

ZEW

Zentrum für Europäische
Wirtschaftsforschung GmbH



**BERGISCHE
UNIVERSITÄT
WUPPERTAL**



**EBNER
STOLZ
MÖNNING
BACHEM**

Kurzfassung

Forschungsprojekt I C 4 – 18/10

im Auftrag des Bundesministeriums für
Wirtschaft und Technologie

Auswirkungen von Steuervereinfachungen

Prof. Dr. Sebastian Eichfelder, Bergische Universität Wuppertal

Lisa Evers, ZEW Mannheim

Dr. Sven Christian Gläser, Ebner Stolz Mönning Bachem

PD Dr. Friedrich Heinemann, ZEW Mannheim

Prof. Dr. Holger Jenzen, Ebner Stolz Mönning Bachem und Universität Mannheim

Dr. Alexander Kalb, ZEW Mannheim

Dr. Florian Misch, ZEW Mannheim

Mannheim, den 22.09.2010

1 Fragestellung

Das aktuelle budgetpolitische Umfeld bietet eine starke Motivation, Maßnahmen zur Steuervereinfachung in Angriff zu nehmen: Durch gezielte Maßnahmen zur Steuervereinfachung kann in vielen Fällen das Ziel einer wohlfahrts- und wachstumsfördernden Entlastung von Steuerzahlern verfolgt werden ohne dass dadurch notwendigerweise der Finanzierungsspielraum der öffentlichen Haushalte verringert wird. Vor diesem Hintergrund hat diese Studie eine doppelte Zielsetzung: erstens sollen aussichtsreiche und kurzfristig umsetzbare Maßnahmen der Steuervereinfachung identifiziert werden und zweitens sollen das Kosteneinsparungspotential und die Wirkungen eines solchen Maßnahmenpakets auf das gesamtwirtschaftliche Wachstum abgeschätzt werden.

Der Analyse liegt dabei ein weiter Begriff der Kosten der Besteuerung zugrunde. Berücksichtigt werden Kosten für private Haushalte, Unternehmen und die öffentliche Verwaltung. Unter den Kostenkategorien werden einbezogen: Planungs- oder Steuervermeidungskosten, da Steuerpflichtige ihr Verhalten mit dem Ziel, die Steuerbelastung zu minimieren, optimieren; Steuerbefolgungskosten, die den Steuerpflichtigen bei der Entrichtung der Steuerpflicht entstehen (beispielsweise durch die Sammlung und Aufbewahrung von Belegen oder die Berechnung der Bemessungsgrundlage) und Verwaltungskosten, die bei der Finanzverwaltung im Rahmen der Erhebung der Steuern und der Kontrolle der Steuerpflichtigen anfallen.

2 Systematische Identifikation von möglichen Maßnahmen zur Steuervereinfachung

In diesem Kapitel werden zunächst Kriterien erarbeitet, nach denen Maßnahmen zur Steuervereinfachungen priorisiert werden können. Zusätzlich wird eine Vielzahl der denkbaren Ansätze der Steuervereinfachung zusammengetragen, systematisiert und einer ersten Prüfung unterzogen. Dabei werden solche Vereinfachungen von einer weiteren Detailprüfung ausgenommen, die bereits auf den ersten Blick nicht kurzfristig umsetzbar erscheinen, etwa weil sie mit erheblichen Steuerausfällen verbunden wären, mit größeren rechtlichen oder politischen Umsetzungsproblemen konfrontiert sind oder aber nach eigener Einschätzung oder nach Ansicht der befragten Experten kaum in nennenswerter Weise zu einer Vereinfachung beitragen könnten.

