolitische Themen deutlich prominenter in der Öffentlichkeit diskutiert wurden. Generell ist ein Muster erkennbar, dass Koalitionsverträge mit Partnern im selben politischen Lager schneller und einfacher geschlossen werden und auch weniger eng in Koalitionsvereinbarungen „kodifiziert“ werden als in Großen Koalitionen. Im langfristigen Trend werden Koalitionsverträge außerdem immer länger. So gab es für die ersten drei Regierungsbildungen nach Bundestagswahlen keine veröffentlichten Koalitionsverträge, sondern lediglich Absprachen in Form von Briefwechseln, die nur auf inhaltlich-politische Fragen beschränkt waren. Erst nach der Bundestagswahl 1961 wurde im Oktober desselben Jahres der erste formale Koalitionsvertrag zwischen CDU, CSU und FDP geschlossen, der lediglich neun Seiten umfasste.

Tabelle 1: Koalitionsverhandlungen im Vergleich

Aspekt	Rot-Grün 2 (2002)	Große Koalition 2 (2005)	Schwarz- Gelb (2009)	Große Koalition 3 (2013)
Länge des Koalitionsvertrages in Seiten	88	224	132	185
Dauer (Tage) der Koalitionsverhandlungen (d.h. Wahltag bis zur Vereidigung des Kabinetts)	30	65	31	86
Größe der Verhandlungsgruppe (Große Runde)	14	32	27	75
Titel des Koalitionsvertrages	Erneuerung – Gerechtigkeit – Nachhaltigkeit	Gemeinsam für Deutschland. Mit Mut und Menschlichkeit	Wachstum. Bildung. Zusammenhalt	Deutschlands Zukunft gestalten
Häufigkeit der Erwähnung steuerpolitischer Themen	99 Nennungen = 1,1 mal pro Seite	159 Nennungen = 0,71 mal pro Seite	98 Nennungen = 0,74 mal pro Seite	143 Nennungen = 0,77 mal pro Seite

Die Koalitionspräferenz der meisten Wähler, so die Umfrageergebnisse der Forschungsgruppe Wahlen vor und nach der Bundestagswahl, war die Bildung einer Großen Koalition. Im ersten Politbarometer nach der Bundestagswahl sprachen sich 52 % für eine Große Koalition aus, während 26 % der Befragten eine Koalition aus Union und Grüne befürworteten und lediglich 19 % eine Koalition aus SPD, Grüne und Linke wünschten. Gleichwohl wird sowohl in der Wissenschaft als auch in den Medien oft große Unzufriedenheit mit diesem Koalitionstypus geäußert. Hintergrund sind Überlegungen, die etwa auf *Tsebelis* (2002) zurückgehen und wonach sich programmatisch stark unterscheidende Koalitionen eher auf einen kleinsten gemeinsamen Nenner einigen, womit große Politikwechsel eher unwahrscheinlich sind.

Ein Hauptgrund für geringe Reformtätigkeit sind – nach *Tsebelis* – Vetospieler im politischen System. Diese Akteure oder Institutionen, deren Zustimmung für einen Politikwandel notwendig ist, können Regierungsparteien, der Bundestag und Bundesrat, aber auch das Verfassungsgericht sein. Je mehr Vetospieler in einem System existieren, desto eher drohen Reformblockaden. Deutschland weist im internationalen Vergleich eine hohe Anzahl solcher Vetospieler auf. Allerdings berücksichtigt dieser Befund nicht, dass Institutionen wie etwa der Bundesrat durch eine Große Koalition als Vetospieler „umspielt“ oder gar ausgeschaltet werden können. Betrachtet man beispielsweise die bisherigen Großen Koalitionen, so kann man feststellen, dass die Häufigkeit von Grundgesetzänderungen während Phasen Großer Koalitionen am höchsten ist. In den bisherigen sieben Jahren Großer Koalitionen (von 64 Jahren der Existenz der Bundesrepublik) wurden immerhin rund 48 % aller Grundgesetzänderungen verabschiedet.

Rechnerisch waren nach der Bundestagswahl 2013 neben der Großen Koalition aus CDU/CSU und SPD noch weitere Koalitionsbildungen möglich: So fanden zwei Sondierungsgespräche zwischen CDU/CSU und Grüne statt, aber auch eine Koalition aus Linke, Grüne und SPD wäre rechnerisch möglich gewesen. Entscheidend für eine Koalitionsbildung sind – so die Erfahrungen des internationalen Vergleichs – vor allem drei Faktoren: die Größe der Koalition, die ideologische Distanz der Parteien sowie ihre Positionierung auf der Links-Rechts-Skala. Im Lichte dieser Erfahrungen sprach vieles für die Große Koalition, zumal die SPD eine Koalition mit der Linken im Vorfeld der Wahl ausgeschlossen hatte.

Zudem werden oft aus verhandlungslogischen Gründen Koalitionen mit der geringsten Zahl der Koalitionspartner gebildet. Eine weitere Theorie besagt, dass die Mitte des Parteiensystems bei der Koalitionsbildung eine entschei-

dende Rolle einnimmt. Diese Mitteposition wird im neuen Bundestag von der SPD eingenommen. Die Große Koalition würde unter allen denkbaren Optionen hier den geringsten Abstand zur Mitte hervorbringen. Schließlich ist in der Großen Koalition die ideologische Spannweite auf der Links-Rechts-Skala im Vergleich zu allen anderen Koalitionen am geringsten. Insofern würden die meisten politikwissenschaftlichen Koalitionstheorien als Ergebnis der Bundestagswahl die Große Koalition als wahrscheinlichste Option vorhersagen.

Die ideologischen und programmatischen Unterschiede der Parteien können mit Hilfe des Wahl-O-Mats überprüft werden. Dieses Tool der Bundeszentrale für politische Bildung liefert nicht nur die programmatische Nähe eines Nutzers zu einer bestimmten Partei, sondern ermöglicht es auch, die Ähnlichkeit und die Unterschiedlichkeit sämtlicher Parteien untereinander zu berechnen. Grundlage sind dabei die 38 Fragen des Wahl-O-Mats, zu denen sich alle Parteien positioniert haben: entweder zustimmend, „ohne Meinung bzw. neutral“ oder ablehnend. Weist man diesen drei Antwortmöglichkeiten die Werte 2, 1 und 0 zu, würde die maximale Differenz 76 betragen. Wenn sich zwei Parteien also bei allen 38 Fragen völlig gegensätzlich positionieren, wären diese 76 Punkte 100 % der möglichen Differenz.²

Tabelle 2: Programmatische Differenzen zwischen den im Bundestag vertretenen Parteien auf Basis des Wahl-O-Mat für die Bundestagswahl 2013.

Platz	Parteien	Absolute Differenz	%-Differenz
1	GRÜNE – LINKE	9	12
2	SPD – GRÜNE	20	26
3	SPD – LINKE	21	27
4	CDU/CSU – SPD	35	46
5	CDU/CSU – GRÜNE	47	62
6	CDU/CSU – LINKE	56	74

Anmerkung: Maximale Differenz beim Wahl-O-Mat 2013: 76 Punkte, die einer Differenz von 100 % entsprechen

² Nahmen im Jahr 2002, der erstmaligen Anwendung, bereits 3,6 Millionen Personen den Wahl-O-Mat in Anspruch, wuchs deren Zahl 2005 auf 5,1 Millionen und dann auf 6,7 Millionen zur Bundestagswahl im Jahr 2009. Mit 13,27 Millionen Nutzern erlebte die Bundestagswahl im Jahr 2013 den absolut und relativ größten Anstieg der Nutzerzahl.

Für die vier im Bundestag vertretenen Parteien kann man sechs solcher Differenzen berechnen (vgl. Tabelle 2). Die Differenz zwischen CDU/CSU und SPD liegt hier mit 35 Punkten im Mittelfeld. Die beiden großen Volksparteien sind somit programmatisch deutlich zu unterscheiden. Die größten Unterschiede sind zwischen CDU/CSU und der Linken zu beobachten. Die größte Ähnlichkeit besteht seit 2002 stets zwischen Linken und Grünen. Diese Ergebnisse bestätigen im Großen und Ganzen die aufgeteilte Struktur und Arithmetik des bundesdeutschen Parteiensystems in zwei Blöcke (wenn man die FDP und AfD noch mit hinzunimmt) mit einer klaren Links-Rechts-Struktur. Die Parteien im linken Parteienspektrum sind sich untereinander ähnlich und die Parteien im bürgerlichen eher rechten Spektrum sind sich ebenfalls programmatisch ähnlich. Im Hinblick auf die steuerpolitischen Fragen im Wahl-O-Mat zeigte sich im Vorfeld der Bundestagswahl ebenfalls eine Differenz zwischen der Union sowie SPD, Grünen und Linke. Waren diese für eine Erhöhung des Spitzensteuersatzes, lehnte die Union eine solche Erhöhung ab.

Auch inhaltlich spricht viel für eine Große Koalition, denn sie würde nicht mit einer permanenten Politikblockade durch den Bundesrat zu rechnen haben. In Deutschland sind gegenläufige Mehrheiten im Bundestag und Bundesrat die Norm und die jeweiligen Oppositionsparteien haben über ihre Bundesratsmehrheit oft Reformen und Gesetze zu Fall gebracht. In rund 70 % der Zeit seit 1949 sahen sich Bundesregierungen solchen erschwerten Handlungsbedingungen gegenübergestellt. In einer Großen Koalition könnte damit die wesentliche Ursache für die unterdurchschnittliche deutsche Reformbilanz der vergangenen Jahre gemildert werden. Aktuell sind die Mehrheitsverhältnisse im Bundesrat (der insgesamt 69 Stimmen umfasst, die einheitlich abgegeben werden müssen) jedoch nicht so eindeutig wie bei der letzten Großen Koalition 2005–2009, obwohl bis auf den baden-württembergischen alle Ministerpräsidenten der Union oder der SPD angehören.

Die vor der Bundestagswahl amtierende schwarz-gelbe Koalition hatte mit der Wahl in Nordrhein-Westfalen 2010 im Bundesrat keine eigene Mehrheit von Landesregierungen mit gleicher politischer Zusammensetzung mehr. Somit war die damalige Bundesregierung auf Stimmen von Bundesländern mit Oppositionsbeteiligung angewiesen, um Zustimmungsgesetze und verfassungsändernde Gesetze zu verabschieden. Seit der Wahl in Niedersachsen im Januar 2013 hatte die schwarz-gelbe Regierung im Bundesrat sogar eine Opposition aus SPD, Grünen, Linken (Brandenburg) und SSW (Schleswig-Holstein) mit eigener Mehrheit von 36 Stimmen gegen sich. Schwarz-Gelb verfügte nur noch über die Stimmen aus Bayern (6), Hessen (5) und Sach-

sen (4), während „Große Koalitionen“ aus CDU und SPD über 18 Stimmen verfügten.

Nach der Bundestagswahl schied im Gefolge der Bayernwahl im Herbst 2013 die FDP aus der dortigen Regierung aus. Die Große Koalition hat dadurch und mit den 3 SPD-Stimmen aus Hamburg nun 27 Stimmen hinter sich, was nicht für eine eigene Mehrheit ausreicht. Dafür bräuchte sie entweder die gleichzeitige Zustimmung von Schwarz-Gelb in Sachsen (4) und Rot-Rot in Brandenburg (4) oder sie muss mit den Grünen Kompromisse schließen, die – durch die neue schwarz-grüne Koalition in Hessen – in jeder anderen Landesregierung vertreten sind. So gibt es aktuell fünf rot-grüne Landesregierungen (davon in Schleswig-Holstein unter Beteiligung des SSW) und eine grün-rote Regierung in Baden-Württemberg. Durch Regierungswechsel auf Länderebene könnte die Große Koalition noch eine eigene Mehrheit im Bundesrat erlangen – eventuell sogar noch in diesem Jahr, da Sachsen und Brandenburg im Herbst wählen. Darüber hinaus wäre das Blockadepotenzial der Grünen begrenzt, da im Extremfall auf Landesebene jederzeit eine Große Koalition möglich wäre. Somit ist auch das Herauskaufen einzelner Länder mit Oppositionsbeteiligung weniger wahrscheinlich, was den Bund in der Vergangenheit – etwa bei der Steuerreform 2000 – Milliarden kostete. Das Drohpotenzial für eine Reformblockade ist damit in jedem Fall geringer.

Insgesamt sind die Leistungsbilanzen Großer Koalitionen nicht schlecht. So haben die Akteure der Großen Koalition von 1966 bis 1969 viele Reformen auf den Weg gebracht. Knapp 25 % aller Grundgesetzänderungen wurden in dieser Zeit verabschiedet. Auch die Bewältigung der Finanz- und Eurokrise in der zweiten Großen Koalition war aus vergleichender Perspektive gut organisiert. Und ebenfalls wurden mit zwei großen Föderalismusreformen wichtige Grundgesetzänderungen auf den Weg gebracht. Nach dem Zweiten Weltkrieg waren zur Bewältigung der massiven Aufbauprobleme auf Länderebene Große Koalitionen oft der Normalfall. Und auch im internationalen Vergleich zeigen die Beispiele Niederlande und Schweiz, dass man mit Großen Koalitionen keine schlechten Ergebnisse erzielen muss. Nach *Lijphart* (2012) schneiden solche Konsensdemokratien sogar systematisch besser ab als Wettbewerbsdemokratien. Der kleinste gemeinsame Nenner muss daher nicht als Politikergebnis herauskommen. Entscheidend ist, dass die politischen Kosten, sprich die Verantwortlichkeit für Reformen, nicht auf den jeweils anderen Partner abgewälzt werden.

2. Steuerthemen in den Wahlprogrammen

Im Vorfeld der Bundestagswahl haben die Unionsparteien sowie die SPD in „Regierungsprogrammen“ ihre programmatischen Vorstellungen und Vorhaben für die Legislaturperiode 2013–2017 dargelegt. Das gemeinsame Regierungsprogramm von CDU und CSU fokussierte dabei auf eine Konstanz der Steuerpolitik und lehnte eine Erhöhung der Besteuerung ab (vgl. Tabelle 3). Die SPD forderte dagegen eine Erhöhung der Steuersätze für Bezieher hoher Einkommen, eine Erhöhung der Abgeltungsteuer sowie die Wiedereinführung der Vermögensteuer. Dagegen wurden Senkungen bei der Stromsteuer sowie die Absenkung der Besteuerung Alleinerziehender gefordert (vgl. Tabelle 4). Das Wort „Steuer“ taucht im umfangreicheren Regierungsprogramm der SPD 136-mal auf (1,13-mal pro Seite) und im Regierungsprogramm der CDU/CSU 89 mal (1,10-mal pro Seite).

Tabelle 3: Steuerthemen im Wahlprogramm von CDU und CSU

Thema	Aussage im Wahlprogramm
Steuererhöhungen	Keine Steuererhöhungen, keine Erhöhung des Spitzensteuersatzes. „Ein verlässlicher Staat braucht solide Finanzen. Unsere Erfolge der letzten Jahre zeigen, dass Wachstum für steigende Steuereinnahmen sorgt. Dazu muss man nicht die Steuern erhöhen wie Rot-Grün. Richtig ist vielmehr, sorgsam mit den Staatseinnahmen umzugehen.“ (S. 17)
Vermögens-/ Erbschaftsteuer	Keine Vermögensteuer und keine Erhöhung der Erbschaftsteuer. Begründung: Belastung der Unternehmen, schadet Wettbewerbsfähigkeit und Arbeitsplätzen (S. 18).
Kalte Progression	„Dazu wollen wir die sogenannte kalte Progression abbauen. Das sorgt dafür, dass Lohnerhöhungen, die lediglich dem Ausgleich von Preissteigerungen dienen, nicht mehr von einem höheren Steuertarif aufgezehrt werden.“ (S. 18)
Ehegattensplitting	Beibehaltung des Ehegattensplittings (S. 6). Einführung eines Familiensplittings, indem die Kinderfreibeträge auf das Niveau der Erwachsenen angehoben werden.
Kapitalvermögen	„Auch die steuerlichen Anreize für eine bessere Ausstattung mit Eigenkapital werden wir ausbauen, indem wir Nachteile gegenüber der Fremdfinanzierung abbauen.“ Betriebsübergaben sollen steuerlich nicht zu hoch belastet werden (S. 13).

Thema	Aussage im Wahlprogramm
Finanztransaktionssteuer	„Wir haben zusammen mit zehn anderen EU-Ländern verabredet, möglichst schnell eine Finanztransaktionssteuer einzuführen.“ Langfristiges Ziel: FTS weltweit einführen (S. 19).
Steuerbetrug	Eindämmung von Steuerbetrug als Ziel: Verweis auf geleistete Arbeit: Schwarzgeldbekämpfungsgesetz, Steuerhinterziehung soll bekämpft werden und Steueroasen sollen durch bessere internationale Zusammenarbeit trockengelegt werden. Steuervollzug weiterhin in der Verantwortung der Länder (S. 18 f.).
Gewerbsteuer	Keine Aussage zur Gewerbesteuer im Regierungsprogramm von CDU und CSU.
Stromsteuer	Keine Aussagen zur Stromsteuer bzw. Energiesteuer im Regierungsprogramm von CDU und CSU.
Vergünstigungen der Energiesteuern für die Industrie	„Nach der bisherigen Anschubfinanzierung muss es jetzt darum gehen, wettbewerbsfähige Preise für erneuerbare Energien zu erreichen“ (S. 27)
Alleinerziehende	Keine eindeutige Formulierung: „Wir legen besonderes Augenmerk auf die Bedürfnisse von Alleinerziehenden, denen wir gezielt Rechnung tragen wollen.“ (S. 38)

Unter dem Stichwort „Gerechte Steuerpolitik“ fordert die SPD in ihrem Wahlprogramm erwartungsgemäß häufiger eine Veränderung des Status Quo (S. 66 f.). Dagegen verweist die Union eher auf Geleistetes aus der vergangenen Legislaturperiode bzw. erwähnt einige relevante Steuerthemen gar nicht in ihrem Programm (vgl. Tabelle 3 und 4). Übereinstimmungen gab es etwa bei der Einführung der Finanztransaktionssteuer, die jedoch im Grundsatz bereits im Januar 2013 auf europäischer Ebene beschlossen wurde.

Tabelle 4: Steuerthemen im Wahlprogramm der SPD

Thema	Aussage im Wahlprogramm
Steuererhöhungen	<p>„Die doppelte Aufgabe in Deutschland – die Schulden unseres Landes abzubauen und gleichzeitig vor allem in Bildung und Infrastruktur zu investieren – lässt sich nicht mit dem Wahlversprechen verbinden, gleichzeitig die Steuern zu senken. Sondern im Gegenteil: Wir werden Steuern sogar erhöhen müssen. Nicht alle Steuern für alle, aber einige Steuern für wenige.“ (S. 12)</p> <p>Die SPD sieht u.a. vor, den Spitzensteuersatz zu erhöhen. „Wir wollen zukünftig Bezieher hoher Einkommen und Vermögende stärker zur Finanzierung unseres Gemeinwesens heranziehen. Dazu wollen wir den Spitzensteuersatz von 42 bzw. 45 Prozent auf 49 Prozent für zu versteuern-de Einkommen ab 100.000 Euro bzw. 200.000 Euro bei Eheleuten erhöhen.“ (S. 67)</p>
Vermögens-/ Erbschaftsteuer:	<p>Wiedereinführung der Vermögensteuer „auf ein angemessenes Niveau“ sowie Rücknahme der von Schwarz-Gelb eingeführten Begünstigungen in der Erbschaftsteuer. Begründung: Schere der Vermögensverteilung geht auseinander (S. 67).</p>
Kalte Progression	Keine Aussagen im Wahlprogramm.
Ehegattensplitting	<p>Für künftige Ehen soll ab einem Stichtag anstelle des Ehegattensplittings ein Partnerschaftstarif für Ehegatten gelten, bei dem beide Partner individuell besteuert werden. Dabei sollen dennoch die gegenseitigen Unterhaltspflichten berücksichtigt werden. Anstelle der Steuerklassenkombination III/V soll das sogenannte Faktorverfahren zur Norm gemacht werden. Dabei werden beide Einkommen mit einem gleich hohen Durchschnittssatz besteuert. Für Ehepartner, die ihre Lebensplanung auf das bisherige Steuersystem ausgerichtet haben, soll sich nichts ändern (S. 66 f.). Das Familiensplitting wird wegen der Verteilungswirkung abgelehnt.</p>
Kapitalvermögen	Erhöhung der Abgeltungsteuer von 25 auf 32 % (S. 68).
Finanztransaktionssteuer	Finanztransaktionssteuer für alle Aktien, Anleihen, Derivate und Devisen (S. 68) auch auf europäischer Ebene (S. 71).

