

# Schriften zum Steuerrecht

---

Herausgegeben von Prof. Dr. Joachim Lang  
und Prof. Dr. Jens Peter Meincke

Band 83

## Der Vollzug von Steuergesetzen durch den niederländischen Belastingdienst im Vergleich zur deutschen Finanzverwaltung

Von

Susanne Ahrens



Duncker & Humblot · Berlin

SUSANNE AHRENS

Der Vollzug von Steuergesetzen  
durch den niederländischen Belastingdienst  
im Vergleich zur deutschen Finanzverwaltung

# Schriften zum Steuerrecht

Herausgegeben von Prof. Dr. Joachim Lang  
und Prof. Dr. Jens Peter Meincke

Band 83

Der Vollzug von Steuergesetzen  
durch den niederländischen  
Belastingdienst im Vergleich zur  
deutschen Finanzverwaltung

Von

Susanne Ahrens



Duncker & Humblot · Berlin

Die Juristische Fakultät der Ruhr-Universität Bochum  
hat diese Arbeit im Wintersemester 2002 / 2003  
als Dissertation angenommen.

Bibliografische Information Der Deutschen Bibliothek

Die Deutsche Bibliothek verzeichnet diese Publikation in  
der Deutschen Nationalbibliografie; detaillierte bibliografische  
Daten sind im Internet über <<http://dnb.ddb.de>> abrufbar.

D 294

Alle Rechte vorbehalten

© 2005 Duncker & Humblot GmbH, Berlin  
Fremddatenübernahme: L101 Mediengestaltung, Berlin  
Druck: Berliner Buchdruckerei Union GmbH, Berlin  
Printed in Germany

ISSN 0582-0235  
ISBN 3-428-11463-9

Gedruckt auf alterungsbeständigem (säurefreiem) Papier  
entsprechend ISO 9706 ☺

Internet: <http://www.duncker-humblot.de>

## **Vorwort**

Die Diskussion über die Reform und Vereinfachung des Steuerrechts sowie die Modernisierung der Finanzverwaltung wird derzeit lebhaft geführt. Die Finanzverwaltung, die sich bei der Verwirklichung ihres gesetzlichen Auftrags im Spannungsverhältnis zwischen den Realitäten der Massenverwaltung einerseits und rechtsstaatlichen Grundsätzen andererseits bewegt, sucht nach neuen Strategien. Angesichts der Tatsache, dass dieses Spannungsverhältnis kein auf Deutschland beschränktes Phänomen ist und ausländische Steuerverwaltungen ähnliche Herausforderungen zu bewältigen haben, liegt es auf der Hand, das Steuerverfahrensrecht und die Arbeitsweise der Finanzverwaltung zum Gegenstand rechtsvergleichender Untersuchungen zu machen. Neben den Anregungen für nationale Reformvorhaben können derartige Untersuchungen einen Beitrag zum gegenseitigen Verständnis und zur verbesserten Kooperation in einem zusammenwachsenden Europa liefern.

Die niederländische Finanzverwaltung stellt ein ebenso lohnendes wie herausforderndes Untersuchungsobjekt dar, weil sie in den vergangenen 15 Jahren fortlaufenden Modernisierungen unterworfen gewesen ist und auch während der Entstehung dieser Arbeit neue Reformen in Angriff genommen hat.

Die Arbeit wurde im Wintersemester 2002/2003 von der Juristischen Fakultät der Ruhr-Universität Bochum als Dissertation angenommen. Das Manuskript wurde im Januar 2003 abgeschlossen. Für die Veröffentlichung konnten Rechtsprechung und Literatur bis zum Dezember 2003 berücksichtigt werden. Die Arbeit baut auf Erfahrungen auf, die ich – gefördert durch den Deutschen Akademischen Austauschdienst – als Teilnehmerin des *Magister Iuris Communis* Programms der Universität Maastricht sowie während eines Praktikums beim Belastingdienst Ondernemingen Enschede sammeln konnte. Die Literaturrecherchen erfolgten überwiegend in der Bibliothek des Finanzministeriums in Den Haag.

Besonderer Dank gilt Herrn Prof. Dr. Roman Seer, der die vorliegende Untersuchung angeregt, begleitet und gefördert hat und an dessen Lehrstuhl ich während der Entstehungszeit der Arbeit tätig war. Dank gilt außerdem Herrn Prof. Dr. Klaus F. Röhl für die Erstellung des Zweitgutachtens sowie Herrn Dr. Victor van Kommer, IBFD, Herrn Hans van der Putten, Belas-

tingdienst, und Herrn Reinhard Buschkamp, Finanzministerium NRW, für wertvolle Anregungen.