Die Maßnahmen zur Steuervereinfachung werden in fünf Kategorien klassifiziert. Diese Klassifikation greift die Erkenntnisse der Steuervereinfachungsliteratur auf und knüpft an die besonders Erfolg versprechenden Ansätze an. In der ersten Kategorie werden Maßnahmen betrachtet, die eine pauschalierende Behandlung von Besteuerungstatbeständen darstellen. Als zweite Kategorie wird die Vereinfachung des Besteuerungsverfahrens betrachtet, also Maßnahmen, die vorwiegend den originären Ablauf der Steuerdeklaration, -anmeldung, -festsetzung und -erhebung betreffen. Die

dritte Kategorie bildet die konsequentere Systematisierung der Steuergesetze. Die vierte Kategorie beinhaltet umfassende Änderungen der Besteuerungsstruktur, also Eingriffe, die nicht nur punktuell wirken, sondern den Besteuerungsablauf oder die Steuertatbestände wesensmäßig verändern. Im Rahmen der letzten Kategorie werden schließlich grundsätzliche Forderungen an den Gesetzgeber und die Finanzverwaltung formuliert. Diese beruhen vor allem auf der Einschätzung mangelnder Stetigkeit und Rechtssicherheit der deutschen Steuergesetzgebung.

Im Ergebnis ergibt sich eine Liste von 18 Ansatzpunkten („Mannheimer Katalog“), die kurzfristig aussichtsreich erscheinen und daher in die folgenden Detailanalysen einbezogen werden.

3 Systematisierung und Quantifizierung von Steuererhebungskosten

Im dritten Kapitel steht die Quantifizierung der Einsparpotentiale bestimmter Vereinfachungsmaßnahmen im Vordergrund. Ausgangspunkt ist die Überzeugung, dass sich ein Maßnahmenpaket von Steuervereinfachungen insgesamt durch nachweisbare Einsparungen von unproduktiv aufgewandten Ressourcen legitimieren muss. Folgende Einsichten sind von besonderer Bedeutung: Die Belastung durch Steuerplanungs-, Steuerbefolgungs- und Verwaltungskosten dürfte durchaus erheblich sein und bewegt sich in einer Größenordnung von mindestens 5,7 % bis 7,1 % des Steueraufkommens. Im Vergleich zu anderen Bürokratiekosten von Unternehmen stellen durch Steuern verursachte Kosten einen wesentlichen Faktor dar. Insofern erweist sich die Senkung dieser Kosten als essenziell für die Reduktion bürokratischer Belastungen von Unternehmen.

Die Belastungswirkung ist dabei stark zielgruppenspezifisch. Während bei Arbeitnehmern und Großunternehmen die Kostenbelastung in der Regel weniger als 1 % der Einkünfte betragen dürfte, werden bei kleinen Unternehmen und Selbständigen erheblich höhere Effekte festgestellt. Diese überproportionale Belastung lässt sich auf die Degression von Fixkosten, Lerneffekte und Skalenerträge zurückführen. Dementsprechend sollten sich Vereinfachungsmaßnahmen insbesondere auf eine Entlastung von Selbständigen sowie von kleinen und mittleren Unternehmen konzentrieren.

Bei den ausgeübten Befolgungsaktivitäten der Steuerpflichtigen dominiert der Dokumentationsaufwand, wobei die Beschaffung und Aufbereitung der Informationen in der Regel höhere Kosten verursacht als das eigentliche Erstellen der Steuererklärung.

Detailliert wird in diesem Kapitel das mit der Umsetzung des Mannheimer Katalogs erreichbare Kostensenkungspotenzial in seiner ungefähren Größenordnung abgeschätzt (siehe Tabelle 1). Diese Maßnahmen könnten die Erhebungskosten (also die Summe aus Planungs- und Befolgungskosten bei Unternehmen und privaten Haushalten sowie die Verwaltungskosten) bei vorsichtiger Schätzung um etwa 4,8 Mrd. Euro senken. Insbesondere bei der Ausweitung der Kleinunternehmerregelung, der Erhöhung der

Planungssicherheit in der Steuergesetzgebung, der Neuregelung der Werbungskostenpauschale, der Vereinfachung von § 2 Abs. 5b Satz 2 EStG, der Poolabschreibung in der Steuerbilanz sowie den vorausgefüllten Steuererklärungen handelt es sich um Maßnahmen, die mit einem hohen Einsparpotential verbunden sind. Weiterhin ist ersichtlich, dass der Staat aus den vorgeschlagenen Reformmaßnahmen unmittelbar durch eine Senkung der Steuerverwaltungskosten in einer möglichen Größenordnung von etwa 260 Mio. Euro profitiert.