Thema	Aussage im Wahlprogramm
Steuerbetrug	Eindämmung von Steuerbetrug als Ziel: – Verpflichtung für deutsche Finanzinstitute, „keine Bankprodukte und Dienstleistungen anzubieten, mit denen ihre Kunden Steuern hinterziehen können“ (S. 70) – Steigerndes Strafmaß für Zuwiderhandlung: Strafzahlungen, Möglichkeiten der Abberufung der Geschäftsführung und Berufsverbots bis zur Einschränkung und dem Entzug der Banklizenz (S. 70) – Bundesweite Standards bei der Steuererhebung und Steuerprüfung (S. 70).
Gewerbesteuer	Es wird eine (unverbindliche) Weiterentwicklung der Gewerbesteuer gefordert (S. 69).
Stromsteuer	„Der Anteil von Steuern und Abgaben am Gesamtstrompreis ist in den letzten Jahren deutlich gestiegen und sollte reduziert werden. Die Stromsteuer muss spürbar gesenkt werden. Wir wollen eine von der Steuer weitestgehend befreite Grundversorgung einführen. Dies kann durch erhöhte Einnahmen aus der Mehrwertsteuer auf die EEG-Umlage finanziert werden.“ (S. 41)
Vergünstigungen der Energiesteuern für die Industrie	„Bei den Energiesteuern darf es für die Industrie in Zukunft nur noch Steuervergünstigungen geben, wenn im Rahmen eines angemessenen Energiemanagements nachgewiesen wird, dass der Energieverbrauch tatsächlich so weit vermindert wurde, wie es betriebswirtschaftlich sinnvoll ist.“ (S. 40)
Alleinerziehende	Steuerliche Entlastung Alleinerziehender (S. 50).

3. Ergebnisse der Koalitionsverhandlungen

a. Steuerpolitische Themen und Beschlüsse

Die steuerpolitischen Themen sind im Koalitionsvertrag deutlich weniger prominent vertreten als in den letzten drei Verträgen zuvor. Zudem sind die Ausgabenentscheidungen, die zu einer Ausweitung der Staatstätigkeit Deutschlands führen werden, in ihrer langfristigen Wirkung fiskalisch noch nicht voll abzuschätzen. Hierzu gehören die zahlreichen Maßnahmen in der Rentenversicherung (vgl. Abschnitt 3.b.) mit mehreren Leistungsverbesserungen. Darüber hinaus hat die Koalition verschiedene Maßnahmen beschlossen, die nicht unter einem Finanzierungsvorbehalt stehen (Koalitionsvertrag 2013, S. 88), wie die – bereits seit längerem beschlossene – letzte

Stufe der Übernahme der Grundsicherung im Alter durch den Bund (ca. 4 Milliarden Euro jährlich). Daneben gibt es weitere Verbesserungen im Bereich der Kommunalfinanzen, des Städtebaus, der Bildungsfinanzierung und der Erhöhung des Zuschusses zur Rentenversicherung.

Ein weiteres Thema der Öffentlichen Finanzen, das mit der Steuerpolitik in Verbindung steht, ist die Staatsverschuldung. Neben den bereits existierenden Schuldenregeln in der Verfassung und denjenigen im Vertrag von Lisabon hat die Koalition beschlossen, dass das Wachstum der Ausgaben das Wachstum des Bruttoinlandsprodukts nicht überschreiten soll. Solche Ausgabenregeln sind mittlerweile – neben den Schulden- und Haushaltsausgleichsregeln – die am weitesten verbreitete Methode der institutionellen Ausgabenkontrolle in der EU (*Wagschal* 2011). Insgesamt sollen diese Regeln zu einer Dämpfung bzw. Abbau der Verschuldung führen, was tendenziell auch langfristig zu einer moderaten Besteuerung führt.

Der Koalitionsvertrag kann unter verschiedenen Aspekten betrachtet werden:

1. Steuerpolitische Themen, bei denen sich die CDU/CSU durchgesetzt haben.
2. Steuerpolitische Themen, bei denen sich die SPD durchgesetzt hat.
3. Neue steuerpolitische Themen im Koalitionsvertrag, die in keinem der Wahlprogramme vorkamen.
4. Steuerpolitische Themen, die relevant sind, aber nicht im Koalitionsprogramm Erwähnung finden.

b. Steuerpolitische Entscheidungen

Die nachstehende Tabelle 5, die dieselbe Themenstruktur wie die Tabellen 3 und 4 aufweist, fasst die wichtigsten Aussagen des Koalitionsvertrags zu den einzelnen Themen zusammen. Auf Basis eines Vergleichs mit der steuerpolitischen Programmatik in den Wahlprogrammen kann man erschließen, welche Partei sich bei welchem Thema überwiegend durchgesetzt hat. Der Verzicht auf generelle Steuererhöhungen ist ein deutlicher Sieg für die Unionsparteien, wenngleich diese nicht völlig ausgeschlossen werden. Explizit wird eine Erhöhung der Erbschaftsteuer ausgeschlossen. Insgesamt wird bei der Betrachtung von Tabelle 5 deutlich, dass sich die CDU/CSU bei den steuerpolitischen Themen eher durchsetzen konnte als die SPD. Die größten Erfolge der SPD liegen beim Verzicht auf eine Milderung der kalten Progression sowie bei der Senkung der Stromsteuer.

Tabelle 5: Steuerentscheidungen im Koalitionsvertrag

Thema	Aussage im Koalitionsvertrag	Welche Partei hat sich überwiegend durchgesetzt?
Steuererhöhungen	<p>Grundsätzlich soll auf Steuererhöhungen verzichtet werden, jedoch werden sie nicht explizit ausgeschlossen. Es finden sich nur vage Formulierungen. Dass Steuererhöhungen nicht ausgeschlossen werden, könnte man in folgenden Sätzen lesen: „Steuerrecht ist kein statisches Recht. Wenn gesellschaftliche oder wirtschaftliche Entwicklungen es erfordern, muss das Steuerrecht angemessen fortentwickelt werden, damit es seine Ziele auch künftig erreicht.“ (S. 89)</p> <p>Eine Ablehnung von Steuererhöhungen kann man auch aus diesem Satz herauslesen: „Deutschland hat derzeit insgesamt ein zeitgemäßes und wettbewerbsfähiges Steuerrecht.“ (S. 89)</p>	CDU/CSU
Vermögens-/ Erbschaftsteuer:	<p>Keine Erhöhung der Erbschaftsteuer: „Unternehmensnachfolge soll auch künftig durch die Erbschaftsbesteuerung nicht gefährdet werden. Notwendig ist daher eine verfassungsfeste und mittelstandsfreundlich ausgestaltete Erbschafts- und Schenkungsteuer, die einen steuerlichen Ausnahmetatbestand bei Erhalt von Arbeitsplätzen vorsieht.“ (S. 25)</p> <p>„Die Erbschaftsteuer ermöglicht in ihrer jetzigen Ausgestaltung den Generationswechsel in den Unternehmen und schützt Arbeitsplätze. Sie bleibt den Ländern als wichtige Einnahmequelle erhalten.“ (S. 93)</p> <p>Keine Aussagen zur Vermögensteuer.</p>	CDU/CSU
Kalte Progression	Keine Aussagen im Koalitionsprogramm. Die SPD hat eine Senkung der kalten Progression bereits 2012 im Bundesrat verhindert.	SPD
Ehegattensplitting	„Wir wollen die Akzeptanz des Faktorverfahrens für Ehegatten stärken. Der Faktor soll künftig nicht mehr jährlich, sondern für mehrere Jahre festgelegt werden.“ (S. 90)	CDU/CSU (es bleibt beim Status Quo)

Thema	Aussage im Koalitionsvertrag	Welche Partei hat sich überwiegend durchgesetzt?
Kapitalvermögen	Keine Aussage zur Abgeltungsteuer oder anderer Besteuerung des Kapitalvermögens.	CDU/CSU
Finanztransaktionssteuer	„Wir wollen eine Finanztransaktionssteuer mit breiter Bemessungsgrundlage und niedrigem Steuersatz zügig umsetzen und zwar im Rahmen einer verstärkten Zusammenarbeit in der EU. Eine solche Besteuerung sollte möglichst alle Finanzinstrumente umfassen, insbesondere Aktien, Anleihen, Investmentanteile, Devisentransaktionen sowie Derivatekontrakte. Durch die Ausgestaltung der Steuer wollen wir Ausweichreaktionen vermeiden. Dabei gilt es, die Auswirkungen der Steuer auf Instrumente der Altersversorgung, auf die Kleinanleger sowie die Realwirtschaft zu bewerten und negative Folgen zu vermeiden sowie zugleich unerwünschte Formen von Finanzgeschäften zurückzudrängen.“ (S. 64)	Position wird von allen Koalitionsparteien vertreten
Steuerbetrug	„Wir werden die Rolle des Bundeszentralamtes für Steuern (BZSt) mit entsprechender Ausstattung unter Wahrung der Kompetenzen der Länder stärken. Das BZSt wird zur zentralen Anlaufstelle der Steuerfahndungsstellen der Länder weiterentwickelt, um die Steuerfahndungen der Länder besser zu unterstützen.“ (S. 90) Verschiedene weitere Maßnahmen gegen Steuerbetrug und Steuerhinterziehung.	Position wird von allen Koalitionsparteien vertreten, CDU/CSU setzt sich bei Verhinderung bundeseinheitlicher Steuerstandards durch
Gewerbesteuer	„Die Gewerbesteuer ist eine wichtige steuerliche Einnahmequelle der Kommunen. Wir wollen, dass auf der Basis des geltenden Rechts für die kommenden Jahre Planungssicherheit besteht.“ (S. 93)	CDU/CSU (Status-Quo-Orientierung)

Thema	Aussage im Koalitionsvertrag	Welche Partei hat sich überwiegend durchgesetzt?
Senkung der Stromsteuer	„Die deutsche Wirtschaft braucht eine saubere, sichere und bezahlbare Energieversorgung“ (S. 14). „Die EEG-Umlage hat mittlerweile eine Höhe erreicht, die für private Haushalte und weite Teile der Wirtschaft, insbesondere auch mittelständische Unternehmen, zum Problem wird, wenn es nicht gelingt, die Kostendynamik zu entschärfen.“ (S. 53)	SPD
Vergünstigungen der Energiesteuern für die Industrie	Industrie und Arbeitsplätze sollen vor zu hohen Abgaben geschützt werden. „Die Besondere Ausgleichsregelung dient dazu, stromintensive Unternehmen in ihrer internationalen Wettbewerbsfähigkeit nicht zu gefährden, geschlossene Wertschöpfungsketten und industrielle Arbeitsplätze dauerhaft zu erhalten.“ (S. 55)	Status-Quo-Sicherung CDU/CSU
Alleinerziehende	„Der steuerliche Entlastungsbetrag für Alleinerziehende beträgt seit seiner Einführung zum 1. Januar 2004 unverändert 1.308 Euro, er soll angehoben werden. Die Höhe des Entlastungsbetrags soll zukünftig nach der Zahl der Kinder gestaffelt werden.“ (S. 99)	SPD, aber auch teilweise Position der CDU/CSU

Neue steuerpolitische Themen im Koalitionsvertrag, die in keinem der Wahlprogramme vorkamen

Im Wahlkampf spielte die Frage der PKW-Maut, also einer Straßenbenutzungsgebühr, eine wichtige Rolle, da sich die Positionen von CDU und CSU hier deutlich unterschieden. So erklärte die Kanzlerin im Fernsehduell mit *Peer Steinbrück* explizit, dass die Maut nicht kommen würde. Bei der CSU gab es dagegen die Forderung nach einer PKW-Maut für Autofahrer aus dem Ausland schon länger. Die SPD lehnte die Einführung einer Maut ab, obwohl sie diese früher gefordert hatte. Sowohl im Wahlprogramm der Union als auch der SPD waren keine Aussagen zur PKW-Maut zu finden. Der Koalitionskompromiss, ein Erfolg für die CSU, sah folgende Regelung vor (Koalitionsvertrag, S. 39 f.): „Zur zusätzlichen Finanzierung des Erhalts und des Ausbaus unseres Autobahnnetzes werden wir einen angemessenen Beitrag

der Halter von nicht in Deutschland zugelassenen PKW erheben (Vignette) mit der Maßgabe, dass kein Fahrzeughalter in Deutschland stärker belastet wird als heute. Die Ausgestaltung wird EU-rechtskonform erfolgen. Ein entsprechendes Gesetz soll im Verlauf des Jahres 2014 verabschiedet werden.“ Zudem soll die LKW-Maut auf Bundesstraßen ausgeweitet werden.

Offensichtlich gelang es dem Bundesfinanzministerium, wichtige Themen im Koalitionsvertrag zu platzieren, obwohl diese im Vorfeld der Wahl weder in den Wahlprogrammen noch im Wahlkampf thematisiert wurden. Dieses „über Bande spielen“ wurde sicherlich dadurch erleichtert, dass sowohl Bundesfinanzminister *Schäuble* als auch sein parlamentarischer Staatssekretär *Koschyk* und der ab Dezember neu ernannte parlamentarische Staatssekretär *Meister* in der Arbeitsgruppe vertreten waren.

Unter der Rubrik „*Steuerhinterziehung bekämpfen – Steuervermeidung eindämmen*“ (Koalitionsvertrag 2013, S. 90) wurden eine Vielzahl von Maßnahmen gegen unlauteren Steuerwettbewerb und gegen Steuerhinterziehung thematisiert. Ziel ist zum einen die erhöhte Transparenz im internationalen Wettbewerb und zum anderen die Erfassung von im Ausland erzielten Einkünften. Zwar wurde in beiden Wahlprogrammen von CDU/CSU (S. 18) sowie SPD (S. 70) angekündigt, gegen Steuerbetrug und Steuerhinterziehung vorzugehen, doch ist die Detailliertheit der Maßnahmen im Koalitionsvertrag im Vergleich zu den eher unverbindlichen Ankündigungen überraschend. Zu den wichtigsten Maßnahmen zählen dabei unter anderem folgende: Mit der sogenannten BEPS-Initiative (Base Erosion and Profit Shifting) sollen Lizenzaufwendungen, Transfer Pricing und Betriebsausgabenabzüge besser erfasst und kontrolliert werden. Außerdem sollen Maßnahmen gegen Umsatzsteuerbetrug ergriffen werden; vor allem soll das Bundeszentralamt für Steuern (BZSt) ausgebaut werden, um Steuerhinterziehung zu vermeiden. Auf europäischer Ebene wird eine weitere Harmonisierung der Unternehmensbesteuerung angestrebt. Im Bereich der Finanzaufsicht soll das BaFin Verstöße gegen Banken besser erfassen. Die strafbefreiende Selbstanzeige soll „weiterentwickelt werden“, wobei die Richtung dieser Entwicklung offen bleibt und nach den vergangenen medienwirksamen Skandalen politisch sehr sensibel sein wird.

Es ist offensichtlich, dass einige strittige Punkte nicht im Koalitionsvertrag Erwähnung fanden, was einerseits der Zeitknappheit, der Uneinigkeit der Koalitionäre sowie der politischen Mehrebenenproblematik geschuldet war. So sind bei verschiedenen anstehenden Problemen wie der Einhaltung der Schuldenbremse, der Reform des Länderfinanzausgleichs und der Zukunft

des Solidaritätszuschlags neben dem Bund auch Länder und die kommunale Ebene betroffen. Diese Probleme müssen bis spätestens Ende 2019 gelöst werden, weshalb im Koalitionsvertrag die Einrichtung einer Finanzkommission aus Bund, Länder und Kommunen beschlossen wurde.

Steuerpolitische Themen, die relevant sind, aber nicht im Koalitionsprogramm erwähnt werden

Nachdem 2012 das „Gesetz zum Abbau der kalten Progression“ am Widerstand der SPD-Bundesländer im Bundesrat gescheitert war, gelang es der CDU/CSU nicht – trotz der Erwähnung im Wahlprogramm –, diesen Punkt durchzusetzen bzw. im Koalitionsvertrag zu erwähnen. Die kalte Progression, die eine schleichende Steuererhöhung darstellt, da steigende Löhne stärker besteuert werden, wird daher auch in der kommenden 18. Legislaturperiode nicht abgemildert werden.

Die Abgeltungsteuer auf Kapitalverträge, die von der SPD in ihrem Wahlprogramm erwähnt wurde, schaffte es ebenfalls nicht in den Koalitionsvertrag.

Der 1991 ursprünglich als zeitlich begrenzte Steuer eingeführte Solidaritätszuschlag wurde im Koalitionsvertrag inhaltlich ebenfalls nicht neu geregelt, obwohl er im Wahlkampf eine gewisse Aufmerksamkeit erfuhr. Von Seiten des Finanzministeriums besteht aber kein Interesse an der Abschaffung dieser Steuer, Finanzminister *Schäuble* hatte dies im Vorfeld der Wahl mehrfach öffentlich abgelehnt. Da der Solidaripakt 2019 ausläuft, stellt sich auch die Frage, wie mit dieser Steuer zukünftig umgegangen werden soll. Die Koalitionäre haben diesen Punkt an die einzurichtende Finanzkommission vertagt, die sich auch mit Fragen des Fiskalföderalismus, der Einhaltung der Schuldenregeln und der Reform des Länderfinanzausgleichs befassen soll.

c. Entscheidungen in der Rentenversicherung

Im Koalitionsvertrag zwischen CDU/CSU und SPD wurden jedoch nicht nur steuerpolitische Maßnahmen vereinbart, sondern auch Maßnahmen in den verschiedenen Zweigen der Sozialversicherung, welche die Abgaben- und Steuerbelastung (z.B. über den Bundeszuschuss) zukünftig beeinflussen werden. Von besonderer Tragweite waren dabei verschiedene Entscheidungen in der Rentenversicherung, wie

- die Einführung der Mütterrente,
- die Rente ab 63,

- Verbesserungen bei der Erwerbsminderungsrente,
- die solidarische Lebensleistungsrente.

Die **Mütterrente** war ein Projekt der Unionsparteien. Ab 1. Juli 2014 werden für alle Mütter oder Väter, deren Kinder vor 1992 geboren wurden, die Erziehungsleistung mit einem zusätzlichen Entgeltpunkt in der Alterssicherung berücksichtigt. Dies entspricht einer Erhöhung der monatlichen Rente um 25,74 Euro in Ost- und 28,14 Euro in Westdeutschland je Kind. Insgesamt betragen die Kosten rund 6,5 Mrd. Euro jährlich.