Dank gilt ferner Herrn Prof. Dr. Jens Peter Meincke und Herrn Prof. Dr. Joachim Lang als Herausgeber für die Aufnahme der Dissertation in die Reihe „Schriften zum Steuerrecht“ sowie dem Bochumer Verein zur Förderung der Rechtswissenschaft e.V. für die Gewährung eines Druckkostenzuschusses.

Danken möchte ich schließlich Herrn Dirk Bahlo, der mich während der Erstellung der Arbeit beständig motiviert und mir viel Rückhalt gegeben hat.

Essen, im Mai 2004

*Susanne Ahrens*

# Inhaltsverzeichnis

<b>Glossar der im Text verwendeten niederländischen Begriffe</b> .....	21
<b>Einführung und Gang der Untersuchung</b> .....	27

## *1. Kapitel*

<b>Rechtliche Grundlagen</b> .....	32
A. „Steckbrief“ der Niederlande .....	32
B. Staatsform und Verfassungsorgane .....	33
I. Legislative .....	34
II. Exekutive .....	34
III. Judikative .....	35
C. Rechtsquellen .....	36
I. Grondwet .....	36
II. Statuut .....	36
III. Völkerrecht .....	37
IV. Formelle Gesetze .....	37
V. Materielle Gesetze .....	37
VI. Innenrecht .....	39
D. Normenhierarchie .....	39
E. Überblick über das niederländische Steuerrecht .....	41
I. Begriff der Steuer .....	41
II. Die Steuerarten im Überblick .....	42
III. Steuerverfahrensrecht .....	43
1. Veranlagungsarten .....	43
a) Hoheitliche Veranlagung durch Steuerbescheid .....	44
aa) Funktion der Steuererklärung .....	44
bb) Arten hoheitlicher Steuerfestsetzung .....	45
cc) Untersuchungspflicht bei der Veranlagung .....	46
dd) Fristen .....	47
b) Selbstberechnungssteuern .....	48
aa) Funktion der Steuererklärung .....	48
bb) Fristen .....	49
cc) Abweichende Festsetzung .....	49
2. Mitwirkungspflichten der Steuerpflichtigen .....	50
a) Auskunfts- und Kontrollmitteilungspflichten .....	50



b) Aufbewahrungs- und Dokumentationspflichten .....	52
c) Sonstige Mitwirkungspflichten .....	53
d) Mitwirkungsverweigerungsrechte .....	54
3. Rechtssicherheit durch sog. Standpuntbepalingen .....	54
a) Einseitig bindende Erklärungen .....	55
b) Zweiseitig bindende Absprachen .....	56
c) Sonderfall der sog. Rulings .....	58
d) Sonderfall der Standpuntbepaling durch Unterlassen .....	59
e) Veröffentlichung von Standpuntbepalingen .....	60
4. Korrektur von Steuerbescheiden .....	60
5. Zinsen .....	61
a) Heffingsrente .....	61
b) Invorderingsrente .....	63
c) Betalingskorting .....	63
6. Straf- und Bußgeldvorschriften .....	63
a) Verwaltungsbußgelder .....	64
aa) Verzuimboeten .....	66
bb) Vergrijpboeten .....	66
b) Kriminalstrafen .....	67
7. Rechtsschutz .....	68
a) Außergerichtliches Rechtsbehelfsverfahren .....	69
b) Gerichtliches Rechtsbehelfsverfahren .....	70
F. Zusammenfassung und Vergleich mit Deutschland .....	71

## *2. Kapitel*

<b>Der Belastingdienst – Struktur und Selbstverständnis im Wandel</b>	<b>76</b>
A. Einleitung .....	76
B. Der Belastingdienst in den 80er Jahren .....	78
I. Aufbau des Belastingdienst .....	78
II. Befugnisse der Finanzverwaltung – vom Fiscaal noodrecht zum Algemene wet inzake rijksbelastingen .....	80
III. Gesellschaftliche und politische Entwicklungen .....	80
1. Fokussierung auf die Steuerhinterziehung und die Steuermoral .....	80
a) Rapport van Bijsterveld .....	83
b) ISMO-Rapport .....	84
2. Oort-Kommission zur Vereinfachung des Steuerrechts .....	85
IV. Reaktionen der Finanzverwaltung .....	87
C. Die Reorganisation von 1988–1992 .....	89
I. Motive .....	89
II. Ziele .....	91