Demgegenüber liegt das Einsparpotenzial auf Seiten der Unternehmen in einer Größenordnung von gut drei Mrd. Euro. Damit würde dieses Vereinfachungspaket auch strukturell den richtigen Schwerpunkt aufweisen, weil Einsparungen im Unternehmenssektor besondere Relevanz für die möglichen Wachstumseffekte haben.

Abgesehen davon, dass einige der im Mannheimer Katalog enthaltenen Maßnahmen positive Aufkommenseffekte haben, könnten mögliche negative Aufkommenseffekte von anderen Maßnahmen durch drei weitere Faktoren zumindest langfristig ausgeglichen werden: erstens langfristig durch die Freisetzung von Mitteln aufgrund von eingesparten Verwaltungskosten, zweitens durch die steuerliche Abzugsfähigkeit der Befolgungskosten (so dass sich die Bemessungsgrundlage erhöht, wenn die Befolgungskosten sinken) und drittens durch positive Wachstumseffekte, die langfristig zu Mehreinnahmen führen.

4 Gesamtwirtschaftliche Bewertung

In Kapitel 4 erfolgt eine gesamtwirtschaftlich ausgerichtete Bewertung möglicher Vereinfachungsschritte. Zwar ignorieren die meisten ökonomischen Modelle Befolgungs-, Planungs- und Verwaltungskosten. Trotzdem kann auf theoretischer Ebene leicht bewiesen werden, dass diese Kosten die langfristige Performance einer Volkswirtschaft beeinträchtigen und mittel- und langfristig Wirtschaftswachstum verlangsamen.

Der Gedanke, dass langfristig eine Ressourcen sparende Vereinfachung und eine Steuersenkung als äquivalent gelten können, wird ausgenutzt, um mögliche langfristige Wachstumswirkungen von Vereinfachungen zu beziffern. Daher benutzen wir existierende Studien zu den langfristigen Wachstumswirkungen von Fiskalpolitik, da die Daten zu den Kosten der Besteuerung allein nicht für eine Quantifizierung der Wachstumseffekte ausreichen. Die Maßnahmen des Mannheimer Katalogs würden wie zuvor quantifiziert mit einer Senkung von Befolgungskosten bei Unternehmen und Verwaltung in Höhe von 0,15% des BIP einhergehen. Der Wachstumseffekt, der sich aus dieser Steuervereinfachung ergeben würde, kann mit etwa 0,05 Prozentpunkten beziffert werden (d.h. die Wachstumsrate würde sich demnach um 0,05 Prozentpunkte jährlich erhöhen).

Diese Schätzung ist sicherlich mit Unsicherheiten verbunden. Trotzdem zeigen diese Quantifizierungen, dass bereits dann mit einem positiven Wachstumseffekt zu rechnen ist, wenn ein schnell umsetzbares Vereinfachungspaket wie der Mannheimer Katalog

vom Gesetzgeber beschlossen würde. Das quantitative Ausmaß dieses Wachstumseffekts erscheint mit jährlich etwa 0,05 Prozentpunkten auf den ersten Blick gering. Setzt man allerdings diesen Effekt in Relation zum deutschen Potenzialwachstum, das derzeit auf lediglich einen Prozentpunkt geschätzt wird (Projektgruppe Gemeinschaftsdiagnose, 2010), so ist dies durchaus ein nennenswerter Wachstumsbeitrag. Würde es beispielsweise gelingen, in den kommenden Jahren zwei Vereinfachungspakete im Umfang des Mannheimer Katalogs umzusetzen, könnte dies das deutsche Potenzialwachstum bereits um ein Zehntel anheben. Dies unterstreicht die wachstumspolitische Bedeutung einer konsequenten und ausdauernden Steuervereinfachungsstrategie. Bei zukünftigen Initiativen zur Steuervereinfachung lohnt sich möglicherweise auch die detaillierte Untersuchung von Steuerreformen und -systemen in OECD-Ländern, die führend in punkto Einfachheit des Steuersystems sind oder bei einzelnen Sachverhalten deutlich einfachere Regelungen vorweisen.