Die **Rente mit 63**, ein Projekt der SPD, ermöglicht langjährig Versicherten, die 45 Beitragsjahre (einschließlich Zeiten der Arbeitslosigkeit) in der Rentenversicherung aufweisen, ab dem 1. Juli 2014 mit dem vollendeten 63. Lebensjahr abschlagsfrei in Rente gehen. Allerdings wird das Zugangsalter, mit dem der abschlagsfreie Rentenzugang möglich ist, schrittweise parallel zur Anhebung des allgemeinen Renteneintrittsalters auf das vollendete 65. Lebensjahr angehoben (Koalitionsvertrag 2013, S. 72). Ein genauer Finanzierungsplan fehlt im Koalitionsvertrag, Schätzungen gehen von etwa 5 Mrd. Euro Kosten pro Jahr aus.

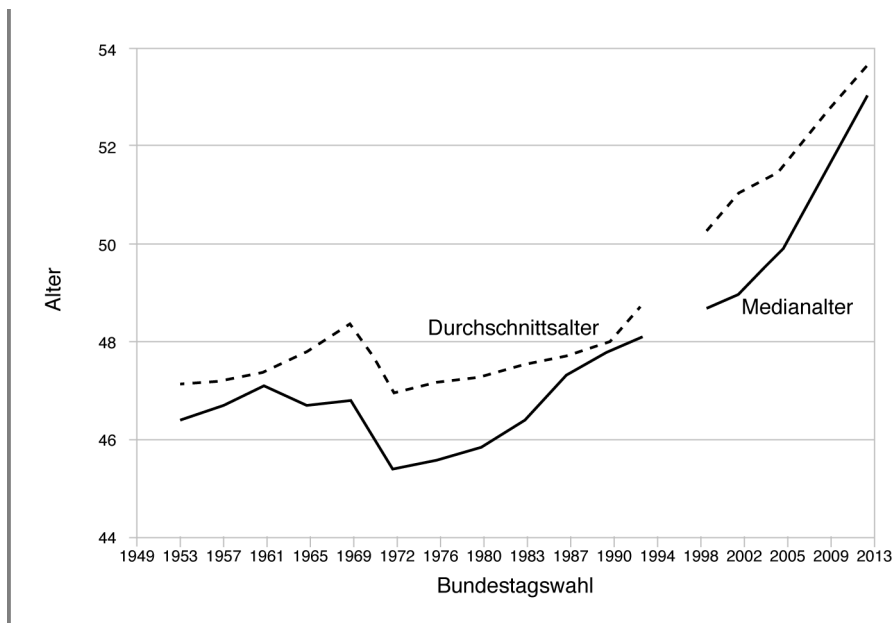
Die Verbesserungen bei der **Erwerbsminderungsrente**, ebenfalls ein Projekt der SPD, beinhalten eine Anhebung der Zurechnungszeit bei der Erwerbsminderungsrente zum 1. Juli 2014 um zwei Jahre (von 60 auf 62). Die Kosten sollen rund 800 Millionen Euro p.a. betragen.

Die CDU hat sich mit der Einführung der **solidarischen Lebensleistungsrente** für Geringverdiener, die voraussichtlich 2017 eingeführt wird, durchgesetzt. Wer mindestens 40 Jahre in der gesetzlichen Rentenversicherung versichert war und nur eine geringe Rente erreicht (weniger als 30 Rentenentgeltpunkte), wird durch eine Aufwertung bessergestellt werden.

Diese Maßnahmen werden aus unterschiedlichen Quellen finanziert: So wurde bereits zwei Tage nach Vereidigung der neuen Bundesregierung ein Stopp der Beitragssenkung in der Rentenversicherung im Bundestag verabschiedet. Die eigentlich gesetzlich notwendige Senkung des Beitragssatzes von 18,9 % auf 18,3 % wurde dadurch verhindert. Arbeitgeber und Arbeitnehmer müssen damit auf eine Entlastung von ca. sechs Milliarden Euro pro Jahr verzichten. Zudem werden Haushaltsüberschüsse, die zur Schuldentilgung hätten verwendet werden können, hierfür eingesetzt. Außerdem wird von einem anhaltend tiefen Zinsniveau ausgegangen, um die ausgestellten „Rentenschecks“ zukünftig zu finanzieren.

Die Ausgabensteigerungen im Bereich Rente können politikwissenschaftlich aus wahltaktischen Überlegungen heraus gut erklärt werden. Bereits als es 2008 durch die Aussetzung des „Riesterfaktors“ für zwei Jahre (vor der Bundestagswahl 2009) zu einer außerplanmäßigen Rentenerhöhung kam, kommentierte dies der Alt-Bundespräsident *Herzog* in einem Interview der *Bild*-Zeitung wie folgt: „Ich fürchte, wir sehen gerade die Vorboten einer Rentnerdemokratie: Die Älteren werden immer mehr, und alle Parteien nehmen überproportional Rücksicht auf sie. Das könnte am Ende in die Richtung gehen, dass die Älteren die Jüngeren ausplündern.“³ Der demographische Wandel könnte somit zu stärkeren Verteilungskonflikten zwischen Jung und Alt führen. So wurden Verbesserungen beim BAföG, die ebenfalls in den Koalitionsverhandlungen diskutiert wurden, am Ende nicht verabschiedet.

Abbildung 3 Entwicklung des Median- und Durchschnittsalters der Wählerschaft zum Deutschen Bundestag (1953 bis 2013)



Anmerkungen: Eigene Berechnungen auf Basis der Daten der repräsentativen Wahlstatistik. 1994 und 1998 wurden keine Daten für repräsentative Wahlstatistik erhoben.

³ „Generationendebatte: Roman Herzog warnt vor Rentnerdemokratie“, online unter <http://www.bild.de/politik/2008/herzog/warnt-vor-rentner-demokratie-4239392.bild.html>.

Deutlich wird diese Logik bei Anwendung des Konzepts des Medianwählers, das der Ökonomischen Theorie der Politik (*Downs 1957; Hotelling 1929*) entstammt. Dieses Modell geht (ursprünglich) davon aus, dass die Präferenzen der Wähler auf einer Links-Rechts-Skala verteilt sind. Der Medianwähler liegt genau in der Mitte der Verteilung und teilt somit die Wählerschaft in zwei gleich große Hälften, die politisch links und politisch rechts von ihm liegen. Eine Regierung, die Wahlen gewinnen möchte und sich als Stimmenmaximierer verhält, orientiert sich an den Präferenzen des Medianwählers. Dieses Medianwähler-Konzept kann nun auf die demographische Entwicklung und die Orientierung der Parteien an den Interessen der älteren Wähler übertragen werden. Das Medianalter der Wählerschaft teilt diese in zwei gleich große Gruppen „jung“ und „alt“ auf und ist somit eine Näherungsgröße für die stärkere Berücksichtigung der älteren Bevölkerung.

Tabelle 6: Das Medianwähleralter der Parteien bei den Bundestagswahlen

Partei	Medianwähleralter Bundestagswahl 2013	Medianwähleralter Bundestagswahl 2009
CDU	56,1	56,2
CSU	54,7	55,5
SPD	55,2	55,4
DIE LINKE	53,0	51,9
GRÜNE	47,3	44,9
FDP	53,8	48,9
Sonstige	44,8	39,7
Insgesamt	53,2	52,0

Anmerkungen: Eigene Berechnungen auf Basis der Daten der repräsentativen Wahlstatistik

Berechnet man mit den aktuellen Daten der repräsentativen Wahlstatistik das Medianwähleralter für die Bundestagswahlen seit 1953, so sieht man – in Abbildung 3 – den deutlichen Anstieg des Medianalters. Bei der Bundestagswahl 2013 waren immerhin 50 % der Wähler älter als 53,2 Jahre und damit entweder im Rentenalter oder zumindest kurz davor. Das Durchschnittsalter lag mit knapp 55 Jahren sogar noch etwas höher (vgl. Abbildung 3). Für

die Wähler der einzelnen Parteien ergeben sich dabei unterschiedliche Werte beim „mittleren Alter“ ihrer Wählerschaft. Betrachtet man die im Bundestag vertretenen Parteien, so weisen nur die Wähler der an der Bundesregierung beteiligten Parteien (CDU, CSU und SPD) ein überdurchschnittliches Medianwähleralter auf. Die Wähler der Linken liegen am Durchschnitt und die Wähler der Grünen unterhalb des bundesdeutschen Durchschnitts (vgl. Tabelle 5). Insofern überrascht es nicht, dass zentrale Entscheidungen des Koalitionsvertrages zu Lasten der jüngeren (und zukünftigen) Generationen gingen, während die älteren Generationen von den Entscheidungen profitierten.

4. Bewertung und Zusammenfassung

Verglichen mit den Koalitionsverträgen aus den vergangenen Legislaturperioden können für die steuerpolitischen Themen die Ergebnisse als wenig ambitioniert gelten. Der generelle Verzicht auf Steuererhöhung ist fragil und hängt von der Wirtschafts- und Zinsentwicklung sowie der Lösung der europäischen Schuldenkrise ab. Auf der Ausgabenseite wurden zahlreiche Leistungsgesetze vereinbart, die langfristig finanziert werden müssen. Vor dem Hintergrund der Einhaltung der Schuldengrenze ab 2016 beim Bund (und 2020 bei den Ländern) kann bei einer weniger guten Arbeitsmarktlage oder bei einer Erhöhung der Zinssätze der Verzicht auf Steuererhöhung schnell Makulatur sein.

Allerdings wurde – angesichts der Kassenlage und geltender gesetzlicher Regelungen – auch auf die Senkung von Steuern verzichtet. Die Milderung der kalten Progression, die mögliche Senkung des Rentenbeitrages sowie die Abschaffung des Solidaritätszuschlages wurden nicht umgesetzt.

Langfristig können gerade bei der Rente die vereinbarten Maßnahmen zu hohen Kostensteigerungen führen. Erste Studien von Wirtschaftsforschungsinstituten sehen jedenfalls Mehrbelastungen in Höhe von über 70 Milliarden Euro. Im Koalitionsvertrag wurde für die Pflegeversicherung bereits ein höherer Beitragssatz vereinbart (zum 1. Januar 2015 um 0,3 Prozentpunkte), aber auch eine Ausweitung der Leistungen versprochen.

Steuerpolitische Diskussionen der Vergangenheit, wie etwa die Vereinfachung des Steuerrechts, wurden nicht in den Koalitionsverhandlungen thematisiert. Zudem gelang es dem Finanzministerium, eigene Themen im Koalitionsvertrag zu platzieren, die zum Teil schon seit längerem auf der Agenda stehen und auch einen gewissen Signaleffekt für die Finanzmärkte und das

Ausland haben. Aus einer vergleichenden Perspektive hat sich insgesamt die CDU/CSU bei mehr Themen und Inhalten durchgesetzt als die SPD.

II. Tagungsbericht (Dipl.-Kffr. Sabine Simon⁴)

Begrüßung (Prof. Dr. Johanna Hey⁵, Köln)

Prof. Dr. Johanna Hey begrüßte zu Beginn die Teilnehmerinnen und Teilnehmer des ifst-Kolloquiums. Gegenstand der Veranstaltung am 5.12.2013 in Berlin war die Steuerpolitik der kommenden 18. Legislaturperiode. Im Vordergrund der Diskussion stand der eine Woche zuvor von CDU/CSU und SPD unterschriebene und mittlerweile von den Parteien gebilligte Koalitionsvertrag.

So prominent das Thema Steuerpolitik im Wahlkampf platziert gewesen war, so still war es darum im Rahmen der Koalitionsverhandlungen geworden, stellte *Prof. Dr. Johanna Hey* zunächst fest, steuerliche Fragen seien in den Hintergrund geraten. Sie legte dar, dass diese Entwicklung aus zwei Gründen stattgefunden haben könnte. Einerseits könne eine solche Uneinigkeit zwischen den Parteien geherrscht haben, dass Einigungen von vornherein ausgeschlossen waren und man das Thema nicht zum „Dealbreaker“ hatte machen wollen. Andererseits sei es möglich, dass aufgrund einer herrschenden Einigkeit zwischen den Verhandelnden einfach kein besonders großer Diskussionsbedarf bestanden habe.

Anhand des nun bestehenden Koalitionsvertrages sah *Prof. Dr. Johanna Hey* eher ihre zweite Vermutung bestätigt. Dass es bei einer Großen Koalition nicht zu einer Vermögensteuer kommen würde, habe von Beginn an außer Frage gestanden. Möglicherweise sei die SPD aufgrund der mit deren Umsetzung verbundenen praktischen und rechtlichen Schwierigkeiten sogar erleichtert gewesen, dieses Wahlversprechen nicht umsetzen zu müssen. Die CDU hingegen, die sich im Wahlkampf im Wesentlichen auf Negativpositionen beschränkt hatte – keine Vermögensteuer, keine Steuererhöhungen –, konnte damit ihre zentrale steuerpolitische Wahlkampfformation erfüllen.

Zu Letzterem, dem Versprechen, keine Steuererhöhungen einzuführen, schweige der Koalitionsvertrag. Die von der SPD im Wahlkampf geforderten Erhöhungen des Einkommensteuerspitzenatzes und der Abgeltungsteuer seien zwar nicht in den Vertrag aufgenommen, eine ausdrückliche Absage sei jedoch ebenfalls nicht gegeben worden. Im Gegenteil sei eine ganze Fülle

⁴ *Dipl.-Kffr. Sabine Simon* ist Wissenschaftliche Mitarbeiterin am Institut für Steuerrecht der Universität zu Köln.

⁵ *Prof. Dr. Johanna Hey* ist Direktorin des Instituts für Steuerrecht an der Universität zu Köln und Wissenschaftliche Direktorin des ifst.

von Maßnahmen erkennbar, die bei ihrer Umsetzung verdeckt zu Steuererhöhungen führen würden. Bei Betrachtung der verabredeten Mehrausgaben sei zudem unwahrscheinlich, dass es nicht zu solchen verdeckten Erhöhungen kommen werde.

Ein steuerpolitisches Programm für eine vierjährige Legislaturperiode müsse weit mehr beinhalten als plakative Aussagen zu Steuersätzen oder dem Steueraufkommen. Es müsse Reformbedarfe und Reformvorhaben adressieren. Es sei Thema der aktuellen Veranstaltung, darüber zu diskutieren, ob der Koalitionsvertrag dabei die richtigen Akzente setze. Dahingehende Prioritäten seien im aktuellen Vertrag nämlich nicht leicht erkennbar. Einerseits enthalte er Grundsatzaussagen zu Steuergerechtigkeit, Planungssicherheit und Vereinfachung, beschäftige sich andererseits aber mit sehr kleinteiligen Fragen wie beispielsweise der Umsatzsteuerpflicht kommunaler Beistandsleistungen. Der Vertrag weise im Ergebnis eine gewisse Asymmetrie in der Bedeutung dieser Themen auf.

Dies solle keine Stilkritik an einem politischen Text darstellen, doch die Art der Abfassung lasse den Eindruck entstehen, die Große Koalition habe sich in diesem Bereich relativ wenig Positives vorgenommen. *Prof. Dr. Johanna Hey* sah hierin auch eine mögliche Reaktion auf den Koalitionsvertrag der vergangenen Legislaturperiode, der Erwartungen geweckt hatte, die dann nicht erfüllt werden konnten.

Andererseits enthalte auch der vorliegende Vertrag bei genauerem Hinsehen einige größere Vorhaben. Die Reform des Besteuerungsverfahrens mit Übergang zu einer Selbstveranlagung stelle einen sehr grundsätzlichen Schritt dar, die Reform des Investmentsteuergesetzes, der Grundsteuer, der Erbschaftsteuer, dies zumindest auf Zuruf des Bundesverfassungsgerichtes, und, dies sei die wohl größte Herausforderung, die Reform der föderalen Finanzbeziehungen. Eine handwerklich saubere Durchführung dieser Vorhaben werde die nächsten vier Jahre und damit die kommende Legislaturperiode wohl vollständig in Anspruch nehmen. Da inhaltliche Konkretisierungen zu den aufgezählten Vorhaben bisher nicht vorhanden seien, bestünde zudem nach wie vor großer Diskussionsbedarf.

Ganz anders verhielte es sich mit den Aussagen zur Verschärfung der Maßnahmen zur Durchsetzung des Steueranspruchs. Der Vertrag sei an dieser Stelle zum Teil bemerkenswert detailliert, etwa bezüglich der Maßnahmen zur Bekämpfung von Missbräuchen, Steuersubstratverlagerung und auch zur Verschärfung des Steuerstrafrechts. Insbesondere die BEPS-Diskussi-

on scheine eine Steilvorlage zu geben, auch unilateral steuerverschärfende Maßnahmen für internationale Sachverhalte zu ergreifen. Hier sei Anlass zur Sorge gegeben.

Darüber hinaus falle besonders auf, was im Vertrag nicht enthalten sei. Es gebe kein Bekenntnis zum Abbau von Steuersubventionen, insbesondere keine generelle Reform der Begünstigungstatbestände in der Umsatzsteuer. Auch fehlten Aussagen zu Erleichterungen im Bereich der Unternehmensbesteuerung, speziell zur Verbesserung der Planungssicherheit oder auch nur zur übermäßigen Verzinsung von Steuerforderungen mit 6 %, in jeder Betriebsprüfung ein streitanfälliges Thema. Dies möge an dem Gedanken liegen, dass durch die Reformen der letzten Jahre der Steuerstandort Deutschland für Unternehmen bereits hinreichend attraktiv geworden sei. Zumindest sei eine solche Wertung dem Koalitionsvertrag zu entnehmen.

Bei der Diskussion der genannten Themen gehe es darum auszuloten, wo sich Praxis und Wissenschaft sinnvoll in den Prozess einbringen könnten und auch das ist in den nächsten vier Jahren unterstützend tätig werden könne.

Sodann gab *Prof. Dr. Johanna Hey* eine Vorschau auf den Verlauf der Veranstaltung. Ziel sei es, den Reformbedarf zu benennen und mit den Ankündigungen im Koalitionsvertrag abzugleichen, anschließend solle in einer Diskussion ein Ausblick gewagt werden, welche der angekündigten Maßnahmen – eine Priorisierung sei, wie bereits erwähnt, nicht erkennbar – tatsächlich eine Chance auf Realisierung habe und wo die Politik Akzente setzen werde.

Geleitworte (MdB Dr. Michael Meister⁶, Berlin)

Mit einer Feststellung zur grundlegenden Reformierbarkeit des Steuerrechts leitete *Dr. Michael Meister* seinen Vortrag ein. Zu Beginn sei das Steuerrecht der Bundesrepublik Deutschland in der Tat noch verhältnismäßig einfach ausgestaltet gewesen. In den vergangenen 60 Jahren seien dann aber vermehrt Lenkungsziele aus den Bereichen Umwelt, Soziales, Kultur und Wirtschaft hinzugetreten. Als Folge davon sei das Steuerrecht nach und nach verkompliziert worden und von seiner Einfachheit abgerückt.

Um dieser Lage zu begegnen, gebe es gelegentlich Entwürfe für die Ausgestaltung einer Rückkehr zur ursprünglichen Schlichtheit. Würde man diese

⁶ MdB *Dr. Michael Meister* war am 5. Dezember Mitglied des Bundestages und stellvertretender Vorsitzender der CDU/CSU-Bundestagsfraktion; heute ist er Parlamentarischer Staatssekretär im Bundesministerium der Finanzen.

theoretischen Vorschläge dann an der Realität messen, müsse man jedoch regelmäßig feststellen, dass es für diese Modelle weder gesellschaftliche noch politische Mehrheiten gebe, und sei es auch nur aus der Gewohnheit an das alte System. Die Politik müsse sich mit diesen Widerständen auseinandersetzen, wissenschaftliche Modelle scheiterten so an den Umständen der Realität. Es müsse daher zunächst geprüft werden, was praktisch überhaupt umsetzbar sei.

