Vorwort

Roland Kirstein · Rainer Niemann · Michael Overesch

© Schmalenbach-Gesellschaft für Betriebswirtschaft e.V. 2019

Die Analyse von Entscheidungswirkungen und Verteilungsfolgen des Steuerrechts bildet den zentralen Untersuchungsgegenstand der Betriebswirtschaftlichen Steuerlehre. Reformaktivitäten der nationalen Steuergesetzgeber können Steuerpflichtige vor die Herausforderung stellen, die Integration von Steuern in ihre einzelwirtschaftlichen Kalküle regelmäßig anzupassen. Während die intensiven nationalen Steuerreform- und Steuervereinfachungsdiskussionen der 2000er Jahre inzwischen weitgehend zum Stillstand gekommen sind, stehen seit etwa 2015 Initiativen supranationaler Organisationen im Mittelpunkt des Interesses. Zu nennen sind hier vor allem die Anti-Base-Erosion-and-Profit-Shifting-Initiative (BEPS) der OECD/G20 sowie die Anti-Tax-Avoidance-Directive (ATAD) der EU, deren Analysen weite Teile der akademischen und praktischen Steuerliteratur prägen.

Aus fiskalischer Perspektive besteht Unklarheit darüber, inwieweit Steuerpflichtige Änderungen des Steuerrechts in ihre Entscheidungskalküle einbeziehen und damit auch, ob und in welcher Weise sie solche Steuerrechtsänderungen antizipieren. Die Abschätzung der ökonomischen Folgen von Steuerreformmaßnahmen unterliegt deshalb regelmäßig der Gefahr, systematisch fehlerbehaftet zu sein. Darüber hinaus bleibt auch ex post häufig offen, ob die mit einer Steuerrechtssetzung vom Gesetzgeber beabsichtigten wirtschafts- und sozialpolitischen Ziele erreicht wurden. Daher besteht ein Evaluierungsdefizit von Steuerreformen, dessen Überwindung eine Verbesserung der Zielgenauigkeit künftiger Steuerrechtsänderungen

R. Kirstein
Otto-von-Guericke-Universität Magdeburg, Magdeburg, Deutschland

R. Niemann (✉)
Karl-Franzens-Universität Graz, Graz, Österreich
E-Mail: rainer.niemann@uni-graz.at

M. Overesch
Universität zu Köln, Köln, Deutschland

bewirken kann. Trotz der weitreichenden methodischen Fortentwicklung der Betriebswirtschaftlichen Steuerlehre, die insbesondere empirische Verfahren betrifft, erscheint die deutsche und europäische Steuerpolitik nach wie vor nicht hinreichend theorie- und evidenzbasiert.

Dies gilt umso mehr, als mit der Internationalisierung der Forschungs- und Publikationstätigkeit der deutschsprachigen Betriebswirtschaftlichen Steuerlehre eine Hinwendung zu für den US-amerikanischen Raum relevanten und dort publizierbaren Themen stattfindet. Damit verbunden ist die Gefahr einer Abkehr von Forschungsfragen, die aktuelle und spezifisch deutsche oder österreichische steuerrechtliche Themen zum Gegenstand haben. Die in der internationalen Literatur dominierende englische Sprache kann zudem die Übersetzung rein deutschsprachiger Fachtermini erfordern, was die Publikation von ökonomischen Analysen des deutschen Steuerrechts zusätzlich erschwert.

Vor diesem Hintergrund haben sich die Herausgeber bewusst entschieden, ein deutschsprachiges ZfbF- und nicht ein englischsprachiges SBR-Themenheft zu publizieren, das möglicherweise eine größere Reichweite gehabt hätte.

Das vorliegende Themenheft „**Ökonomische Analyse des Steuerrechts**“ bietet Steuerwissenschaftlern somit die Möglichkeit, neuartige Einsichten in die ökonomische Wirkungsweise des Steuerrechts zu gewinnen, ohne geographisch oder in der Themenfindung eingeschränkt zu sein. Dies betrifft auch solche Forschungsfragen, die aufgrund ihrer rechtlichen Rahmenbedingungen vor allem für Forscherinnen und Forscher im deutschsprachigen Raum interessant sind. Diese Beiträge dienen als Entscheidungsunterstützung entweder für einzelwirtschaftliche Kalküle oder für nationale Steuergesetzgeber des deutschsprachigen Raums, aber auch für supranationale Organisationen.

Besonders wichtig war den Herausgebern ein Bekenntnis zur Diversität im Hinblick auf die verwendeten Forschungsmethoden, sofern es sich um anerkannte ökonomische Methoden handelt. Gleichermäßen willkommen waren deshalb beispielsweise modellorientierte Beiträge, datenbankgestützte empirische Studien, Befragungen, interviewbasierte Arbeiten, experimentelle Studien, Fallstudien, quantitative Urteilsauswertungen, steuerhistorische und andere Arbeiten. Während in der nationalen und internationalen akademischen Steuerliteratur Untersuchungen von Ertragsteuern dominieren, bestand hier weder eine Beschränkung auf bestimmte Steuerarten noch auf Unternehmens- oder persönliche Steuern, so dass Analysen der ökonomischen Wirkungen von Ertrag-, Substanz- und Verkehrsteuern gleiche Publikationschancen hatten.