5 Der Mannheimer Katalog

Kapitel 5 präsentiert die Konkretisierung und Prüfung der Maßnahmen des Mannheimer Katalogs, dessen Umsetzung noch in der laufenden Legislaturperiode für die meisten Maßnahmen realistisch erscheint und der in seiner Gesamtheit einen signifikanten Vereinfachungsbeitrag erbringen würde. Diese Maßnahmen wurden insbesondere einer genauen Prüfung im Hinblick etwa auf ihre europarechtliche Konformität oder sonstige potenzielle Umsetzungsprobleme unterzogen.

Tabelle 1: Der Mannheimer Katalog

(HH): Haushalte, (UN): Unternehmen, (VW): Finanzverwaltung

Maßnahme	Beschreibung	Kostensparnis (in Mio. Euro)
1. Ausweitung der Typisierung und Pauschalisierung im Bereich der Erwerbseinnahmen und – aufwendungen	Aufteilung des bestehenden Arbeitnehmerpauschbetrags (EUR 920, § 9a EStG) auf drei gesonderte Pauschalen für (1) Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte, (2) betriebliche Nutzung privater PCs und (3) sonstige Erwerbseinnahmen, insbesondere Arbeitsmittel. Die Pauschale für die betriebliche Nutzung privater PCs wird mit abgeltender Wirkung ausgestaltet. Für die Ermittlung der Fahrtkostenpauschale wird nur die Entfernung zur nächstgelegenen Wohnung anerkannt. Vereinfachung der Sachbezugserfassung von Verpflegungsmehraufwendungen durch zwei Sätze für Reisen mit und ohne Übernachtung, analog bei Auslandsreisen Reduktion auf zwei Sätze für bis zu eintägige und für mehrtägige Reisen, § 4 Abs. 5 S. 1 Nr. 5 EStG, LStR 9.6. Einführung eines Pauschbetrags für Aufwendungen für ein häusliches Arbeitszimmer, § 4 Abs. 5 S. 1 Nr. 6b EStG, mit abgeltender Wirkung. Nachweispflicht der Qualifikation als häusliches Arbeitszimmer dem Grunde nach bleibt bestehen. Einführung eines Pauschbetrags für Aufwendungen im Rahmen einer doppelten Haushaltsführung, § 9 Abs. 1 S. 3 Nr. 5 EStG, mit abgeltender Wirkung. Nachweispflicht der Qualifikation der doppelten Haushaltsführung dem Grunde nach bleibt bestehen.	(1) 380 (HH) (2) 23 (HH) (3) 29 (HH) (4) 20 (HH)
2. Kinderbetreuungskosten	Behandlung von Kinderbetreuungsaufwendungen (§ 9c EStG) einheitlich als Sonderausgaben (Hessisches Finanzministerium, 2010: 14 f.) oder als neu zu definierende Abzugsposition vom Gesamtbetrag der Einkünfte. Der Abzug als Sonderausgaben wird favorisiert. Auf persönliche Anspruchsvoraussetzungen wie Erwerbstätigkeit der Eltern etc. kann in Anlehnung an die geltende Regelung für drei bis sechsjährige verzichtet werden. Soweit möglich werden im Rahmen der Kinderbetreuungsaufwendungen Pauschalen vorgegeben, allerdings ohne abgeltende Wirkung.	19 (HH)