Dr. Michael Meister leitete sodann ausgehend von den gesetzten politischen Zielen die tatsächlichen zukünftigen steuerpolitischen Vorhaben der Koalition her. Sinn und Zweck der Steuererhebung sei es, die Finanzierung des Staates sicherzustellen. Damit sei die erste zentrale Wertungsentscheidung, die auch im Koalitionsvertrag enthalten sei, bereits getroffen, das Festhalten am strukturellen Ausgleich des Haushalts in 2014 sowie die Vorgabe, ab 2015 in Deutschland keine neuen Schulden aufzunehmen. Auch im Hinblick auf zukünftige Generationen sei nachhaltige Finanzpolitik in diesem Koalitionsvertrag an die erste Stelle gesetzt worden. Um diese Ziele zu erreichen, bestünden zwei Möglichkeiten: die Begrenzung der Ausgabenseite einerseits und die Erhöhung der Einnahmen andererseits.

Als zweites Ziel komme die Wettbewerbsfähigkeit des Wirtschaftsstandorts Deutschland hinzu. Ein wesentlicher Parameter dieser Frage seien ebenfalls die steuerlichen Rahmenbedingungen. *Dr. Michael Meister* wies darauf hin, dass die vergangene Große Koalition in 2008 versucht habe, das Unternehmen- und das Erbschaftsteuerrecht wettbewerbsfähig auszugestalten, und dass dieses Ziel auch in der vergangenen Legislaturperiode, beispielsweise durch das Wachstumsbeschleunigungsgesetz, weiter verfolgt worden sei. Im aktuellen Koalitionsvertrag sei nun die Wertungsentscheidung getroffen worden, dass – als Ergebnis dieser Bemühungen – das Steuerrecht in Deutschland momentan wettbewerbsfähig sei.

Wäre der Standort nicht wettbewerbsfähig, so habe dies auch Auswirkungen auf die Einnahmenseite, da es möglicherweise zu Ausweichreaktionen von Steuerpflichtigen und damit zu Mindereinnahmen kommen könnte. Dies sei auch ausschlaggebend für die folgenden drei Wertungsentscheidungen im Koalitionsvertrag gewesen. Es würden erstens, trotz der breiten Diskussion darüber vor der Bundestagswahl, keine neuen Steuern erfunden werden. Eine Ausnahme bilde allerdings – und da seien sich alle drei Koalitionspartner auch schon im Wahlkampf einig gewesen – die Finanztransaktionssteuer. Diese solle europaweit eingeführt werden, auf einer breiten Bemessungsgrundlage beruhen und weder Sparer noch die Altersvorsorge sowie eben-

falls nicht die Realwirtschaft tangieren. Zweitens gebe es in diesem Koalitionsvertrag keine Anhebung der Steuersätze. Abschließend werde es keine Steuervereinfachung und keinen Abbau von Steuervergünstigungen geben, wenn diese zu einer Verbreiterung der Bemessungsgrundlage führen, da dies einer Steuererhöhung gleichkäme. Würde die Frage gestellt, ob diese Ansätze durchhaltbar seien, so *Dr. Michael Meister*, sei diese klar mit ja zu beantworten. Einnahmen- und Ausgabenseite seien kompatibel.

Das im Koalitionsvertrag festgelegte Programm sei dennoch nicht unambitioniert, wichtige Vorhaben würden an anderer Stelle verwirklicht. Die bereits durch das Steuervereinfachungsgesetz ins Werk gesetzte Vereinfachung der Besteuerung solle weitergeführt werden. Ebenso sei im Steuerverfahrensrecht das Ziel einer einfacheren Erhebung der vorhandenen Steuern Gegenstand des Vertrages. Dieses schlicht formulierte Vorhaben stelle in der Umsetzung eine spannende Aufgabe dar. Ein weiteres großes Reformvorhaben gebe es zudem im Investmentsteuerrecht. Die zukünftige Große Koalition habe bereits vor ihrem endgültigen Amtsantritt durch die Umsetzung des AIFM-Steueranpassungsgesetzes einen ersten Schritt in diese Richtung getan.

Als abschließende Problematik, der in der kommenden Legislaturperiode zu begegnen sei, wandte sich *Dr. Michael Meister* der Diskussion um „Base Erosion and Profit Shifting“ (BEPS) zu. Zunächst verdeutlichte er deren praktische Relevanz durch die Gegenüberstellung zweier Gruppen von Akteuren. Einerseits gebe es Unternehmen, die ausschließlich am Standort Deutschland tätig würden und somit keinen Zugang zu Gestaltungen bei grenzüberschreitenden Vorgängen hätten. Diesen sei es dann nur schwer zu erklären, dass andererseits die Gruppe von Unternehmen, die international tätig wird, sich unter anderen steuerlichen Rahmenbedingungen bewege, obwohl beide Gruppen im direkten Wettbewerb zueinander stünden. Dies gelinge beispielsweise durch Doppelansässigkeiten und den Abzug von Steuersubstrat aus dem Inland. Das Anliegen des Koalitionsvertrages sei daher auch ein fairer Steuerwettbewerb. Diejenigen, die wirtschaftlich aktiv seien, sollen auch zu einer fairen Beteiligung an der Finanzierung des Staates herangezogen werden.

Möglicherweise Bezug nehmend auf die zuvor von *Prof. Dr. Johanna Hey* angesprochene detaillierte Ausarbeitung einzelner Vorhaben im Koalitionsvertrag erklärte *Dr. Michael Meister*, dass aus diesem Grund einige Punkte, in denen besonders engagiert vorgegangen werden solle, im Koalitionsvertrag sehr kleinteilig aufgezeichnet und präzise formuliert seien. Durch diese

genaue Formulierung solle bereits jetzt aufgezeigt werden, inwieweit mögliche Fehlwirkungen vermieden würden. Beispielsweise solle das Country-by-Country-Reporting auf den Finanzbereich und auf den Bereich der Rohstoffe konzentriert werden, sodass alle darüber hinausgehenden Bereiche nicht betroffen wären.

In den nächsten vier Jahren sei der Koalitionsvertrag umzusetzen. *Dr. Michael Meister* betonte, der Vertrag müsse dabei in der soeben dargestellten Weise interpretiert werden, dies entspräche dem Inhalt der Verhandlungen. In der Grund- und Erbschaftsteuer werde es wohl Anpassungen geben, diese Steuern würden jedoch nicht abgeschafft, sondern lediglich aufgrund von Entscheidungen der Gerichtsbarkeit verfassungsgemäß ausgestaltet werden, unter Beachtung der soeben betonten Wettbewerbsfähigkeit. Insgesamt sei der Koalitionsvertrag damit sehr ambitioniert und stelle ein sehr brauchbares Ergebnis der Verhandlungen über die gesamte Bandbreite der bereits zuvor öffentlich diskutierten Themen dar.

Reformbedarf im Steuerrecht aus Sicht der Finanzverwaltung (MD Michael Sell⁷, Berlin)

Bereits zu Beginn seines Vortrags betonte *Michael Sell*, dass der vorliegende Koalitionsvertrag aus Sicht der Finanzverwaltung sehr zu begrüßen sei. Er rechne damit, dass auf dieser Grundlage für die nächsten zwei bis zweieinhalb Jahre ohne größere Nachjustierungen gut gearbeitet werden könne. Da bereits zahlreiche Überlegungen im Vorfeld angestellt worden seien, könnten in Kürze die abzuarbeitenden Arbeitspakete an die Leitung des Hauses gegeben und nach entsprechender Billigung in die Umsetzung gebracht werden. Drei Themen hätten bei den Verhandlungen im Vordergrund gestanden:

- Steueransprüche durchsetzen,
- Steuererhöhungen vermeiden,
- Steuern handhabbarer machen.

Und genau diese Themen fänden sich auch im Koalitionsvertrag wieder.

Anschließend stellte *Michael Sell* zwei wichtige Themenblöcke in den Fokus, in denen in der kommenden Legislaturperiode Reformbedarf bestehe.

⁷ *MD Michael Sell* ist Leiter der Steuerabteilung des Bundesministeriums der Finanzen und Vorstandsmitglied des ifst.

Einerseits die Modernisierung des Besteuerungsverfahrens zur besseren Durchsetzung existierender Steueransprüche, hier insbesondere die Ausweitung der EDV-Unterstützung des Besteuerungsverfahrens, die Selbstanzeige sowie die Rolle des Bundeszentralamtes für Steuern (BZSt). Andererseits den Kampf gegen grenzüberschreitende Gewinnverlagerung international operierender Unternehmen, potentielle Maßnahmen zur Durchsetzung von aus Gerechtigkeitsgründen als richtig anzusehenden Steueransprüchen, die Transformation des BEPS-Projektes in möglichst internationale Absprachen und daraus resultierend in nationale Normen.

Modernisierung des Besteuerungsverfahrens

Der Begriff der Modernisierung des Besteuerungsverfahrens solle auch das Vorhaben abdecken, Steuern handhabbarer zu machen. Dies sei nicht gleichzusetzen mit der allgemeinen Steuervereinfachung. Es handle sich um die Frage, wie in einer komplexeren Welt mit Normen, die ebenfalls komplex sind, die Besteuerung für alle Beteiligten, die Steuerpflichtigen, die Finanzverwaltung, aber auch die Steuerberater, handhabbarer gemacht werden könne. Einer dieser Punkte sei der weitere Ausbau der elektronischen Kommunikation und der Selbstveranlagung als Ziel.

In diesem Kontext seien auch die Projekte Elster und ELStAM zu sehen. Trotz geäußerter Kritik sei zu berücksichtigen, dass vom Ausgangspunkt eines diesbezüglich schwierigen Umfeldes ELStAM ein Erfolg geworden sei. Bis Jahresende würden in NRW als federführendem Nehmerland des Projektes voraussichtlich deutlich über 90 % der Arbeitnehmer und Arbeitgeber am ELStAM-Verfahren beteiligt sein. Dabei sei zu bedenken, dass zu Beginn des Projektes die relevante Datenlage zwischen Arbeitgeber, Finanzamt und Meldebehörde zu 15 % nicht realitätsgerecht gewesen sei. Bei einer Anzahl von Steuerpflichtigen in einem hohen, zweistelligen Millionenbereich habe dieses Problem erst einmal bewältigt werden müssen. Der momentan reibungslose Ablauf des Besteuerungsverfahrens zeige, dass dieses Ziel erreicht worden sei. Elster und ELStAM seien Beweise dafür, dass auch EDV-Großprojekte funktionieren könnten.

Diese Kommunikation müsse weitergehen, auch im Hinblick auf die sich wandelnde Demographie. Die Finanzverwaltung werde bis 2020 rund 15 bis 20 % der Belegschaft verlieren, bis zum Jahr 2025 sogar bis zu 40 %. Zum Teil werde dies durch Neueinstellungen ausgeglichen, aber unter dem Gesichtspunkt, dass die Personalkosten in den Länderhaushalten eine der

größten Positionen darstellten, werde der Ersatz nicht vollständig stattfinden. Dieser Verlust könne nur durch den Ausbau des Einsatzes IT-gestützter Maßnahmen ausgeglichen werden. Geändert werden müsse beispielsweise die Personalbindung durch Digitalisierung von Printerklärungen. Die EDV-Entwicklung müsse daher auch barrierefreier ausgestaltet werden, also ohne Berührungsgänge, sodass Finanzbeamte an der richtigen Stelle eingesetzt werden könnten.

Des Weiteren ging *Michael Sell* auf den Ausbau des IT-gestützten Risikomanagements ein. Dieses beinhalte die Prüfung aller Steuerfälle nach einer Vielzahl von festgelegten Parametern, eine Auswahl der Prüfungsintensität durch den jeweiligen Bearbeiter finde nicht statt. Durch eine Vertiefung dieses Systems werde insgesamt eine höhere Steuereingehänge erreicht.

Vor diesem Hintergrund seien alle Teilnehmer gefordert. Das Verfahren könne nicht ausschließlich von der Steuerverwaltung entwickelt werden. Ebenso wie die E-Bilanz bedürfe es der Zusammenarbeit von Gesetzgeber, Steuerverwaltung und Steuerberatern. Eine „EDV-isierung“ ohne intensive Beteiligung der Steuerberater werde nicht funktionieren. Dass es grundsätzlich aber möglich sei, zeige die E-Bilanz, zeige ELStAM, zeige Elster. Daher sei die Beraterschaft in den EDV-Zirkeln entsprechend mit eingebunden.

Ein weiterer Punkt, auf den momentan zwar noch nicht weiter eingegangen werden könne, da noch einige Grundentscheidungen ausstünden, der aber dennoch zu nennen sei, sei der gleichförmigere Eingang der Steuererklärungen mit weniger Oszillieren um bestimmte Daten. Auch hier gebe es Ideen, die mit den Steuerberatern, die selbst an einer zeitnahen Bearbeitung der Steuererklärungen im Finanzamt interessiert seien, besprochen würden.

Anschließend wandte sich *Michael Sell* dem Thema Selbstanzeige zu. Dieses sei in der Vergangenheit ausführlich diskutiert worden, und auch die Finanzministerkonferenz werde hierzu in Kürze eine Empfehlung abgeben. Dem Grunde nach solle die Selbstanzeige bestehen bleiben, dies sei auch sein persönliches Anliegen. Die Selbstanzeige feiere 2019 ihr 100-jähriges Bestehen, auf Reichsebene eingeführt von *Matthias Erzberger* – und seitdem ein großer Erfolg. Verständlich sei, dass es sich für den einen oder anderen schwierig darstelle, sich mit einigen Grundproblemen der Möglichkeit einer Selbstanzeige anzufreunden. Aus Sicht des Fiskalisten, in Opportunitäten gedacht, sei sie dennoch ein Erfolg. Dabei gehe es nicht um eine mehrjährige Abarbeitung von Daten aus Steuer-CDs, doch hätten diese CDs eine Vielzahl an Selbstanzeigen produziert. Die Alternative hätte möglicherweise fis-

kalisch noch größere Mehreinnahmen eingebracht. Es sei aber zu bedenken, dass die Selbstanzeige in der Regel von erfahrenen Steuerberatern vorbereitet werde, umfänglich sei und zu einer sofortigen Zahlung führe. Die Verfolgung durch Staatsanwälte im Einzelfall, mit der Möglichkeit einer Einstellung des Verfahrens, sei hingegen sicherlich der weniger effektive Weg.

Über die Selbstanzeige könne der Steueranspruch, der bestehe, realisiert werden. Er werde nicht nur aufgedeckt, sondern das Geld werde auch gezahlt. Eine Strafe gebe es hingegen nicht; anders bei einer Verfolgung durch die Staatsanwaltschaft, bei der beides potentiell besteht, eine Durchsetzung jedoch nicht gesichert ist.

Es sei zwar auch richtig, dass seit der Neuordnung der Selbstanzeige durch das Vollständigkeitsgebot möglicherweise Schwierigkeiten beispielsweise bei der Korrektur von Steueranmeldungen entstehen könnten. *Michael Sell* betonte, dass es sich bei der Gefahr der Falschoffenbarung in diesen Fällen aber lediglich um eine potentielle Gefahr handele. Es sei hierzu bereits eine Lösung vorgelegt, der jedoch die Finanzminister noch zustimmen müssten, weshalb zu diesem Zeitpunkt keine genaueren Aussagen getroffen werden könnten als jene, dass das Thema adressiert sei. Die Gefahr, durch die Korrektur einer Voranmeldung in die Strafbarkeit zu gelangen, schein insoweit gebannt zu sein.

Anschließend ging *Michael Sell* auf die Funktion des BZSt ein. Es sei nicht das Ziel, ein, wie es plakativ genannt wurde, „Steuer-FBI“ einzurichten. Das BZSt sei das Bindeglied zwischen der nationalen Steuerverwaltung und den ausländischen Behörden sowie der zentrale Ansprechpartner für Gebietsfremde zu Fragen des Steuerrechts. Es sei darüber hinaus wünschenswert, das BZSt auch als Ansprechpartner für verbindliche Zusagen und verbindliche Auskünfte von Gebietsfremden vor deren Investitionen in Deutschland auszubauen.

Das BZSt als Serviceeinrichtung der Länder sei wichtiger, als dies schein. Hingegen sei nicht geplant, durch das BZSt in eine Bundessteuerverwaltung einzusteigen. Eine solche Ambition werde auch den Weg in das Gesetzblatt nicht finden. Wichtig sei es, die Nutzung des BZSt für die Steuerverwaltungen der Länder noch besser herauszustellen.

Base Erosion and Profit Shifting

Dem Koalitionsvertrag werde vorgeworfen, bezogen auf das Steuerrecht ambitionslos oder gar unpolitisch zu sein. Es sei richtig, dass der Vertrag sich nicht mit den altbekannten Bereichen beschäftige, der Neuordnung des deutschen Steuerrechts, der Gewerbesteuer oder der Erbschaftsteuer, sondern mit einnahmerelevanten Themen. Doch gerade das Thema BEPS sei ausgesprochen politisch. Es sei nicht geplant, im nationalen Alleingang Entscheidungen zu treffen und anschließend die anderen Teilnehmer des BEPS-Projektes von diesen zu überzeugen. Sollte jedoch international keine Lösung gefunden werden, behalte der Koalitionsvertrag einen nationalen Alleingang vor. Diese Aussage fungiere als Sicherungsmechanismus gegen den Einfluss der entsprechenden Lobby im internationalen Bereich. Mit welchen Einzelmaßnahmen auf eine in diesem Zeitplan ergebnislose internationale Diskussion reagiert würde, sei von der Politik noch zu entscheiden.

Als weiteres Thema in diesem Zusammenhang sprach *Michael Sell* den Ausbau des automatischen Informationsaustausches an. Bereits 39 Staaten würden sich aktuell zum Austausch bekennen und zukünftig werde dieser zum Standard werden. Auch die OECD werde ihre entsprechenden Regelungen in diese Richtung weiterentwickeln.

Einer der wichtigsten Punkte im Rahmen des BEPS-Projektes, nicht nur aus fiskalischer Sicht, sei es, die steuerliche Abzugsfähigkeit von Zahlungen an Briefkastenfirmen zu verhindern. Es existiere zwar ein Abzugsverbot in Bezug auf reine Briefkastenfirmen, dieses orientiere sich jedoch an der damaligen Interpretation der Cadbury-Schweppes-Entscheidung aus 2007. Diese Entscheidung müsse heute jedoch etwas anders gelesen werden. In diesem Sinne handle auch die Kommission, wenn sie beispielsweise bei der Mutter-Tochter-Richtlinie eine allgemeine Missbrauchsvorschrift fordert. Beachtlich sei diese Entwicklung vor dem Hintergrund, dass sich die Kommission im Bereich der Regularien grundsätzlich für den Wettbewerb, auch harten Wettbewerb, ausspreche, nun aber ihre eigene, tradierte Position überdenke. Momentan fände diesbezüglich eine interne Abstimmung zwischen den jeweiligen Ressorts statt, dies sei den deutlichen Ankündigungen von *Algirdas Šemeta*, Kommissar für Steuern, Zoll, Statistik, Audit und Betrugsbekämpfung, zu entnehmen.

Als letztem Thema wandte sich *Michael Sell* dem Korrespondenzprinzip bei der Abzugsfähigkeit von Betriebsausgaben zu. Dieses sei grundsätzlich wichtig, dürfe allerdings nicht dazu führen, dass es letztlich zu einer nahezu

Null-Besteuerung käme. Hierunter falle seines Erachtens auch die Lizenzschränke als Pendant einer Zinsschränke, bezogen etwa auf die Niederlande mit einem Steuersatz von 3–4 %. Natürlich sei besonders bei Lizenzen zu unterscheiden, welche Art von Lizenz vorliege, dies werde aber Beachtung finden.

Quintessenz

Zuletzt betonte *Michael Sell* erneut, dass sich die drei vor dem Koalitionsvertrag genannten Ausgangspunkte, Steueransprüche durchzusetzen, Steuererhöhungen zu vermeiden und Steuern handhabbarer zu machen, mit den vorgestellten Reformvorhaben so auch im Vertrag wiederfänden.

