

Zusammenfassung der Dissertation

Globale und nationale Steuerreformen vor dem Hintergrund der Digitalisierung von Sarah Winter

Die Digitalisierung hat die globale Wirtschaft grundlegend verändert, was sich in zweifacher Hinsicht auf die Besteuerung von Unternehmen auswirkt.

Zum einen sind die bestehenden Prinzipien des internationalen Steuersystems nicht geeignet, die zunehmend digitale Wirtschaft in einer als fair angesehenen Weise zu besteuern. Insbesondere die sich verändernde Wertschöpfung multinationaler Unternehmen stellt die bestehenden Prinzipien der internationalen Besteuerung in Frage. Um die Besteuerungsrechte losgelöst von einem physischen Nexus neu zu verteilen, wurden auf supranationaler Ebene zahlreiche Reformvorschläge entwickelt, die nun teilweise umgesetzt werden.

Zum anderen wirkt sich die Digitalisierung auf das Besteuerungsverfahren und die steuerlichen Compliance-Prozesse aus. In Deutschland haben der Gesetzgeber und die Finanzverwaltung teilweise entsprechende Gesetze verabschiedet und umgesetzt mit dem Ziel, die Digitalisierbarkeit des materiellen Rechts zu erhöhen und verfahrensrechtliche Digitalisierungsfortschritte zu erwirken. Gleichzeitig führen auch Unternehmen zahlreiche Maßnahmen durch, um Prozesse in der Steuerfunktion durch den Einsatz digitaler Technologien und künstlicher Intelligenz zu optimieren, datenbasierte Entscheidungsgrundlagen zu schaffen und die Erfüllung steuerlicher Compliance-Anforderungen effizienter zu gestalten.

Die Dissertation trägt durch vier separate, teilweise in Koautorenschaft erstellte Forschungspapiere zur Debatte um die Auswirkungen der Digitalisierung auf die Besteuerung bei. Zwei Forschungspapiere befassen sich empirisch und normativ mit den Reformvorschlägen, Pillar I und Pillar II, die zur Bewältigung der steuerlichen Herausforderungen der Digitalwirtschaft ausgearbeitet wurden. Die beiden anderen Kapitel untersuchen normativ und konzeptionell die Digitalisierung im Besteuerungsverfahren und der Digitaltauglichkeit von Steuergesetzen anhand zweier nationaler Steuerreformen. Im Vordergrund stehen dabei die Implikationen für Unternehmen. Diese beiden Forschungspapiere sind Ergebnis eines interdisziplinären, praxisorientierten Forschungsprojektes.

Kapitel 2 der Dissertation untersucht, inwiefern die beiden Vorschläge zur Besteuerung der Digitalwirtschaft, Pillar I Amount A des Inclusive Framework on BEPS sowie Art. 12B UN-Musterbesteuerungsabkommen der UN, den Anforderungen und Interessen von Entwicklungsländern gerecht werden und welcher der Vorschläge aus deren Perspektive vorzuziehen ist. Die Autoren kombinieren hierfür deskriptiv statistische Analysen mit normativen und fallstudienbasierten Ansätzen. Zunächst zeigen sie anhand einer formelhaften Darstellung der Reformvorschläge auf, inwiefern sich die Vorschläge und deren einzelne Elemente auf die Zuweisung und Umverteilung von Besteuerungsrechten auswirken. Anhand von fiktiven Fallstudien zu ausgewählten digitalen Geschäftsmodellen verdeutlichen sie die Erkenntnisse. Weiter arbeiten sie die ökonomischen und steuerlichen Besonderheiten von Entwicklungsländern anhand bestehender Literatur und eigenen deskriptiven Statistiken heraus, um darauf basierend die Wirkungsweise der Reformvorschläge spezifisch für diese Länder zu untersuchen. Die Ergebnisse zeigen, dass Pillar I Amount A die Besonderheiten von Entwicklungsländern besser berücksichtigt als der Vorschlag der UN. Das Forschungspapier dient damit der Ableitung steuerpolitischer Empfehlungen für Entwicklungsländer. Es trägt darüber hinaus durch umfassende, neue Statistiken zur

Literatur über die Besteuerung in Entwicklungsländern sowie in einem übergeordneten Kontext zur Literatur über zwischenstaatliche Steuergerechtigkeit (inter-nation equity) bei.