3. Erstattungsüberschüsse bei Sonderausgaben	Erfassung von Erstattungsüberschüssen bei Sonderausgaben im Jahr des Zuflusses durch Hinzurechnung zum Gesamtbetrag der Einkünfte.	-
4. Vereinfachung des § 2 Abs. 5b S. 2 EStG	§ 2 Abs. 5b S. 2 EStG wird auf die Fälle des § 10b Abs. 1 EStG bei entsprechendem Antrag des Steuerpflichtigen sowie des § 32d Abs. 2 und 6 EStG beschränkt. Die der Abgeltungsteuer unterworfenen Einkünfte finden danach keine Berücksichtigung mehr bei der Ermittlung der eigenen Einkünfte und Bezüge des Kindes im Rahmen des Familienleistungsausgleichs gemäß § 32 Abs. 4 S. 2 EStG, bei der Ermittlung der zumutbaren Belastung im Rahmen der außergewöhnlichen Belastungen nach § 33 Abs. 3 EStG, bei der Ermittlung des Vermögens der unterhaltenen Person im Rahmen des Abzugs der Unterhaltsaufwendungen gemäß § 33a Abs. 1 S. 4 EStG sowie bei der Ermittlung der eigenen Einkünfte und Bezüge des in Berufsausbildung befindlichen, auswärtig untergebrachten Kindes im Rahmen des Ausbildungsfreibetrags nach § 33a Abs. 4 S. 2 EStG.	333 (HH)
5. Einführung von Pflegeheimpauschbeträgen	Einführung von Pauschbeträgen mit abgeltender Wirkung für den Abzug von Pflegeheimkosten sowie für die Kosten der häuslichen Pflege, jeweils abhängig von der Pflegestufe; Schaffung eines Ausnahmetatbestands für Härtefälle im Sinne des § 36 Abs. 4 SGB XI mit Berücksichtigung der tatsächlich angefallenen Aufwendungen.	15 (HH)
6. Vereinfachung des Familienleistungsausgleichs	Gewährung von Kindergeld und Kinderfreibetrag unabhängig von der Höhe der eigenen Einkünfte/Bezüge des Kindes (ersatzlose Aufhebung des § 32 Abs. 4 S. 2 EStG) (Hessisches Finanzministerium, 2010: 6 f.) und Verzicht auf Berücksichtigung eigener Einkünfte des Kindes bei Gewährung des Ausbildungsfreibetrags (ersatzlose Aufhebung des § 33a Abs. 2 S. 2 EStG).	113 (HH)
7. Vorausgefüllte Steuererklärungen	Zurverfügungstellung vorausgefüllter Erklärungen für die Jahreserklärungen in der Einkommensteuer (1) sowie in der Umsatzsteuer (2) (auf Basis der Voranmeldungen) zur Vervollständigung durch den Steuerpflichtigen über ELSTER.	(1) 281 (HH) (2) 178 (UN)