Reformbedarf im Steuerrecht aus Sicht der Wirtschaft (Berthold Welling⁸, Berlin)

Haushaltspolitische Ausgangslage

Anders als seine Vorredner begann *Berthold Welling* seinen Vortrag zum Reformbedarf im Steuerrecht aus Sicht der Wirtschaft mit einem Blick auf die Ausgangslage, einerseits haushaltspolitisch, andererseits bezüglich der zwischen den Parteien ursprünglich bestehenden Zielkonflikte und Gemeinsamkeiten.

Mit Blick auf die Steuerschätzungen für die nächsten Jahre sei die Ausgangslage haushaltspolitisch zunächst sehr positiv. Vom Status Quo bis zum Jahre 2018 seien kumulierte Steuereinnahmen in Höhe von 325 Mrd. € zu erwarten. Im Durchschnitt bedeute dies, bei Deckelung der Ausgaben auf dem aktuellen Stand, 65 Mrd. € Mehreinnahmen pro Jahr in den nächsten fünf Jahren. Als die Schuldenbremse in Zeiten der Finanzkrise diskutiert wurde, hätte wohl kaum jemand darauf gewettet, dass diese auf Bundesebene nicht nur erfüllt, sondern bereits vorzeitig eingehalten werden könne. Es komme sogar zur Erzielung von Überschüssen, die im Gesamtvolumen in dieser Legislaturperiode entsprechend der mittelfristigen Finanzplanung 15 Mrd. € ausmachten.

Es stelle sich dabei die Frage, wie bei einem Mehreinkommen pro Jahr in Höhe von 65 Mrd. € lediglich ein Gesamtüberschuss in Höhe von 15 Mrd. €

⁸ *Berthold Welling* ist Steuerabteilungsleiter des Bundesverbandes der Deutschen Industrie e.V. und geschäftsführendes Vorstandsmitglied des ifst.

entstehe. Dies ergebe sich daraus, dass die Ausgaben nicht auf dem aktuellen Stand blieben, sondern gemeinsam mit den Einnahmen stiegen. Gleichwohl sei ein positives Fazit zu ziehen, da bereits 2013 die Schuldenbremse erreicht werden könne. Dies bedeute, dass das strukturelle Defizit unter 3,5 % liege. 2014 würde Deutschland den niedrigsten Schuldenstand seit 40 Jahren haben. In 2015 gebe es seit 1969 erstmals keine neuen Schulden auf Bundesebene. Ein besseres Fazit sei haushaltspolitisch überhaupt nicht erreichbar.

Steuerpolitische Zielkonflikte und Gemeinsamkeiten

Es sei daher verwunderlich, so *Berthold Welling*, dass bei Ansicht der steuerpolitischen Zielsetzungen im Programm der SPD einerseits Steuererhöhungen zu sehen seien, während auf Seiten der CDU/CSU andererseits lediglich verhalten Steuerentlastungen geplant würden, dies möglicherweise unter dem Mantel des Abbaus der kalten Progression, zumindest aber nicht als Strukturreform, obwohl die Mittel dafür vorhanden seien. Dennoch zeigten sich in diesen Ansätzen die steuerpolitischen Zielkonflikte der Parteien. Viel wichtiger seien aber die diesbezüglichen Gemeinsamkeiten. Diese seien vor allem an zwei Projekten festzumachen, die jeweils den internationalen Bereich betreffen. Zum einen sei dies die Finanztransaktionssteuer, zum anderen die Diskussion um Base Erosion and Profit Shifting (BEPS).

Steuerpolitische Aspekte des Koalitionsvertrages

Anschließend befasste sich *Berthold Welling* mit ausgewählten steuerpolitischen Aspekten des Koalitionsvertrages. Im Fokus standen die Pläne zur Steuervereinfachung, zum Unternehmensteuerrecht, zur Gewerbesteuer, Erbschaftsteuer und Umsatzsteuer, zur Finanztransaktionssteuer sowie zum BEPS-Projekt.

Im Bereich der Steuervereinfachung unterstütze er die im Koalitionsvertrag genannten Ziele. Es sei für die Wirtschaft sehr wichtig, eine effektive und effiziente Steuerverwaltung vorzufinden. Allerdings fehle es an konkreten Plänen, die eine tatsächliche Vereinfachung für den Steuerpflichtigen bedeuteten. Bereits jetzt sei zumindest bei den anschlussgeprüften Unternehmen eine faktische Selbstveranlagung gegeben, da bei der Veranlagung selten von der Anmeldung abgewichen würde. Zudem ergäben sich aus einer vollständigen Selbstveranlagung für die Unternehmen mehr Risiken als Chancen, gerade in strafrechtlicher Hinsicht.

Im Bereich des Unternehmensteuerrechts stellte er zunächst die Besteuerung der Streubesitzdividenden heraus. Das bestehende System sei von den Füßen auf den Kopf gestellt worden. Sei in 2001 bei Einführung der Steuerfreiheit von Dividenden und Veräußerungsgewinnen noch zunächst eine Steuerpflicht von Veräußerungsgewinnen diskutiert worden, während die Dividenden in jedem Fall freigestellt werden sollten, habe sich dies nun genau ins Gegenteil verkehrt. Während Veräußerungsgewinne bei Streubesitz freigestellt seien, würden die Dividenden besteuert. Die einzige konsequente Weiterführung sei die Abschaffung der Steuerpflicht für Streubesitzdividenden.

Als weiteren wichtigen Aspekt in diesem Themenbereich nannte *Berthold Welling* die von der SPD im Rahmen der Koalitionsverhandlungen aufgestellte sogenannte „Giftliste“, die aus Sicht der Wirtschaft keinen einzigen positiven Vorschlag enthalten habe. Es stelle sich die Frage, ob dieses Papier noch immer auf der Agenda stehe, die darin enthaltenen Vorschläge also im Laufe der Legislaturperiode wieder hervorgeholt werden sollen, oder ob für die Dauer der nächsten vier Jahre darauf vertraut werden könne, dass es nicht zu einer Umsetzung kommen werde.

Als dritten Punkt im Rahmen der Unternehmensteuern sprach *Berthold Welling* deren Harmonisierung in der Europäischen Union an. Solange keine Harmonisierung der Bemessungsgrundlagen von Körperschaft- und Gewerbesteuer vorgenommen würde, sei an dieser Stelle kein Vorankommen möglich.

Im Rahmen der Verhandlungen sei bezüglich der Gewerbesteuer die Aufnahme des Ziels „Stabilisierung der Kommunalen Finanzen und Planungssicherheit auf Basis des geltenden Rechts für die Kommunen“ diskutiert worden. Es sei jedoch sinnvoller, auch die Schuldner der Steuern, die Unternehmen, in dieses Ziel einzubeziehen und für diese ebenfalls Planungssicherheit zu gewährleisten. Da hierüber keine Einigung erlangt werden konnte, sei letztendlich eine gesonderte Nennung beider Akteure nicht in den Vertrag aufgenommen worden.

Der Vertrag enthalte zudem ein ausdrückliches Bekenntnis zur Erbschaftsteuer. Diese explizite Aussage sei verwunderlich, da darüber hinaus keine besonderen Vorhaben genannt würden. Die Begründung für diese Aussage liege aber wohl in einer möglichen Feststellung der Verfassungswidrigkeit der Erbschaftsteuer durch das Bundesverfassungsgericht. Damit verbliebe nur noch eine Erbschaftsteuer ohne Abschmelzungsfunktion. Die hier im

Zentrum stehenden Verschonungsregeln deckten dabei aber das eigentliche Problem der Erbschaftsbesteuerung lediglich zu, dieses liege im Bewertungsrecht für die Unternehmen. Solange hier subjektive Elemente, genauer die gesellschaftsvertraglichen Besonderheiten, nicht berücksichtigt würden, sei eine verkehrswertorientierte Bewertung nicht möglich und bliebe damit das Problem der Erbschaftsteuer bestehen.

Bezüglich der Umsatzsteuer enthalte der Vertrag lediglich die Hinweise zur umsatzsteuerlichen Entlastung für kommunale Beistandsleistungen, eine Einkassierung einer BFH-Entscheidung, sowie die Bekämpfung des Umsatzsteuerbetrugs.

Anschließend äußerte sich *Berthold Welling* zu zwei bereits von *Michael Sell* aufgeführten wesentlichen Punkten, der Finanztransaktionssteuer und dem BEPS-Projekt. Er befürwortete im Rahmen der Finanztransaktionssteuer die Aufnahme von drei wesentlichen Aspekten: einerseits des Vorrangs einer internationalen Regelung. Die Schwierigkeiten einer unilateralen Maßnahme ließen sich bereits am Beispiel Frankreichs beobachten, das eine abgespeckte Version der Steuer implementiert habe. Zweitens die Beachtung der Belange der Realwirtschaft. Ziel der Steuer sei die Beteiligung der Finanzwirtschaft an den Kosten der Finanzkrise, bei Ausgestaltung der Steuer als Verkehrsteuer werde diese aber in der Regel überwältigt. Es sei daher zu begrüßen, dass die Belange der Realwirtschaft, beispielsweise bei der Absicherung von Währungsgeschäften, Berücksichtigung fänden. Zuletzt sprach er die Administration an. Es müsse überprüft werden, inwieweit es möglich sei, eine Finanztransaktionssteuer mit Drittstaatenbezug auf den Weg zu bringen, ein sicherlich schwieriges Unterfangen mit hohem administrativem Aufwand.

Bezüglich der BEPS-Diskussion ging *Berthold Welling* insbesondere auf die Lizenzgebühren ein. Er widersprach der Aussage, es gebe im Vertrag keine Formulierung, die unmittelbar darauf abziele, Steuermehreinnahmen zu generieren und national im Vorgriff auf eine internationale Regelung zu handeln. Der Satz „Im Vorgriff auf diese internationale Regelung werden wir in Deutschland erforderlichenfalls gesetzgeberisch voranschreiten.“ impliziere, dass der Freiraum für eine unilaterale Regelung grundsätzlich geschaffen sei. Dies sei, wie *Michael Sell* bereits dargestellt habe, tatsächlich eine einnahmenrelevante Position.

Es müsse allerdings bedacht werden, dass die Generierung von Mehreinnahmen die damit verbundenen Risiken möglicherweise nicht überwiegen könne. Deutschland habe insgesamt hohe Lizenzeinnahmenüberschüsse in Höhe

von etwa 7 Mrd. €, während beispielsweise China eine negative Bilanz in Höhe von ca. 16 Mrd. € aufweise. Es sei verständlich, dass auf internationaler Ebene versucht werde, eine OECD-weite Verhinderung von Lizenzboxen durchzusetzen. Aber einem Unternehmen in anderen Staaten eine Lizenzbox mit günstiger Besteuerung von Lizenzeinnahmen zu gewähren und gleichzeitig Unternehmen, die sich zum deutschen Standort bekennen, den Lizenzausgabenabzug im Inland zu verwehren, sei als Gesamtsystem inkonsistent.

Gerade bei Lizenzeinnahmen stelle dies tatsächlich eine schwierige Situation dar. Insbesondere aufgrund des hohen Einnahmenüberschusses solle Deutschland in dieser Diskussion nicht als treibende Kraft auftreten, da die damit verbundenen Risiken die Mehreinnahmen überstiegen. Gleiches gelte für die Verhinderung der doppelten Nichtbesteuerung, die Gegenstand von Doppelbesteuerungsabkommen sei, da die nationale Verhandlungsgrundlage diesbezüglich die eine oder andere Schwäche aufweise.

Aktive und Reaktive Steuerpositionen

Abschließend wandte *Berthold Welling* sich aktiven und reaktiven Steuerpositionen der Wirtschaft zu. Zu den reaktiven Positionen gehöre die Vermögensteuer, die wohl bereits seit einem Jahr eher ein Lippenbekenntnis als eine aktive Forderung darstelle, seit die Berechnungen dem einen oder anderen politischen Entscheidungsträger, der für die Steuer eingetreten war, vorgelegen hätten. Bei der Unternehmensbesteuerung und der Einkommensteuer gebe es durchaus Tendenzen zu verdeckten Steuererhöhungen, auch bei der Finanztransaktionssteuer müsse man reaktiv tätig werden, um eine Belastung der Realwirtschaft auszuschließen. Im Rahmen des BEPS-Projektes habe die Wirtschaft kein anderes Ziel als die Verwaltung: die Aufkommenssicherung. Fraglich sei, ob durch die aktive Forderung einzelner Maßnahmen und nationaler Regelungen das Aufkommen gesichert werden könne oder ob dies nicht sogar einen negativen Rückfluss auslösen könne.

Als aktive Steuerposition identifizierte *Berthold Welling* zunächst die Gewerbesteuer. Langfristiges Ziel sei die Integration in die Ertragsbesteuerung, aktuell viel wichtiger sei aber zunächst deren Angleichung. Einerseits werde das Substanzbesteuerungspotential der Grundsteuer überhaupt nicht genutzt, da diese auf veralteten Werten aufbaue, andererseits gebe es bei der Gewerbesteuer einen Anteil an ertragsunabhängigen Elementen, der verschwindend gering sei, kaum abfedere, jedoch zu hohem administrativem Aufwand und insbesondere zu hohen systematischen Verwerfungen führe.

Dies zu synchronisieren könne eine Aufgabe in der laufenden Legislaturperiode sein. Im Konzernsteuerrecht müssten Umstrukturierungen erleichtert werden, nicht erschwert, der Einzelfall Porsche könne kein Maßstab sein für eine Fortentwicklung des Umwandlungssteuerrechts. Missbrauchsvermeidungsregeln seien notwendig, allerdings ausschließlich zielgenau. Abschließend müssten strukturelle Mängel beseitigt werden, *Berthold Welling* verwies insoweit auf die BDI-Mängelliste des deutschen Steuerrechts.

Insgesamt sei eine sehr positive Tendenz zu verzeichnen. Seit der Unternehmenssteuerreform 2000 habe sich die Gesamtsteuerbelastung auf ein international vergleichbares Niveau eingependelt. Es sei auf eine vertrauensvolle zukünftige Zusammenarbeit zu hoffen.

Reformbedarf im allgemeinen Steuerrecht und Steuervollzug (Prof. Dr. Roman Seer⁹, Bochum)

Steuervereinfachung

In diesem ersten von elf im Folgenden zu betrachtenden Punkten ging *Prof. Dr. Roman Seer* zunächst auf den Koalitionsvertrag ein. Dieser spreche, wie viele andere davor, von der Steuervereinfachung. So sei den Aussagen „Steuervereinfachung ist eine Daueraufgabe“, „es ist ein wichtiges politisches Ziel“, „hier Schritt für Schritt voranzukommen und dabei insbesondere auch die technischen Möglichkeiten der modernen Datenverarbeitung zu nutzen“ durchweg zuzustimmen. An der Aussage „Von diesem dauerhaften Prozess profitieren alle an der Besteuerung beteiligten Gruppen, die Steuerzahler, die Verwaltung und die steuerberatenden Berufe.“ habe wohl zumindest sein Vorredner *Berthold Welling* bereits Zweifel. Denn in erster Linie sei dabei das E-Gouvernement angesprochen, die elektronische Finanzverwaltung. Steuervereinfachung sei aber eine Aufgabe, die eben nicht nur den Steuervollzug betreffe. Zwischen materiellem Steuerrecht und Steuervollzug bestünde eine Wechselbezüglichkeit.

Michael Sell habe zuvor über die voraussichtliche Verringerung des Verwaltungspersonals gesprochen. Dies solle durch die Verwaltungsvereinfachung ausgeglichen werden. Es gebe allerdings im materiellen Steuerrecht Dauerbaustellen, die eben dieses Personal binden und deren Vereinfachung auch

⁹ *Prof. Dr. Roman Seer* ist Inhaber des Lehrstuhls für Steuerrecht der Ruhr-Universität Bochum und stellvertretender Vorsitzender der Deutschen Steuerjuristischen Gesellschaft e.V.

der Verwaltung dienen würde. Hier seien der Umsatzsteuersonderprüfer zu nennen, der versuche, den Verzehr an Ort und Stelle mit dem Regelsteuersatz abzugleichen, oder die Freistellung von Sonn- und Feiertagszuschlägen, die nicht nur eine Steuervergünstigung darstelle, sondern auch ein Steuersparmodell. So gebe es beispielsweise Programme, die die Beschäftigten genau dort einsetzen, wo eine Freistellung zu erreichen sei. Ebenso die sehr Streit anfällige Abgrenzung von Gewerbetreibenden und Freiberuflern, hier insbesondere die Autodidaktenrechtsprechung. Diese Beispiele, derer es unzählige gebe, behinderten die Steuervereinfachung enorm.

Steuervollzug

Des Weiteren sei der Steuervollzug für sich, ohne die materielle Komponente, zu betrachten. Hier sei man, so sei *Michael Sell* zuzustimmen, auf dem Weg in eine kontrollierte Selbstregulierung aus der Gesellschaft heraus. Allein im Steuerabzugsverfahren, hier seien der Lohnsteuer- und der Kapitalertragsteuerabzug sowie die Abgeltungsteuer zu nennen. Aber auch bei der Umsatzsteuer, bei der der Unternehmer als Steuereinsammler fungiere, sei es letztlich die Gesellschaft, die den Steuervollzug auf die Beine stelle. Diese werde von der Steuerverwaltung lediglich, mehr oder weniger effizient, kontrolliert. An dieser Entwicklung führe aber auch kein Weg vorbei.

Darüber hinaus sei auch das System der Steuerveranlagung, wie von *Berthold Welling* dargestellt, bereits bei einer faktischen Selbstveranlagung angelangt. Daher sei auch hier der Schritt zur echten Selbstveranlagung notwendig und damit einhergehend eine Klärung der Verantwortlichkeiten. Ein fundamentaler Unterschied zur heutigen Rechtslage würde sich daraus allerdings nicht ergeben. Bereits nach gegenwärtiger Rechtsprechung des BGH müsse der Steuerpflichtige, soweit er in einem Sachverhalt nicht die Ansicht der Finanzverwaltung teilt, diesen zumindest offenlegen und der Verwaltung die Möglichkeit geben, ihn zu prüfen. Er könne also nicht lediglich eine andere Auffassung vertreten, sondern müsse dies kenntlich machen. Bei einer echten Selbstveranlagung erscheine als schlichte Konsequenz daher, dies durch eine Anlage *disclosure* oder eine Anlage *O* für Offenbarung umzusetzen. *Prof. Dr. Roman Seer* begrüßte diese Entwicklung grundsätzlich, vor allem auch deshalb, weil sie das Verfahren beschleunige.

Zeitverzögerung und Verspätungszuschlag

Aber auch für Steuerberater ergäben sich immer wieder frustrierende Situationen. Nach Aufforderung durch die Finanzverwaltung, bestimmte Steuererklärungen abzugeben, würden diese danach zum Teil monatelang nicht bearbeitet. Würde daraufhin trotz rechtzeitiger Abgabe ein Verspätungszuschlag nach § 152 AO auferlegt, sei es für den Berater oft schwierig, sich vor dem Mandanten zu rechtfertigen. Bezüglich des Verspätungszuschlages sei darüber hinaus die sich aus dem Ermessen der Behörde ergebende Unsicherheit zu kritisieren, da dieses sehr uneinheitlich ausgeübt würde. Zudem sei die vom BFH vertretene Ansicht, dass es für die Frage des Verspätungszuschlages nicht darauf ankäme, welcher Zeitraum zwischen Einreichung der Erklärung und Ausfertigung des Steuerbescheids liegt, kritisch zu betrachten. Würde eine Erklärung nach Einreichung für einen längeren Zeitraum nicht bearbeitet, so *Prof. Dr. Roman Seer*, sei damit der Grund für den Erlass eines Verspätungszuschlages verwirkt. § 152 AO sei aber insgesamt nicht kalkulierbar. Es müsse vielmehr einen obligatorischen Verspätungszuschlag ab einem gewissen Zeitpunkt geben, wobei dieser so gewählt sein müsse, dass die steuerberatenden Berufe diesen auch einhalten könnten.