Nach einem umfangreichen doppelt-blinden Begutachtungsprozess wurden aus den zahlreichen Einreichungen vier Beiträge ausgewählt, die Entscheidungswirkungen und Verteilungsfolgen des Steuerrechts vor dem Hintergrund aktueller Entwicklungen im deutschsprachigen Raum untersuchen. Im Einzelnen:

Im Beitrag „Maklergebühren und Grunderwerbsteuer als Wertsteuer mit aufgeteilter Zahllast: Eine ökonomische Analyse des ‚Bestellerprinzips‘“ leitet Roland Kirstein zunächst her, wie die Aufteilung einer Wertsteuer die Transaktionsmenge, den Marktpreis, das gesamte Steueraufkommen und die steuerliche Belastung der beiden Marktseiten beeinflusst, sofern der Steuersatz bei Änderung der Zahllast konstant gehalten wird. Diese Erkenntnisse werden in dem Beitrag genutzt, um die

Einführung des „Bestellerprinzips“ bei Maklergebühren kritisch zu analysieren. Der Beitrag kommt zu dem Ergebnis, dass die Einführung dieses Prinzips zu Ineffizienz führt und ungeeignet ist, Mieter oder Käufer von Immobilien zu entlasten.

Felix Bransch und Paul Gurr erweitern in ihrem Papier „Die Nachfrage nach Steuerberatungsleistungen: Evidenz für deutsche Steuerpflichtige“ die Kenntnisse über die Einflussgrößen der Steuerberatungsnachfrage in Deutschland. Über die Ergebnisse bisheriger Studien hinaus finden sie, dass das Vorhandensein von Betriebsvermögen, von Immobilien und einer Vollzeitbeschäftigung die Nachfrage nach Steuerberatungsdienstleistungen erhöht. Steuerpflichtige mit Einkünften aus Zinsen, Aktien und Fonds fragen dagegen weniger Steuerberatung nach, vermutlich aufgrund der Abgeltungssteuer. Die Autoren führen ihre empirische Studie auf der Basis des SAVE Panels, einer repräsentativen Umfrage von deutschen Haushalten durch und liefern damit wichtige Anhaltspunkte für die Höhe von Steuererhebungskosten bei Vorliegen bestimmter Einkunftsarten und anderer Merkmale.

David Eberhardt, Nils Linnemann und Martin Thomsen analysieren die Folgen eines Urteils des Europäischen Gerichtshofs, das eine Änderung von § 8 KStG erforderlich machte. Seit dem 01.03.2013 unterliegen von Kapitalgesellschaften bezogene Streubesitzdividenden in vollem Umfang der Körperschaftsteuer, während zuvor – wie bei Schachteldividenden – eine 95 %-Befreiung galt. Der Beitrag „Die Einführung von § 8b Abs. 4 KStG – Eine ökonomische Analyse potentieller Ausweichreaktionen“ ermittelt die Mehrbelastungen durch die Rechtsänderung und untersucht mögliche Ausweichreaktionen. Die Auswertung der DAX-, MDAX- und SDAX Unternehmen und ein Vergleich mit einer Kontrollgruppe italienischer Unternehmen zeigt, dass sich der Streubesitz deutscher Kapitalgesellschaften trotz einer wesentlichen Dividendensteuererhöhung kaum verringert hat. Für den Steuergesetzgeber liefert diese Studie die (komfortable) Einsicht, dass auch Rechtsänderungen, die zu einem wesentlichen Mehraufkommen führen, nicht in jedem Fall Vermeidungshandlungen von Steuerpflichtigen hervorrufen.

Im Beitrag „Betriebliche Altersversorgung über Direktzusagen – privilegiert oder diskriminiert?“ untersuchen Dirk Kiesewetter und Uwe Schätzlein die zu erwartenden Effekte einer Senkung des einkommensteuerlichen Kalkulationszinsfußes für die Bewertung von Pensionsrückstellungen, der mit 6 % weit über dem aktuellen Kapitalmarktzins liegt, auf die Vorteilhaftigkeit einer Direktzusage als Form der betrieblichen Altersversorgung. Diese modellorientierte Simulationsstudie bietet in einzelwirtschaftlicher Hinsicht eine Entscheidungshilfe für Arbeitgeber über die optimalen Durchführungswege der betrieblichen Altersversorgung, liefert aber auch dem Gesetzgeber Anhaltspunkte für die zu erwartenden Aufkommenseffekte von unterschiedlichen Anpassungen des steuerlichen Kalkulationszinses.

Diese vier Forschungspapiere verdeutlichen sowohl die inhaltliche und methodische Breite der Betriebswirtschaftlichen Steuerlehre als auch die wissenschaftliche und praktische Relevanz der ökonomischen Analyse des Rechts für Steuerpflichtige und Steuergesetzgeber im deutschsprachigen Raum. Auch bei weiter fortschreitender Internationalisierung der Publikationstätigkeit von den Forschungsergebnissen sollte diese Disziplin für diesen Adressatenkreis weiterhin nutzbringend sein.

Die Herausgeber dieses Themenhefts hoffen, mit der Publikation dieser Aufsätze die steuerwissenschaftliche Diskussion im deutschsprachigen Raum zu beleben und

die ökonomische Analyse des deutschen und internationalen Steuerrechts zu intensivieren. Wir bedanken uns bei allen Einreichenden sowie allen Gutachterinnen und Gutachtern, die am Publikationsprozess mitgewirkt und damit dieses Themenheft erst ermöglicht haben.

Roland Kirstein

Rainer Niemann

Michael Overesch