8. Dokumentationspflichten bei internationalen Unternehmen	Reduktion der Anforderungen der Finanzverwaltung und der Verordnungsvorgaben an die Dokumentationspflichten für internationale Verrechnungspreise, insbesondere durch Überarbeitung der Gewinnabgrenzungsaufzeichnungsverordnung (GAufzV) und der Verwaltungsgrundsätze-Verfahren (BMF-Schreiben vom 12.4.2005, BStBl 2005 I, 570 ff., VerwGrds-Verf) sowie durch deutliche Anhebung des Grenzwerts der Anwendungsregeln für kleinere Unternehmen nach § 6 Abs. 2 GAufzV. Zur Konkretisierung der Änderungen in Verordnung und Verwaltungsvorschrift sollte eine Arbeitsgruppe gebildet werden, die die Praxiserfahrungen der Finanzverwaltung, der Steuerpflichtigen und der Beraterschaft berücksichtigt.	29 (UN)
9. Anzeigepflichten bei ausländischen Beteiligungen	Änderung des § 138 Abs. 3 AO derart, dass die Mitteilung über die einschlägigen Auslandsengagements nach § 138 Abs. 2 AO innerhalb von sechs Monaten nach Ablauf des Wirtschaftsjahres zu erfolgen hat, in dem sich der anzeigepflichtige Geschäftsvorfall ereignet hat.	-
10. Ausweitung der Kleinunternehmerregelung	Erhöhung der Freigrenzen des § 19 Abs. 1 UStG für Kleinunternehmer von derzeit 17.500 Euro im vorangegangenen Kalenderjahr und erwarteten 50.000 Euro im laufenden (1), ergänzt um die Erhöhung der aktuellen Grenze von 7.500 Euro für Quartalsanmeldungen (2) und Vereinfachung der Deklarationsvorgaben für Existenzgründer, indem die Verpflichtung zur monatlichen Voranmeldung nach § 18 Abs. 2 S. 4 UStG ersatzlos gestrichen wird. Allerdings ist die Anpassung der Umsatzgrenze der Kleinunternehmerregelung der Höhe nach begrenzt, insbesondere aufgrund europäischen Sekundärrechts.	(1) 1.479 (UN) (2) 115 (UN) (1) 123 (VW) (2) 30 (VW)
11. Vorsteuerabzug vereinfachen	Rechnungsanforderungen in der Verwaltungspraxis vereinfachen bei gleichzeitiger Erleichterung der Anerkennungsanforderungen bei Verwendung der elektronischen Signatur; Einführung eines freiwillig anwendbaren Rechnungsmusters als Anlage zum UStG mit allen vorgeschriebenen Angaben vergleichbar mit der Mustersatzung für steuerbegünstigte Körperschaften gemäß Anlage 1 zu § 60 AO.	180 (UN)
12. Betrieblicher Schuldzinsenabzug	Gesonderte Feststellung des Saldos der Über-/Unterentnahmen nach § 4 Abs. 4a EStG (Heinicke, 2009: 257) zum Ende des jeweiligen Wirtschaftsjahrs, alternativ zum Ende einer Außenprüfung oder auf Antrag des Steuerpflichtigen.	-
13. Reduktion der Differenzierung in den Umsatzsteuersätzen	Weitreichende Begrenzung der Anwendung des ermäßigten Steuersatzes nach § 12 Abs. 2 UStG mit Fokussierung auf die besonders streitanfälligen Abgrenzungsprobleme.	127 (UN)
14. Lohnsteuer und Sozialversicherung	Zeitgleiche Durchführung von Lohnsteuerprüfung und Prüfung der Rentenversicherungsträger; ansonsten Bindungswirkung der Ergebnisse einer Außenprüfung für die jeweils andere.	27 (UN) 3 (VW)
15. Bewertungsvereinfachungen in der Erbschaftsteuer	Vereinfachtes Ertragswertverfahren in der Anwendung erleichtern und durch realitätsgerechtere Ausgestaltung attraktiver machen, zugleich Anwendung des Substanzwertverfahrens nur in Krisenfällen vorsehen, Grundstücksbewertung vereinfachen und Klarstellung hinsichtlich der Möglichkeit von Zuständigkeitsvereinbarungen zwischen den Finanzämtern für Wertermittlungen.	70 (UN)
16. Poolabschreibungen in der Steuerbilanz	Einführung einer degressiven Poolabschreibung für alle abnutzbaren Wirtschaftsgüter, damit verbunden Abschaffung der AfA-Tabellen und der Regelungen für die separate Abschreibung geringwertiger Wirtschaftsgüter; ggf. Bildung von Abschreibungsgruppen.	305 (UN)
17. Gruppenbesteuerung im Unternehmenssteuerrecht	Einführung einer Gruppenbesteuerung (auf Antrag) unter Wegfall des Erfordernisses der zivilrechtlichen Ergebnisabführung bzw. Verlustübernahme.	-

<p>18. Planungssicherheit erhöhen</p>	<p>Plädoyer für die Beschränkung auf nur ein Steueränderungsgesetz pro Jahr mit halbjährlicher Vorankündigung und Wirkung zum Beginn des Folgejahres bei gleichzeitiger Veröffentlichung der dazu gebotenen Verwaltungsvorschriften, ergänzt um den Verzicht auf rückwirkende Gesetzesänderungen und die Beschränkung von Nichtanwendungserlassen auf Vertrauensschutzgesichtspunkte. Umsetzung im Sinne einer „Selbstverpflichtung“ des Steuergesetzgebers. Kurzfristig Erleichterung der Inanspruchnahme verbindlicher Auskünfte durch Aufhebung der Gebührenpflicht (§ 89 Abs. 3 bis 5 AO), alternativ durch Beschränkung der Gebührenpflicht auf besonders aufwändige Fälle.</p>	<p>810 (UN) 102 (VW)</p>
--	--	-------------------------------------