Würde zudem das Selbstveranlagungsverfahren eingeführt, gäbe es sodann keine Zeitverzögerung mehr, da der Bescheid automatisch ausgefertigt würde. Der Einwurf, es sei den Bürgern nicht zuzumuten, die Steuer selbst zu berechnen, sei zwar richtig, dies sei aber auch nicht angestrebtes Ziel. Es handele sich daher auch vielmehr um eine *automatisierte* Selbstveranlagung, die Steuer würde vom Computer berechnet und postwendend an den Steuerpflichtigen versandt.

Der Wandel vom hoheitlichen Besteuerungsverfahren zur automatisierten Selbstveranlagung sei auch international kein neues Konzept und ließe sich allein aufgrund der in den Veranlagungsbezirken bestehenden Personalknappheit zukünftig nicht umgehen. Bereits heute sei die in § 88 AO vorgegebene Ermittlung und Beweiserhebung der Finanzbeamten im Regelfall nicht durchführbar, wenn ein Beamter pro Erklärung nur fünf Minuten Zeit zur Verfügung habe. Es sei daher richtig, dies offen zu erkennen, die entsprechenden Vollzugsfolgen zu ziehen und diese normativ umzusetzen.

Kosten der Veranlagung

Wenn aber bereits heute faktisch eine kontrollierte Selbstveranlagung durchgeführt würde, also Bürger und Unternehmen die Veranlagung selbst orga-

nisierten, stelle sich die Frage, warum der Staat sich nicht an den dadurch entstehenden Kosten beteilige. Darüber hinaus sei als gegenteiliges Beispiel der Bereich der Kirchensteuer zu nennen. Wenn der Staat für die Kirchen Vollzugsinkassoaufgaben übernehme, wollte er mindestens zu 2 %, in manchen Ländern bis zu 4 %, daran beteiligt werden. Wenn aber umgekehrt der Bürger Inkassotätigkeiten durchführe und gleichzeitig dafür, wie beispielsweise beim Arbeitgeber, verschuldensunabhängig hafte und damit ein Haftungsrisiko einginge, würde von Seiten des Staates nicht dafür gezahlt. Vor etwa zehn Jahren sei eine Studie zu dieser Thematik veröffentlicht worden, die zum Ergebnis habe, dass zumindest ein Anteil von 1 % an der Lohnsteuer als Aufwandsersatz angemessen wäre. Es stelle sich daher die Frage, warum der Arbeitgeber nicht 1 % der Lohnsteuer einbehalten dürfe und nur 99 % an das Finanzamt überweise.

Ebenso verhalte es sich mit den Steuerberatungskosten. Wenn der Steuerpflichtige den Steuerklärungsaufwand im Interesse des Staates durchführe, damit der Staat eine entsprechende Tatsachengrundlage hätte, dann sei es auch nur richtig, dass der Staat sich an den Kosten dieser Steuerklärungspflicht beteilige. Insoweit sei auch der Abzug der Sonderausgaben, den es bis 2010 gegeben habe, nicht etwa ein Gnadenakt oder eine nicht gerechtfertigte Lenkungs- oder Sozialzwecknorm gewesen, sondern eine Fiskalzwecknorm. Wenn das Steuerrecht nicht so einfach sei, dass man einen steuerlichen Berater in der Regel nicht brauche, dann handele es sich dabei um eine Norm, die zur Umsetzung eines Nettoprinzips dazugehöre. Diesen Abzug abzuschaffen sei kontraproduktiv und widerspreche dem Gesamtsystem. Zumindest könne man die Kosten der Steuerberatung hälftig teilen, also beispielsweise einen Abzug als Steuerermäßigungsbetrag wie bei den haushaltsnahen Dienstleistungen zulassen, natürlich nur in Grenzen.

Gebotene Gewähr von Steuerplanungssicherheit

Anschließend wandte *Prof. Dr. Roman Seer* sich dem Thema der Gewähr von Steuerplanungssicherheit zu. Selbstregulierung sei richtig. Es sei auch richtig, dass die Steuerverwaltung dies strukturell verifiziere, wie *Michael Sell* es bereits angesprochen habe. Den Bürgern müsse aber im Austausch dafür auch etwas gegeben werden, nämlich Planungssicherheit. Im Lohnsteuerabzugsverfahren würde dies richtig gehandhabt, durch die Lohnsteueranrufungsauskunft. Diese sei aber auch erforderlich, da nur so eine verschuldensunabhängige Haftung überhaupt gerechtfertigt werden könne. Nur wenn ein Arbeitgeber verbindliche Informationen zu seiner Abzugspflicht

erhalten könne, könne die Finanzbehörde diesen bei Nichterfüllung der Aufgaben nach § 42d EStG in Haftung nehmen. Jedes andere Vorgehen wäre ermessensfehlerhaft.

Fraglich sei nun, warum es eine solche Möglichkeit nicht auch beispielsweise für Banken gebe, denn auch im Bereich der Abgeltungsteuer gebe es viele Unklarheiten. Zudem existiere ein entsprechendes Mittel für den normalen Bürger nicht. Dieser würde auf die verbindliche Auskunft des § 89 II AO verwiesen, die jedoch ebenfalls wieder auf Ermessen beruhe, nicht einmal eine Soll-Vorschrift darstelle, wie sie früher in den Erlassen geregelt gewesen sei. In § 89 II AO sei hingegen eine Soll-Vorschrift nur mit Mühe hineinzulesen, die Finanzverwaltung könne sowohl bei Befürchtung eines Steuersparmodells oder einer Gestaltung als auch bei unklarer Rechtslage, die zukünftig durch einen Erlass geregelt werden solle, den Antrag auf verbindliche Auskunft ablehnen. Es gebe zudem einerseits keine Frist für die Antwort durch die Behörde, andererseits eine Gebührenpflicht auch bei Verweigerung der Auskunft. Wenn aber eine Dispositionsgrundlage nicht gegeben, die Steuerplanungssicherheit also nicht vermittelt würde, könnten auch keine Gebühren verlangt werden. Allenfalls könne eine Aufwandsentschädigung gerechtfertigt sein. Dabei sei allerdings nicht nach einem Gerichtskostenwert zu kalkulieren, sondern die nachgewiesene Stundenzahl mit einem entsprechenden Stundensatz anzusetzen.

Prof. Dr. Roman Seer befürwortete klar eine Auskunftspflicht, die nur in eng begrenzten Tatbeständen nicht gegeben werden darf. Hierzu gehörten gerade nicht die Angemessenheitsprüfungen wie beispielsweise bei Gesellschafter-Geschäftsführer-Gehältern. Dies seien gerade jene Fälle, in denen Unsicherheit darüber bestehe, welche Maßstäbe anzusetzen sind. Die Gebührenpflicht solle hingegen so weit zurückgefahren werden, dass sie ausschließlich im Erfolgsfall, in dem auch tatsächlich eine Dispositionsgrundlage geboten wird, erhoben würde.

Verfahrensbeschleunigung

In einem Bereich der AO sei der Gesetzgeber sehr aktiv, dies sei der § 171 AO, die Ablaufhemmung der Festsetzungsverjährungsfrist. Erst kürzlich sei im Rahmen des EU-Amtshilferichtlinie-Umsetzungsgesetzes versteckt ein neuer Absatz 15 eingefügt worden. Die Hypertrophie, mit der eine Verjährung verhindert werden solle, kenne keine Grenzen, wobei *Prof. Dr. Roman Seer* als persönlichen „Hauptgegner“ § 171 IV AO identifizierte. Die Ab-

laufhemmung bei der Außenprüfung sei der „Kaugummiparagraph“, der eine Ablaufhemmung von zehn oder gar 15 Jahren bewirken könne. Dies sei eine Zumutung und solle bei einem Selbstveranlagungsverfahren selbstverständlich ebenfalls verkürzt werden. Nur so fände tatsächlich eine Beschleunigung statt. Zudem müsse dem Steuerpflichtigen zu einem bestimmten Zeitpunkt Sicherheit gegeben werden. Vier Jahre Festsetzungsverjährung seien vollkommen ausreichend, diese müsse nicht weit über fünf oder sechs Jahre hinaus ausgedehnt werden.

Nachschau

Im Kontrollverfahren befürwortete *Prof. Dr. Roman Seer* ausdrücklich die Nachschau, die Kontrolle ex ante. Diese sei viel wichtiger als eine Jahre später stattfindende Ex-post-Kontrolle. Sie führe zudem zu einem Mitwirkungs- bzw. Compliance-Verhalten, auch ganz unten an der Basis im Bereich der Bargeschäfte. Diese bisher nur im Bereich der Umsatzsteuer und jetzt neuerdings auch für die Lohnsteuer und die besonderen Verbrauchsteuern eingeführte Vorgehensweise solle allgemein gelten, also auch für die Einkommen- und die Körperschaftsteuer. Die Nachschau könne als allgemeines Steueraufsichtsinstrument dienen, flankiert von der Außenprüfung, gerade in dem Bereich der sogenannten Cash-Industrie.

Zeitnahe Außenprüfung

Die Enhanced Relationship oder beispielsweise das Horizontal Monitoring der Niederländer, die Begegnung auf Augenhöhe, seien positiv zu betrachten. Damit sei gemeint, dass die Finanzverwaltung mit Unternehmen, die eine bestimmte Größe hätten – die Auswahlkriterien ließ *Prof. Dr. Roman Seer* zunächst erst einmal außer Betrachtung – und die auch entsprechende Compliance Strukturen vorwiesen, eine Verständigung darüber treffe, wie schnell und in welchen Bereichen das Unternehmen von der Verwaltung geprüft werde. Dies sei ein sehr sinnvoller Weg. Es sei unklar, warum die deutsche Finanzverwaltung nicht viel mehr strukturelle Systemüberprüfungen, wie sie auch die Wirtschaftsprüfer durchführen, vornehme und hierbei jenen Unternehmen einen Vertrauensvorschuss gebe, die brauchbare Tax-Compliance-Systeme implementiert haben. Insoweit ließen sich Außenprüfungen verkürzen. Das hieße letztendlich auch, dass man sich von dem Dogma der Anschlussprüfung verabschieden müsse. Der Kreis könne dann mutig durchbrochen werden, natürlich ohne dies dem jeweiligen Unternehmen im Vorhinein mitzuteilen.

Der Fokus der Außenprüfung müsse zudem viel mehr auch auf Klein- und Mittelbetriebe gesetzt werden. Natürlich sei das Steuermehrergebnis bei den einzelnen Großbetrieben viel höher. In der auf die Prüfung eines Großunternehmens verwandten Zeit sei es aber möglich, eine Vielzahl kleiner und mittelgroßer Unternehmen zu prüfen. Zudem müsse der Prüfungsturnus bei Klein- und Mittelbetrieben erhöht werden, diese würden viel zu selten geprüft.

Die Mehregebnisstatistiken müssten zudem dahingehend überprüft werden, in welcher Höhe tatsächlich letztendlich ein Mehreergebnis zu verzeichnen sei. Bloße Verschiebungen müssten eliminiert werden und es müsse dargestellt werden, ob die Mehregebnisse rechtlich bestätigt sind. Zudem sei zu prüfen, ob die Ergebnisse denn überhaupt vollstreckt werden könnten. Es bedürfe insgesamt einer genaueren Betrachtung als jener, die regelmäßig veröffentlicht würde. In einer neueren Untersuchung sei zudem dargelegt worden, dass unechte Mehregebnisse bei Großunternehmen deutlich häufiger vorlägen als bei kleineren Betrieben. Erstaunlich sei, dass, nach Angabe der Zahlen der Statistik, bei Kleinstunternehmen 16.000 € Mehregebnis pro Prüfung erzielt würden. Ein Prüfungsintervall von 100 Jahren sollte daher überdacht werden.

Verzinsung

Anschließend wandte sich *Prof. Dr. Roman Seer* dem Thema der Verzinsung von Steueransprüchen zu, zu dem er in einer Koautorenschaft bereits eine ifst-Schrift veröffentlicht hat.¹⁰ Die derzeitige Verzinsung in Höhe von 6 % (0,5 % p.M.) sei kapitalmarktfrem und unreal. Sie sei zudem nicht als Typisierung zu rechtfertigen, denn egal, welcher Maßstab angesetzt würde – die Alternativanlage des Privatanlegers, die Alternativanlage des Unternehmers oder der Zinssatz der alternativen Fremdfinanzierungssituation –, es ergebe sich in keinem Fall ein Zinssatz in entsprechender Höhe. Zwar bestehe grundsätzlich ein Recht zur Typisierung, hierbei müsse aber ein Regelfall, der in der Realität auch in den entsprechenden Bereichen vorliege, als Grundlage herangezogen werden, nicht irgendein Phantasie-Fall.

Diese Abweichung vom Regelfall führe letztendlich zu einer Zinsarbitrage. Nach den Zahlen der bereits angesprochenen Statistiken enthielten die in den Betriebsprüfungen festgestellten Mehregebnisse Zinsen in Höhe von 15,5 %,

¹⁰ *Seer/Klemke*, Neuordnung der Verzinsung von Ansprüchen aus dem Steuerschuldverhältnis, ifst-Schrift 490, 2013.

das Gesamtmehrergebnis in Höhe von 14,5 Mrd. € im Jahre 2012 entfielen damit in Höhe von 3 Mrd. € auf Nachzahlungszinsen. Die hohen Zahlungen ergäben sich aus dem langen, zeitlich versetzten Betriebsprüfungszeitraum mit anschließender, kapitalmarktferner Verzinsung des Mehrergebnisses. Dies sei eine verkappte Zusatzsteuer. Würde tatsächlich eine Zusatzsteuer vorliegen, sei diese aufgrund des realitätsfernen Maßstabes verfassungswidrig. Im Umkehrschluss sei daher auch der Zinssatz selbst verfassungswidrig. Dies entspräche der in der genannten ifst-Schrift vertretenen These.

Das dort ebenfalls dargestellte Alternativkonzept sei eine realitätsgerechte, am Kapitalmarkt, am Basiszins anknüpfende Verzinsung. Diese unterscheide allerdings zwischen Erstattungs- und Nachzahlungszins, um Arbitrageverhalten zu verhindern. Dieses fände nämlich auch in der Gegenrichtung statt. Einziges Ziel der Verzinsung sei es, eine real gleiche Steuerschuld über die Zeit zu gewährleisten. Sie müsse daher auch vom ersten Moment der Entstehung der Steuer beginnen, ohne eine Karenzzeit zu gewähren. Damit wären sowohl der Stundungszins als auch der AdV-Zins, Prozesszinsen, Hinterziehungszinsen, abgesehen von einem möglichen Pönal-Charakter, obsolet. Schließlich könne auch der Säumniszuschlag auf seine eigentliche Funktion zurückgeführt werden.

Im Ergebnis wäre dies gleichzeitig eine verfahrensrechtliche Vereinfachung, bei der nicht einmal eine materielle Norm zu ändern sei.

Elektronisches Besteuerungsverfahren

Grundsätzlich sei das elektronische Besteuerungsverfahren im 21. Jahrhundert logische Konsequenz. Allerdings seien in der Bundesrepublik die föderalismusbedingten Vollzugshemmnisse an den Schnittstellen der Länder zu überwinden, was ja bereits auf den Weg gebracht sei. Dennoch müsse den Kritikern klar sein, dass damit an einer wachsenden Bedeutung des Bundeszentralamtes für Steuern (BZSt) allein technisch kein Weg vorbeiführe. Eine Behörde, die Daten übergreifend vernetzt und weiterleitet, sei unabdingbar. Dabei könne es sich nicht ausschließlich um Daten handeln, die aus dem Ausland kommen – hierzu habe das BZSt als Nachfolger des Bundesamtes für Finanzen bereits die tradierte Funktion, die in einer globalisierten Welt natürlich immer bedeutender würde –, sondern auch um Daten der internen Vernetzung der Länder untereinander. Es sei insoweit nicht verwunderlich, dass mittlerweile im § 5 FVG ein ausladender, aber abschließender Aufga-

benkatalog aufgeführt sei. Eine Rückkehr von dieser Entwicklung sei nicht zu erwarten.

Selbstanzeige

Prof. Dr. Roman Seer stellte zunächst den Unterschied zwischen einem Betrug in einer Einzelsituation und einem Fehler in einem Dauerschuld- bzw. Dauerpflichtenverhältnis heraus. Natürlich könnten solche „Fehler“ auch vorsätzlich geschehen. Um aber diese langwierige Diskussion der inneren Tatsache zu umgehen, habe die Selbstanzeige immer ihren Platz gehabt. Dies sei auch vernünftig.

Die Selbstanzeige sei im Jahre 2011 eingeschränkt worden. Ob es ein guter Schritt war, Teilselbstanzeigen nicht mehr zuzulassen, bleibe zu diskutieren. Es sei zwar nachvollziehbar, warum diese Änderung vorgenommen wurde. Eine Steuerartenlebensbeichte auch im Bereich der Umsatzsteuer zu verlangen, die dazu führe, dass selbst eine Umsatzsteuervoranmeldung gegebenenfalls nicht mehr strafrechtlich wirksam korrigiert werden könne, sei jedoch gefährlich. Gerade vor dem Hintergrund einer kontrollierten Selbstregulierung müsse diese möglichst weit aus dem strafrechtlichen Bereich herausgehalten werden, soweit keine schweren strafrechtlichen Vorwürfe bestünden.

Ziel müsse eine Entpönalisierung des Steuerwesens sein. Lösbar sei das Problem durch verschuldensunabhängige Zuschläge, die es für den Steuerpflichtigen teuer und spürbar werden lassen. Diese Lösung sei der Kriminalisierung, die dem Verschuldensprinzip und dem Nemo-tenetur-Prinzip zu folgen habe, nach dem der Steuerpflichtige sich nicht selbst belasten müsse, vorzuziehen. Müsse sich ein Steuerpflichtiger ohne die Möglichkeit einer Selbstanzeige selbst belasten, sei es vollkommen unzumutbar, diesen noch zur Abgabe einer Steuererklärung zu zwingen. Diese enge Verbindung zwischen Nemo-tenetur-Prinzip und Selbstanzeige würde häufig verkannt und unterschätzt werden.

Informationsaustausch über die Grenze

Wenn die territoriale Hoheit an den nationalen Grenzen haltmache und der Verwaltungsraum auf die Bundesrepublik völkerrechtlich beschränkt sei, dann bedürfe es entsprechender Maßnahmen, um den universellen, das heißt den globalisierten Sachverhalten entsprechend Rechnung zu tragen. In den letzten Jahren sei in dieser Richtung unglaublich viel geschehen, dies mit ei-

ner Rasanz, die vor einigen Jahren überhaupt nicht vorstellbar gewesen sei. Grundsätzlich sei diese Entwicklung sehr zu befürworten.

Es sei aber auch gleichzeitig auf die damit zusammenhängenden Gefahren zu verweisen. Wenn der automatische Auskunftsverkehr zum Regel-OECD-Standard würde, ergäben sich unter Umständen erhebliche Schwierigkeiten bei der Bewahrung von Geschäfts- und Betriebsgeheimnissen. Dem automatischen Auskunftsverkehr sei immanent, dass eine vorherige Anhörung nicht stattfinde. Er definiere abstrakt generell Fallgruppen, in denen automatisch, ohne Prüfung der Hintergründe, Informationen über die Grenze geliefert würden. Im Gegensatz hierzu müsse bei der Spontanauskunft, bei der konkret individuell Anzeichen vorlägen, dass eine Information für das Ausland interessant sein könnte, in der Regel im Vorhinein angehört werden. Doch selbst hier gebe es nun im § 117 IV Satz 3 AO durch das Amtshilferichtlinie-Umsetzungsgesetz eine Aufweichung, dass hierzu im EU-Raum nur noch der Maßstab des § 91 AO gelten solle, dies also nur noch eine Soll-Vorschrift sei.