Kapitel 3 befasst sich mit der Forschungsfrage, welche direkten und indirekten Implikationen sich aus der globalen Mindeststeuer für Deutschland ergeben. Zunächst zeigt das Kapitel in einer Gegenüberstellung bestehender Aufkommensstudien mit einer selbsterstellten, umfragebasierten Kostenschätzung, dass die Kosten der Mindeststeuer das Aufkommenspotenzial in Deutschland weit übersteigen. Weiter analysiert das Kapitel normativ die Veränderungen des Steuerwettbewerbs unter der Mindeststeuer sowie das Zusammenspiel der Mindeststeuer mit bestehenden Anti-Missbrauchsregelungen. Die Autoren veranschaulichen insbesondere, wie die Mindeststeuer im Zusammenspiel mit steuerlichen Präferenzregimen neue Anreize zur Steuerplanung schafft. Im Ergebnis zeigt das Kapitel, dass die globale Mindeststeuer für Deutschland keinen Vorteil erzielt. Die beiden dem Kapitel zugrundeliegenden Forschungspapiere sind für die Wissenschaft, die Politik und die Unternehmenspraxis gleichermaßen von Bedeutung.

Das vierte Kapitel untersucht, wie digitaltauglich die neue Grundsteuer aus der Perspektive von Steuerpflichtigen ausgestaltet ist. Die Autorin entwickelt zunächst literaturbasiert einen Anforderungskatalog an die Digitaltauglichkeit einer Steuer, welchen sie anschließend auf die bundesweit heterogene Grundsteuer anwendet. Die Bewertung erfolgt sowohl normativ als auch anhand einer durchgeführten Unternehmensumfrage mit knapp 1.000 Unternehmen und einer durchgeführten Fallstudie mit einem grundvermögenden Konzern, der die Umsetzung der Grundsteuerreform soweit möglich digital vornimmt. Die Ergebnisse zeigen, dass die neue Grundsteuer die theoretischen, konzeptionellen Anforderungen an die Digitaltauglichkeit erfüllt, jedoch Schwächen im Besteuerungsverfahren aufweist. Diese Schwächen verhindern die Vorzüge einer digitaltauglichen Steuer für die Steuerpflichtigen fast vollständig. Das Kapitel trägt mit den Erkenntnissen zur Grundsteuerliteratur und der normativ geprägten Tax Technology Literatur bei, indem es das bestehende Verständnis über digitalisierbares Steuerrecht erweitert, strukturiert und konkretisiert. Es ist zudem von gesetzgeberischer Relevanz.

Im fünften Kapitel konzipiert die Verfasserin eine automatisierte, KI-gestützte Prüfung von Steuerbescheiden und beschreibt deren Implementierung in einem Fallunternehmen. Die Konzeption erfolgt unter Beachtung der Anforderungen des Tax Compliance Managements und des steuerlichen Risikomanagements. Mit der entwickelten Lösung gelingt es, den Medienbruch zwischen einer elektronischen Steuererklärung und einem papierhaften Steuerbescheid zu beheben und eine digitale Verarbeitung und Prüfung von Daten aus dem Steuerbescheid zu ermöglichen. Die konzipierte Lösung nimmt die mit dem anvisierten digitalen Verwaltungsverfahren assoziierten Vorteile für Unternehmen, wie Risikominimierung, erhöhte Tax Compliance und Effizienzsteigerungen, vorweg. Über die praktische Relevanz hinaus schafft das letzte Kapitel der Arbeit einen Beitrag zur Tax Technology Literatur und der Anwendung von KI im Bereich der Besteuerung. Die entwickelte automatisierte Bescheidprüfung kann zudem als Blaupause für den Fall einer künftig elektronischen Rückübermittlung von Steuerbescheiden dienen.