Würde allerdings der automatische Auskunftsverkehr zum Regelstandard, sei die Anhörung im Regelfall nicht notwendig. Deshalb müsse sehr genau geprüft werden, welche abstrakt generellen Fallgruppen gebildet würden, wenn der eigenen Industrie kein Bären dienst erwiesen werden soll. Es sei daher in dieser schwierigen Entscheidung sorgfältig abzuwägen.

Diskussion

Diskussion zu den vorangegangenen Vorträgen, mit: *Prof. Dr. Johanna Hey* (Diskussionsleitung), MdB *Lothar Binding*, SPD; MdB *Hartmut Koschyk*, CSU; *Prof. Dr. Uwe Wagschal*, Inhaber der Professur für vergleichende Regierungslehre an der Albert-Ludwigs-Universität Freiburg; *Uwe Zimmermann*, Stellv. Hauptgeschäftsführer des Deutschen Städte- und Gemeindebundes.

Nach einer kurzen Vorstellung der Teilnehmer eröffnete *Prof. Dr. Johanna Hey* die Diskussion mit der Frage an *Hartmut Koschyk*, welche der steuerpolitischen CDU/CSU-Positionen denn in diesem bisher ausführlich besprochenen Koalitionsvertrag bestehen geblieben seien. Beispielsweise das Thema kalte Progression, ein sicherlich sehr teures Thema, tauche im Vertrag nicht mehr auf. Interessant sei, bei welchen Punkten die CDU/CSU über ihren Schatten habe springen müssen und wo es von vornherein keine Diskussionspunkte gegeben habe. Im Rückblick auf die einführenden Worte von *Dr. Michael Meister* entstehe der Eindruck, dass es tatsächlich viele Bereiche

gegeben habe, in denen Einigkeit herrschte. Zu nennen sei hier insbesondere die Durchsetzung des Steueranspruchs, die BEPS-Debatte. Interessant seien außerdem jene Themen, bei denen es möglicherweise im Laufe der Legislaturperiode noch zu Reibungspunkten zwischen den Koalitionspartnern kommen könne, also Punkte, die bisher noch offengeblieben seien.

Hartmut Koschyk, selbst Teilnehmer der Verhandlungen des Koalitionsvertrages in der Arbeitsgruppe Haushalt, Finanzen, Europa, stellte zunächst die wichtigsten steuerpolitischen Punkte des Wahlprogramms von CDU/CSU heraus, um anschließend deren Behandlung im Koalitionsvertrag darzustellen: Keine Steuererhöhungen einführen, keine neuen Schulden aufnehmen und im Bereich sehr pointierter Aussagen des Programmes Abflachung der kalten Progression sowie die steuerliche Förderung von Forschung und Entwicklung (FuE).

Die Abflachung der kalten Progression sei nicht in den Koalitionsvertrag aufgenommen worden. Allerdings sei, nachdem ein noch in der vergangenen Legislaturperiode auf den Weg gebrachtes Gesetz im Bundesrat gescheitert sei, der regelmäßig vorzulegende Progressionsbericht als neues Instrument eingeführt worden. Handlungsbedarf bestünde an dieser Stelle nach wie vor, dieser müsse allerdings auch finanziell unterlegt sein. Bei dem erwähnten ersten Anlauf sei ein großzügiges Angebot an die Länder gemacht worden, um die Steuermindereinnahmen für Länder und Gemeinden in engen Grenzen zu halten. Ziel sei es nun, das Thema kalte Progression durch den von der Bundesregierung regelmäßig vorzulegenden Progressionsbericht immer wieder in die deutsche Öffentlichkeit zu bringen, sodass dieses auf lange Sicht im politischen Vollzug enden würde.

Andererseits dürfe man die Ausgangspunkte beider Koalitionspartner nicht aus den Augen verlieren. Die SPD habe in ihrem Programm sehr dezidierte Aussagen zu Steuererhöhungen gemacht, im Bereich der Einkommensteuer, Vermögensbesteuerung und zur Verdoppelung des Erbschaftsteueraufkommens. Hiervon finde sich nichts im Vertrag wieder. Die zentrale Aussage des Wahlprogramms von CDU/CSU, keine Steuererhöhungen vorzunehmen, sei damit umgesetzt.

Insgesamt sei die finanzpolitische Solidität Deutschlands für die CDU/CSU sehr wichtig. Die Regelungen zur Schuldenbremse gäben bezüglich der Schuldenaufnahme noch einen gewissen Spielraum, dessen Ausnutzung von CDU/CSU in den Koalitionsverhandlungen, wie bereits im Wahlprogramm, allerdings strikt abgelehnt worden sei. Damit seien der strukturelle Haus-

haltsausgleich im Jahr 2014 und die schwarze Null im Jahr 2015 festgeschrieben.

Zur steuerlichen Förderung von Forschung und Entwicklung wies *Hartmut Koschyk* darauf hin, dass es nicht nur auf steuerrechtlicher Seite, sondern auch unter den Fachleuten der Volkswirte glühende Befürworter einerseits sowie große Skeptiker andererseits gebe. An erster Stelle stehe hier die Problematik der Mitnahmeeffekte, das Sicherstellen einer gezielten Förderung kleiner und mittlerer Unternehmen.

Letztendlich seien in der Gesamtschau die großen Punkte des Wahlprogramms umgesetzt: keine Steuererhöhungen, keine neuen Schulden. Zum Abbau der kalten Progression, fügte *Hartmut Koschyk* hinzu, seien im aktuellen Gesamtfinanztableau, auf das sich die Koalitionsparteien verständigt hätten, mit zusätzlichen Ausgaben in Höhe von 23 Mrd. € bezogen auf die gesamte Legislaturperiode, keine Mittel verfügbar, die die Mindereinnahmen aller staatlichen Ebenen bei der Abflachung der kalten Progression abfedern würden.

Bezüglich der Erbschaftsteuer habe man sich im Vertrag auf eine Formulierung verständigt, die erwarten lasse, dass die Koalition insgesamt das geltende Erbschaftsteuerrecht vor dem Bundesverfassungsgericht als ein gutes Recht verteidigen werde. Hierzu habe sich auch der Koalitionspartner durch die Formulierung im Koalitionsvertrag bekannt.

Beim Thema Grundsteuer sei der Bund zunächst lediglich Zuschauer, dieses liege nun in den Händen der Länder. Es gebe diesbezüglich auch ein Länderinteresse, nicht nur von Seiten Bayerns, zu einer Regionalisierung zu kommen. Es werde sich zeigen, welche Entwicklung die diesbezügliche Diskussion nehmen werde.

In anderen Bereichen, die die Bund-Länder-Finzen betreffen, hätten sich die Koalitionspartner auf eine Kommission aus Vertretern des Bundes und der Länder verständigt, in der alle steuerlichen Themen der Zukunft bis hin zu der Frage, wie es mit dem Solidarpakt nach 2019 weitergehe, ob dem Solidaritätszuschlag in welcher Form auch immer eine Zukunft beschieden sein würde, behandelt werden sollen. Ausdrücklich sei in den Diskussionsgegenständen dieser Kommission die Frage der Neuregelungen des Bund-Länder-Finanzausgleiches enthalten.

Prof. Dr. Johanna Hey wandte sich anschließend an *Lothar Binding* mit der Aufforderung, die Position der SPD zu den angesprochenen Koalitionsplä-

nen darzulegen. Beispielsweise beim Abbau der kalten Progression sei interessant, ob die SPD eine positive Entscheidung grundsätzlich nicht habe mittragen wollen oder ob die Ablehnung im Ergebnis nur am Problem der Finanzierung gelegen habe. Bei der Erbschaftsteuer sei zunächst nicht verwunderlich, dass diese Große Koalition das geltende Recht verteidige, da es letztendlich aus ihrer Feder stamme. Dennoch sei einerseits zu erwarten, dass die SPD auch Vorbehalte gegenüber derart großzügigen Verschonungen von Unternehmensvermögen habe, andererseits stelle sich die Frage, ob die Pläne zur Verdoppelung des Erbschaftsteueraufkommens endgültig begraben seien und nun versucht werde, zumindest den Status Quo zu erhalten. Als dritten Punkt sprach *Prof. Dr. Johanna Hey* die Zukunft der bereits von *Berthold Welling* angesprochenen sogenannten „Giftliste“ der SPD an, ob diese in den nächsten vier Jahren stets im Hintergrund bestehen bleiben werde oder ob sie durch den Koalitionsvertrag beigelegt sei.

Das Wahlprogramm der SPD enthielt die Forderung nach Steuererhöhungen. Dies habe einerseits, so stellte *Lothar Binding* klar, eine Gerechtigkeitskomponente, andererseits aber auch eine Einnahmenkomponente, die kein Selbstzweck sei. Der aktuelle Koalitionsvertrag suggeriere den Eindruck, es könnten Ziele erreicht werden, ohne Steuern anzuheben. Momentan sei die Situation zunächst sehr komfortabel, es seien weder Schuldenaufnahme noch Steuererhöhungen notwendig, es gebe Wachstum und daher augenblicklich auch kein Einnahmenproblem, so dass Mehrausgaben in Höhe von 23 Mrd. € möglich seien.

Dabei sei allerdings auch zu beachten, dass es beispielsweise einige große Kostenpunkte gebe, die in die Sozialkassen ausgelagert worden seien. Dies seien die ersten Spuren, die darauf hindeuteten, dass die Finanzierung auch Gefahrenberge, was letztendlich dazu führen könne, dass die Einnahmenseite nachträglich verstärkt werden müsse. Die Idee, eine Liste mit Reaktionsmöglichkeiten in der Hand zu haben, sei daher nach wie vor sehr sinnvoll.

Mit einem Durchsetzen dieser Pläne in den aktuellen Verhandlungen sei aber nicht zu rechnen gewesen. Dies sei vor allem der Medienwirkung geschuldet. In der Öffentlichkeit könne einerseits die CDU punkten, da sie Steuererhöhungen verhindert habe, während die SPD andererseits ihre Forderung nach dem Abbau prekärer Beschäftigungen habe durchsetzen können.

Es gebe Prioritäten im Programm, die vorrangig verfolgt worden seien. Die Gemeinden sollten gestärkt werden, ebenso die Kinderkrippen, die ODA-Quote, Städtebauförderung etc. In diesen Punkten sei von Seiten der SPD im

Vertrag viel erreicht worden, weshalb es dann auch möglich gewesen sei, an anderer Stelle die Zustimmung zu geben. Der Verzicht auf die Anhebung der Erbschaftsteuer sei insoweit nur ein kleines Opfer, das zunächst auch nur für die nächsten vier Jahre erbracht worden sei. Dies betreffe natürlich alle großen Steuerreformen, die man sich immer noch für die Zukunft vornehmen könne.

Dr. Michael Meister habe zuvor zu Recht bemerkt, das Steuerrecht sei vor 60 Jahren viel einfacher gewesen, bevor Lenkungs- und soziale Ziele hinzugekommen seien. Es sei aber auch zu bedenken, dass vor 60 Jahren niemand über Verrechnungspreise oder Dividendenstripping diskutiert habe. Ein komplexes System wie das Steuerrecht reagiere auf die Entwicklungen in der Realität. Wenn Unternehmen nun in Anbetracht der Erreichung der Ziele des Finanzvorstandes agierten, dann müsse der Gesetzgeber tätig werden, um bestimmte Entwicklungen zu vermeiden und im Interesse des Gemeinwohls ein bestimmtes Steueraufkommen zu erhalten.

Zur Frage der Zufriedenheit mit der Einnahmenseite ging *Lothar Binding* abschließend auf die Bemerkung von *Berthold Welling* ein, die Steuereinnahmen stiegen, weshalb die Einnahmenseite also nicht problematisch sei. Man dürfe nicht vergessen, dass unsere Gesellschaft momentan von der Substanz lebe, es beispielsweise großer Investitionen in die Infrastruktur oder in Schulgebäude bedürfe. Nur weil der Staat keine Abschreibungen vornehme und daher kein Substanzverzehr dargestellt würde, seien Einnahmen- und Ausgabenseite schon allein aus diesem Grund nicht ausgeglichen. Es sei daher eigentlich ein noch größerer Steuerzuwachs notwendig. Dies sei in den Koalitionsverhandlungen nicht durchsetzbar gewesen.

Als nächster Diskussionsteilnehmer wurde *Uwe Zimmermann* angesprochen. Die Gemeinden könnten, so *Prof. Dr. Johanna Hey*, dem Koalitionsvertrag steuerpolitisch vor allem zwei Aussagen entnehmen. Zum einen das Bekenntnis zur Gewerbesteuer und gleichzeitig die Ankündigung einer Grundsteuerreform. *Berthold Welling* habe zuvor bereits versucht, einen Bogen zwischen diesen beiden Sachverhalten zu schlagen. Vorgeschlagen worden sei, im Rahmen einer Reform der Grundsteuer die Komponenten der Substanzbesteuerung, das Verstetigungsanliegen der Kommunen berücksichtigend, nur dort anzusiedeln und dafür die Gewerbesteuer von diesen ertragsunabhängigen Elementen zu befreien. Der Hauptkritikpunkt der Wirtschaft gegenüber der Gewerbesteuer seien die Hinzurechnungen.

Des Weiteren griff *Prof. Dr. Johanna Hey* eine Aussage von *Hartmut Koschyk* auf, die Länder seien nun bezüglich der Grundsteuerreform gefordert. Es könne daher sinnvoll sein, nach Art. 125a II Satz 2 GG die Kompetenz hierfür den Ländern zu geben. Bei der Grundsteuer gebe es kein Doppelbesteuerungsproblem, kein Steuerwettbewerbsproblem, Nord- und Südländer stünden sich bezüglich der vorgeschlagenen Modelle unversöhnlich gegenüber. Es sei daher ein geeigneter Bereich, die Länder unabhängig handeln zu lassen.

Uwe Zimmermann bekräftigte, dass nicht nur die beiden genannten Punkte, die aus Steuergläubigersicht für die Kommunen relevant sind, aus dem Koalitionsvertrag ersichtlich seien. Aus Sicht als Steuerschuldner sei für diese auch der Bereich der Umsatzsteuer durchaus positiv beeinflusst.

Zunächst befasste er sich aber mit dem Vorschlag der Eliminierung ertragsunabhängiger Elemente aus der Gewerbesteuer, diese Forderung sei durchaus verständlich. Für die Kommunen sei dieser Stabilitätsfaktor in der Gewerbesteuer jedoch weiterhin für die Planungssicherheit in den nächsten vier Jahren wichtig. Die Grundsteuerreform sei davon unabhängig zu sehen, Probleme der einen Steuer könnten nicht durch eine Reform der anderen gelöst werden. Bei einer reinen Aufkommensbetrachtung könne man möglicherweise Einbußen der Gewerbesteuer durch die Grundsteuer auffangen. Dennoch bliebe die Gewerbesteuer die wichtige Einnahmenquelle mit eigenem Hebesatzrecht der Gemeinden, an diesem Punkt wolle man auch festhalten. Der Appell, die Freiberufler in die Gewerbesteuer einzubeziehen, habe sich im Koalitionsvertrag leider nicht niedergeschlagen. Bezogen auf die Vereinfachungsvorschläge im Vortrag von *Prof. Dr. Roman Seer* würde sich das Abgrenzungsproblem zwischen Freiberuflern und Gewerbetreibenden dann nicht mehr stellen.

Anschließend wandte sich *Uwe Zimmermann* der Frage einer Regionalisierung der Grundsteuer zu. In einer früheren Entwurfsfassung des Vertrages sei eine baldige Reform der Grundsteuer unter Beibehaltung der Bundeskompetenz geplant gewesen. Zwar seien diese letzten Worte im endgültigen Vertrag nicht mehr enthalten, es sei aber auch keine Verlagerung auf Länderebene explizit vorgesehen. Für die Gemeinden sei eine zeitnahe Reform sehr wichtig. Wichtig vor allem aufgrund eines gefürchteten Richterspruchs aus Karlsruhe, denn bei Anwendung des Gleichbehandlungsgrundsatzes stelle sich die Frage, ob die Grundsteuer einer verfassungsrechtlichen Prüfung standhalten könne.

Würde die Grundsteuer in einen Steuerwettbewerb der Länder überführt, sei die Frage, die im Bund lediglich einmal gelöst werden müsse, 16 Mal zu lösen. Die Verprobungsergebnisse der unterschiedlichen Modelle seien noch nicht publiziert, bei einer bundesweiten Entscheidung für eines der Modelle müsse natürlich festgestellt werden, wo es Gewinner und wo Verlierer der Reform gebe. Solange der Anspruch der Aufkommensneutralität bestünde, würde es bei jeder Reform, unabhängig vom angewandten Modell, Gewinner und Verlierer geben, was der Kompromissfindung als zentrales Problem entgegenstehe.

Den Steuerwettbewerb unter den Ländern in diesem Punkt zu befeuern sei aus Sicht der Gemeinden ein kritischer Punkt. Die Heterogenität in den Kommunal финанzen würde dadurch noch vertieft. Es werde schwierig genug werden, ein passendes Modell zu finden, eine Implementierung auf Bundesebene sei jedoch der richtige Weg. Es sei zuvor formuliert worden, der Bund sei bei der Grundsteuer nur Zuschauer. Zwar sei verständlich, dass er in diesem Bereich nur ein mäßiges Interesse habe, er sei aber gesetzgeberisch verantwortliche Ebene bei diesem Thema. Wichtig sei es insgesamt aber vor allem, eine Entscheidung zu treffen, bevor das Bundesverfassungsgericht der Grundsteuer nach aktuellem Recht den Boden entziehe.

Als letzten Punkt nannte *Uwe Zimmermann* die bereits erwähnte Umsatzbesteuerung. Es gebe in Brüssel aktuell eine relativ breit aufgestellte Diskussion zur Besteuerung der öffentlichen Hand, insbesondere zu deren Umsatzbesteuerung von Diensten im allgemeinen wirtschaftlichen Interesse (Daseinsvorsorge). Es sei eine wichtige Aussage, dass die Koalition die Umsatzsteuerfreiheit der interkommunalen Beistandsleistungen gesetzlich regeln und sich dafür auch auf europäischer Ebene einsetzen wolle. Die Zusammenarbeit der Kommunen bei der Erledigung öffentlicher Aufgaben sei ein Schlüsselinstrument zur Vorhaltung und Finanzierung der entsprechenden Infrastruktur aufgrund der demographischen Entwicklung und Haushaltssituation. Derartige Modelle der gemeindlichen Zusammenarbeit dürften nicht durch das Steuer-, das Vergabe- oder das Arbeitnehmerüberlassungsrecht behindert werden, wobei das Steuerrecht einen ganz zentralen Punkt darstelle.

Zum Abschluss sei bezüglich der Vorredner und des hohen veranschlagten Steueraufkommens auf die bestehenden Schulden sowie die zukünftig nötigen Investitionen hinzuweisen. Die öffentliche Hand habe Schulden in Höhe von zwei Billionen €. Selbst die Kommunen, die einem Verschuldensverbot mit Ausnahme von Investitions- und Kassenkrediten unterlägen, hätten Schulden in Höhe von 135 Mrd. € angehäuft. Das Difu und die KfW hätten

im kommunalen Bereich zudem einen akuten Investitionsbedarf in die Infrastruktur festgestellt, der sich aktuell auf 128 Mrd. € beliefe. Auf kommunaler Ebene gebe es daher tatsächlich ein Aufkommensproblem, trotz positiven Saldos in diesem Jahr in Höhe von drei oder vier Mrd. € in der kommunalen Finanzierung. Gemessen am Anstieg der Ausgaben, vor allem im Bereich Soziales, gemessen am öffentlichen Schuldenstand und am kommunalen Investitionsbedarf sei der Finanzbedarf lange noch nicht gedeckt. Dies sei kein Plädoyer für allgemeine Steuererhöhungen, doch solle der Blick darauf gelenkt werden, dass die Finanzierungsprobleme der Gemeinden nicht gelöst seien.

Prof. Dr. Johanna Hey wandte sich anschließend mit der Frage an *Prof. Dr. Uwe Wagschal*, inwieweit ein Koalitionsvertrag überhaupt Hinweise auf die zukünftige Entwicklung biete. Es würde eine Diskussion, teilweise sogar über einzelne Formulierungen geführt werden, obwohl Koalitionsverträge rechtlich keine Bindungswirkung haben. Dies werfe die Frage auf, wie Koalitionsverträge politikwissenschaftlich einzuordnen seien, wie stabilisierend diese tatsächlich wirkten. *Sell* habe bereits angemerkt, es seien zum Teil Sachverhalte sehr kleinteilig festgeschrieben worden. Dies klinge so, als sei man an dieser Stelle schon fast in einem Gesetzgebungsprozess. An anderer Stelle hingegen bleibe die Formulierung sehr offen. Es sei daher sehr interessant zu hören, was *Prof. Dr. Uwe Wagschal* dazu zu sagen habe.

Anknüpfend an den von *Prof. Dr. Uwe Wagschal* gegebenen Ausblick auf die Föderalismusreform¹¹ wandte sich *Prof. Dr. Johanna Hey* anschließend noch einmal an *Hartmut Koschik*. Die derzeitige Schuldenbremse sei in einer Großen Koalition zustande gekommen, für Finanzverfassungsreformen seien eben Zweidrittelmehrheiten notwendig. Allerdings sei von Seiten der Länder der Standpunkt geäußert worden, die Schuldenbremse sei imperfekt, da sie von diesen aufgrund der fehlenden Einnahmekompetenzen zur autonomen Gestaltung nicht eingehalten werden könne. Die Anhebung des Grunderwerbsteuersatzes sei zwar eine Möglichkeit, diese führe allerdings nicht unbedingt zu sehr sinnvollen Maßnahmen und scheine als einziges Ventil zudem nicht ausreichend zu sein.

Es sei sicherlich notwendig, zur Lösung dieser Aufgabe – wie angekündigt – eine Kommission einzusetzen. Dennoch wäre es interessant, bereits zum jetzigen Zeitpunkt diesbezügliche Positionen – auch aus Sicht des Bundes oder der CSU – zu erfahren.

¹¹ Siehe S. 7 ff. in diesem Band.

Aus CSU-Sicht befürwortete *Hartmut Koschyk* nachdrücklich eine stärkere Regionalisierung bestimmter Steuern, zum Beispiel der Grundsteuer, und auch bezüglich der Erbschaftsteuer hielt er dies für möglich, allerdings für politisch nicht durchsetzbar.

Der Bund hingegen halte sich bei diesen Themen zunächst zurück, denn es gebe hier unterschiedliche Diskussionslagen, die nicht entlang der klassischen A-B-Linie verliefen. Er glaube daher, dass es in beiden, klassischerweise entgegengesetzten Lagern heimliche Befürworter bzw. Gegner einer Regionalisierung der Grundsteuer gebe. Die unterschiedlichen Auffassungen seien nicht entlang einer Parteizugehörigkeit getrennt. Der Bund kenne seine Gesetzgebungskompetenz und sei sich dieser auch bewusst, es sei aber zu befürworten, wenn er in diesem Fall den Ländern nicht die Mühe erließe, sich im Rahmen der Grundsteuer auf eine konsensuale Lösung zu verständigen.

Im Rückblick auf die Debatte zur Neuregelung der Erbschaftsteuer in der letzten Großen Koalition habe es zu Beginn ebenfalls scheinbar unvereinbare Positionen, auch Länderpositionen, denen die Erbschaftsteuer zustehe, gegeben, die den Eindruck vermittelten, ein Konsens sei nicht möglich. Dennoch sei am Ende ein vernünftiger Kompromiss verhandelt worden, an dem auch der aktuelle Koalitionsvertrag in seiner durch die letzte Koalition angepassten Version festhalte.

Die zur Regelung der föderalen Finanzbeziehungen eingesetzte Kommission sei weder zu überhöhen noch zu bagatellisieren. Auch in der letzten Großen Koalition sei von vielen Seiten nicht mit einer Einigung auf eine so stringente Schuldenbremse gerechnet worden. Mit Vernunft und einem Blick auch über den parteipolitischen Tellerrand seien die für diese Kommission im Koalitionsvertrag genannten Aufgaben daher durchaus lösbar. Hierzu gebe es auch keine Alternative, man könne bei der Neuregelung des Länderfinanzgleichs nicht nur auf das Bundesverfassungsgericht hoffen.

In der folgenden Legislaturperiode müssten die Fragen beantwortet werden, wie es nach 2019 weitergehe, ob der Solidaritätszuschlag in der heutigen Fassung eine Zukunft habe, ob er umgewidmet werden könne oder solle. *Hartmut Koschyk* identifizierte insoweit ein besonderes Länderinteresse. Die Länder hätten sich auch bereits eine entsprechende Formulierung im Koalitionsvertrag gewünscht, die aber richtigerweise nicht aufgenommen worden sei.

In Bezug auf Steuerthemen habe es bereits in der letzten Legislaturperiode faktisch eine Große Koalition gegeben. Im Vermittlungsausschuss habe mit unterschiedlichen Mehrheiten in Bundestag und Bundesrat in verschiedenen Projekten, dem AIFM-Steueranpassungsgesetz, Steuerjahresgesetzen bis hin zu der lange Zeit nicht gelungenen Reform des Reisekostenrechts, ein Konsens erreicht werden müssen, was auch gelungen sei. Diesbezüglich liege nun eine ähnliche Situation vor. Bei einem Überblick über die aktuelle politische Lage im Bundesrat sei keine Mehrheit von großkoalitionären Ländern vorhanden, weshalb es wie bereits in der Vergangenheit zu einer Reihe von Vermittlungsbegehren kommen werde. Darüber hinaus sei zu beobachten, dass auf Länderseite in Finanzierungsfragen das parteipolitische Bekenntnis ohnehin ende.

Zur Darstellung der Position der Kommunen bezüglich der Änderungen im Rahmen einer Föderalismusreform wandte *Prof. Dr. Johanna Hey* sich an *Uwe Zimmermann*. Es sei bisher unbeantwortet, wie die Länder die ihnen auferlegte strenge Schuldenbremse einhalten wollten. Es sei möglich, dass die Schulden entweder in die Kommunen geschoben würden oder dass die Länder die Schuldenbremse eben nicht einhalten könnten. Hier seien zudem die Altschulden als wichtiges Thema zu nennen, das in dieser Kommission behandelt werden müsse. Es sei daher interessant zu erfahren, was die Kommunen sich als Ergebnis der Kommission wünschen würden.

Es sei, so *Uwe Zimmermann*, in der Tat in der Vergangenheit oft so gewesen, dass Entlastungen, die der Bund politisch auf den Weg gebracht habe, dann auf Landesebene nicht zu 100 % an die Gemeinden weitergegeben worden seien.

Bezüglich der Schuldenbremse sei zunächst zu beachten, dass es im Ergebnis unterschiedliche Schuldenbremsen gebe. Ab dem 1.1.2014 greife bereits die europäische Schuldenbremse, die mit 0,5 % anstatt 0,35 % des konjunkturbereinigten BIP in ihrer Ausgestaltung allerdings nicht so restriktiv sei. Es bestünden dabei natürlich Befürchtungen, dass die Länder die Schuldenbremse unter Zuhilfenahme der kommunalen Finanzen erfüllen würden. Dass sich dies in einer Schuldenverlagerung von Landes- auf Kommunalebene äußern werde, sei unwahrscheinlich, allerdings sei mit einer Aufgabenverlagerung auf die Kommunen zu rechnen.

Es gebe außerdem im Koalitionsvertrag die Aussage, dass die CDU/CSU und SPD die Kosten der Eingliederungshilfe teilweise übernehmen möchten, explizit sei ein Finanzentlastungsfaktor in Höhe von fünf Mrd. € zugun-

ten der Kommunen aufgenommen worden. Bis zur Realisierung dieser fünf Mrd. € sei eine Entlastung in Höhe von einer Mrd. € geplant. Fraglich sei, wann diese erste Milliarde beginne zu greifen. Seiner Ansicht nach, so *Uwe Zimmermann*, sei aus dem Koalitionsvertrag der Stichtag 1.1.2014 zu lesen. Diese Größe sei zu der Entlastung im Rahmen der Grundsicherung in Höhe von 1,1 Mrd. € hinzuzuaddieren.

Fraglich sei nun, wie die Übernahme von Kosten der Eingliederungshilfe durch den Bund praktisch realisiert werden könne, da diese teilweise von kommunalen Haushalten, teilweise von Länderhaushalten, so beispielsweise im Saarland, finanziert würde. Hierzu würden verschiedene Modelle diskutiert, beispielsweise die Anhebung des Anteils des Bundes an den Kosten der Unterkunft, andererseits die Zuweisung von Umsatzsteuerpunkten an den jeweiligen Träger, sei es Gemeinde oder Land. Diese Fragen berührten ebenfalls die Finanzierungsfragen zwischen Bund, Ländern und Kommunen. Es werde spannend, im nächsten Jahr auf diese Fragen eine Antwort zu finden.

In der Koalitionsvereinbarung sei ausdrücklich genannt, dass, ähnlich, wie es bei den vorangegangenen Föderalismusreformkommissionen war, in der Frage der Bund/Länder-Finzen die Kommunen mitsprechen könnten. Dies sei eine wichtige Aussage. Es bleibe abzuwarten, wie die Kommission letztendlich aufgebaut sein werde. Beispielsweise sei bisher nichts zu einer wissenschaftlichen Begleitung geäußert worden, die es in der Vergangenheit bereits gegeben habe. Natürlich sei aber auch zu beachten, dass die Kommission in ihren Größenverhältnissen nicht der Hauptversammlung einer großen Aktiengesellschaft gleichen dürfe.

Die Finanzen der Kommunen seien mit den Landesfinanzen verknüpft, daher sei die Entwicklung der Landeshaushalte für diese von großem Interesse. Würde man beispielsweise in den Ländern, wie dies teilweise in den Kommunen bereits vorgenommen würde, eine doppelte Buchhaltung einführen und müsste dort Pensionsverpflichtungen abbilden und entsprechend erwirtschaften, sei nicht mehr viel Optimismus für die Einhaltung der Schuldenbremse ohne Rückgriff auf kommunale Finanzen vorhanden.

Abschließend wandte *Prof. Dr. Johanna Hey* sich einem letzten Thema zu. Es sei bereits mehrfach angesprochen worden, dass im Bereich der Steuervereinfachung die Vereinfachung des materiellen Steuerrechtes im Koalitionsvertrag sehr stark vermisst würde. Es sei der Eindruck entstanden, dass die Forderungen aus Wirtschaft und Beratung insgesamt nicht so sehr auf Entlastungen der Unternehmen beruhten. Entlastungen habe es 2000 und

2008 gegeben. Es gehe ihnen vielmehr um die Kompliziertheit des Steuerrechts.

Im Koalitionsvertrag schein es hingegen, als sei dieses Problem überhaupt nicht existent. Dabei sei beispielsweise das Selbstveranlagungsverfahren wohl nur durchführbar, wenn das Steuerrecht einfach genug sei. Es habe, so ihre Information, Überlegungen in der CDU gegeben, eine entsprechende Formulierung in den Koalitionsvertrag aufzunehmen. An *Hartmut Koschyk* stellte sie daher die Frage, ob dieses vollkommene Schweigen zu Kompliziertheit und Planungssicherheit im endgültigen Vertrag so zu verstehen sei, dass in den nächsten vier Jahren überhaupt nichts in dieser Richtung passieren würde. Zumal einige der angesprochenen Vorhaben wohl noch zu einer Verkomplizierung beitragen würden. Außerdem seien gerade grundlegende Reformen der Steuervereinfachung Themen einer Großen Koalition. Es müssten insoweit keine großen Differenzen bezüglich verschiedener parteipolitischer Standpunkte überwunden werden, da es lediglich darum gehe, etwas zurückzuschneiden, was nicht mehr handhabbar und auch nicht mehr vollziehbar sei. Letztendlich handele es sich dabei auch um ein Gerechtigkeitsproblem.

Hartmut Koschyk stellte daraufhin die in der vergangenen Legislaturperiode auf den Weg gebrachte erste Steuervereinfachungstranche heraus. Gegenwert seien fiskalisch 590 Mio. €. Diese habe der Bund allein übernommen und Länder und Kommunen vollständig entlastet. Zudem sei das Reisekostenrecht vereinfacht worden. Dieses Projekt habe bereits seit längerem in der Schublade gelegen. Auch *Michael Sell* habe dargestellt, dass man dieses Thema nur angehen könne, wenn man Geld in die Hand nehme. Eine aufkommensneutrale Reform sei politisch nicht umsetzbar, es würden dann immer Gewinner und Verlierer produziert, vor allem im Wahlkampf sei dies nicht möglich. So habe diese Reform staatliche Mindereinnahmen produziert, veranschlagt seien 250 Mrd. €. Auch dieses zweite große Vorhaben sei durch den Bundesrat gegangen.

Letztendlich komme es darauf an, was man unter Steuervereinfachung verstehe. So gebe es von jedem der Länder einen Entwurf zu einer zweiten Steuervereinfachungstranche. Zu jedem dieser Modelle werde es jedoch wohl Gegenstimmen geben, da die Gegenfinanzierungsmaßnahmen von der Wirtschaft mit Sicherheit nicht befürwortet würden. Es habe auch bei den Koalitionsverhandlungen auf beiden verhandelnden Seiten Stimmen gegeben, die eine Aufnahme der Vereinfachungstranche II, wie sie auch von 14 Ländern beschlossen sei, in den Vertrag befürworteten. *Hartmut Koschyk* vertrat je-

doch die Meinung, dass dies weder von Seiten der Wirtschaftsverbände noch von Seiten der Wissenschaft Zustimmung erhalten hätte.

Es verhielte sich dabei wie mit der Verbreiterung der Bemessungsgrundlage. Es habe diesbezüglich bereits Vorschläge gegeben, die mit einer Vereinfachung des Steuerrechts einhergegangen seien. Genau diese Vorschläge hätte die CDU allerdings bereits eine Bundestagswahl gekostet. Diese Diskussion würde von allen Seiten geführt, sobald aber nach konkreten Finanzierungsmöglichkeiten Ausschau gehalten werde, gebe es sogar Personen, die zwar für eine Steuervereinfachung, aber gegen die Gegenfinanzierung seien.

In diesem Bereich müsse man daher evolutionär vorgehen. Er sei davon überzeugt, dass es auch in der kommenden Koalition in Form von Jahressteuergesetzen oder Annexen zu anderen Steuergesetzen nicht unerhebliche Steuervereinfachungen geben werde. Da in der Vergangenheit die Steuervereinfachung aufgrund der Finanzierungsprobleme regelmäßig viel Ablehnung erfahren habe, sei die Devise nun, „einfach zu machen“ und die Vorhaben erst gar nicht in den Koalitionsvertrag aufzunehmen.

III. Literaturhinweise

CDU-Regierungsprogramm 2013. Gemeinsam erfolgreich für Deutschland. Das Regierungsprogramm 2013–2017.

Downs, Anthony: An Economic Theory of Democracy. New York: Harper, 1957.

Hotelling, Harold: “Stability in Competition”, in: *Economic Journal* 39, 41–57, 1929.

Koalitionsvertrag zwischen CDU, CSU und SPD, Deutschlands Zukunft gestalten, 18. Legislaturperiode, 2013.

Lijphart, Arendt: Patterns of Democracy. New Haven & London: Yale University Press, 2012.

SPD-Regierungsprogramm 2013. Das Wir entscheidet. Das Regierungsprogramm 2013–2017.

Tsebelis, George: Veto Players. How Political Institutions Work, Princeton 2002.

Wagschal, Uwe: „Allheilmittel oder Budgetmimikry: Wie wirksam sind Verschuldungsgrenzen zur Haushaltskonsolidierung?“, in: *Zeitschrift für Staats- und Europawissenschaften*, Heft 3, 352–382, 2011.

Datenhandbuch zur Geschichte des Deutschen Bundestags: 1949–1999, Baden-Baden: Nomos, 1999.

ifst-Schriften 2012 / 2013 / 2014

2012

- Nr. 478 *Dahm/Hamacher*, Export der Abgeltungsteuer – Zur Vereinfachung und grenzüberschreitenden Anwendung der Abgeltungsteuer
- Nr. 479 v. *Wolfersdorff/Fuest/Thöne/Jung*, Trends und Zukunftsfragen der Steuer- und Finanzpolitik in Deutschland und Europa
- Nr. 480 *Brunsbach/Endres/Lüdicke/Schnitger*, Deutsche Abkommenspolitik – Trends und Entwicklungen 2011/2012
- Nr. 481 v. *Wolfersdorff*, Die „kleine Organschaftsreform“: Erleichterungen bei Abschluss und Durchführung des Gewinnabführungsvertrags – Notlösung, aber keine Alternative zur Einführung einer modernen Gruppenbesteuerung
- Nr. 482 *Oestreicher/Koch/Vorndamme/Hohls*, Aufkommenswirkungen einer Abschaffung des Ergebnisabführungsvertrags bei der ertragsteuerlichen Organschaft
- Nr. 483 *Hey/Maiterth/Houben*, Zukunft der Vermögensbesteuerung

2013

- Nr. 484 *Schulte/Petschulat*, Disquotale Einlagen und verdeckte Gewinnausschüttungen im Schenkungsteuerrecht
- Nr. 485 *Andrae*, Realsteuern 2012 – Die Entwicklung der Realsteuerhebesätze der Gemeinden mit 50.000 und mehr Einwohnern im Jahr 2012 gegenüber 2011
- Nr. 486 *Hüttemann/Meinert*, Die Lifo-Methode in Handels- und Steuerbilanz
- Nr. 487 *Schnitger*, Die Entstrickung im Steuerrecht
- Nr. 488 *Graw*, Der Teilbetrieb im Umwandlungssteuerrecht nach dem Umwandlungssteuer-Erlass 2011
- Nr. 489 v. *Wartenberg/Hey/Wiegard/Eilers/Lenk/Simon*, Steuerpolitik im Wahlkampf, Tagungsband zur ifst-Jahrestagung am 6. Juni 2013

- Nr. 490 *Seer/Klemke*, Neuordnung der Verzinsung von Ansprüchen aus dem Steuerschuldverhältnis
- Nr. 491 *Koblenzer/Günther*, Konsequenzen der erwarteten Entscheidung des BVerfG zum Erbschaftsteuerrecht
- Nr. 492 *Brunsbach/Endres/Lüdicke/Schnitger*, Deutsche Abkommenspolitik – Trends und Entwicklungen 2012/2013 –
- Nr. 493 *Andrae*, Grundsteuer und Gewerbesteuer: Update 2013 – Entwicklung der Steuerhebesätze der Gemeinden mit 20.000 und mehr Einwohnern im Jahr 2013 gegenüber 2012 –

2014

- Nr. 494 *Pinkernell*, Internationale Steuergestaltung im Electronic Commerce
- Nr. 495 *Kahle/Hiller*, Anschaffungsnebenkosten beim Erwerb von Beteiligungen an Kapitalgesellschaften
- Nr. 496 *Wagschal/Simon*, Die Steuerpolitik der neuen Legislaturperiode, Tagungsband zum ifst-Kolloquium am 5. Dezember 2013