III. Planung und Durchführung .....	93
1. Entwicklungsmodell .....	94
2. Phasen der Durchführung .....	94
3. Neuverteilung des Personals und der zu bearbeitenden Steuerfälle ...	96
4. Sicherung des Steueraufkommens während der Reorganisation .....	97
5. Automatisierung .....	98
IV. Struktur des Belastingdienst nach Abschluss der Reorganisation.....	98
1. Organisationsstruktur zum 1.1.1993 und 1.1.2001 .....	99
2. Kompetenzverteilung .....	103
3. Aufbau und Funktion der einzelnen Finanzämter.....	106
V. Evaluation.....	107
1. Schwierigkeiten bei der Ausführung .....	108
2. Kritik an und Zustimmung zu Zielsetzungen und Umsetzung der Reorganisation .....	111
3. Schlussfolgerungen .....	112
D. Selbstveranlagung beim Belastingdienst? .....	115
I. Bisheriger Diskussionsstand.....	116
II. Fazit.....	118
E. Vergleich mit Deutschland .....	120
I. Aufbau der Finanzverwaltung .....	120
II. Personal der Finanzverwaltung .....	123
III. Umstrukturierungsmaßnahmen .....	124
IV. Fazit .....	125

*3. Kapitel*

**Arbeitsweise des Belastingdienst**

127

A. Auftrag, Zielsetzung und Unternehmensphilosophie .....	127
I. Permanenter Auftrag .....	127
II. Strategische Zielsetzung .....	128
III. Unternehmensphilosophie .....	128
IV. Der Belastingdienst als sog. Rechtshandhavingsorganisatie.....	129
B. Klassifizierung und Systematisierung der Steuerpflichtigen.....	130
I. Orientierung an Zielgruppen .....	130
1. Hauptzielgruppen .....	131
a) Particulieren .....	131
b) Ondernemingen .....	132
c) Grote Ondernemingen .....	133
2. Zusammenfassung der Steuerpflichtigen zu sog. Entiteiten .....	134
3. Einteilung nach Branchen und Segmenten .....	134
II. Kennzeichnung mithilfe der sog. SoFi-Nummer.....	137

C.	Klantbehandeling .....	138
I.	Toezichtpiramide .....	139
II.	Service- und Compliance-Konzept .....	141
1.	Bedeutung .....	141
2.	Maßnahmen zur Förderung der Compliance .....	144
a)	Kundenorientiertes Auftreten .....	144
b)	Service- und Informationsangebote für die Steuerpflichtigen .....	146
aa)	„Ein-Schalter-Prinzip“ .....	147
bb)	Digitaler Belastingdienst .....	147
cc)	Sonstige Maßnahmen .....	151
c)	Imagepflege .....	152
d)	Zeitnahe Bearbeitung der Steuerfälle .....	154
e)	Offenheit für die Belange der Steuerpflichtigen .....	156
III.	Klantbehandeling für die sog. Ondernemingen und Grote Ondernemingen .....	157
1.	Klantmanager- bzw. -coördinator-Konzept .....	157
2.	Risikobeherrschungsmodell .....	158
a)	Bestimmung theoretischer Risiken .....	159
b)	Wahl von Ermittlungszeitpunkt, -methoden und -quellen .....	160
c)	Gewichtung potentieller Risiken .....	161
d)	Tatsächliche Abdeckung einzelner Risiken .....	161
3.	Einteilung der Steuerpflichtigen in Betreuungsintensitätskategorien .....	162
a)	Steuerliche Relevanz (fiscaal belang) .....	163
b)	Steuerliches Risiko (fiscaal risico) .....	164
c)	Verknüpfung von steuerlicher Relevanz und steuerlichem Risiko .....	165
4.	Bestimmung des jeweiligen „Risicomix“ .....	167
5.	Konsequenzen für die Fallbearbeitung .....	167
6.	Besonderheiten bei den sog. Grote Ondernemingen .....	169
7.	Gleiche Behandlung gleicher Fälle? .....	170
IV.	Klantbehandeling für die sog. Particulieren .....	171
V.	Kontrolle der Steuerfälle .....	172
1.	Kontrollarten .....	172
a)	Automatisierte Kontrolle .....	174
aa)	Digitalisierung eingehender Informationen .....	174
bb)	Automatisierter Datenabgleich .....	175
b)	Büromäßige Prüfung .....	178
c)	Außenprüfung .....	179
aa)	Zweck .....	180
bb)	Ablauf .....	181
cc)	Standardkontrollprogramme .....	182
d)	Sonderformen .....	182
aa)	Landesweite Aktionen/Suchlichter .....	182

bb) Waarneming ter plaatse (Betriebsbesichtigung) .....	183
cc) Startersbezoeken .....	186
dd) Strafvervolgingsrechtelijke Ermittlungen .....	186
2. Controledichte .....	189
D. Automatisering .....	197
E. Informatieuitwisseling .....	198
I. Inleiding .....	198
II. Informatieuitwisseling in Nederland .....	200
1. Ontvangst van informatie door de Belastingdienst/Renseigne- ring .....	200
a) Rechtsgrondlagen .....	200
b) Omvang .....	203
2. Overdracht van informatie door de Belastingdienst .....	205
a) Rechtsgrondlagen .....	205
b) Omvang .....	207
III. Internationale Informatieuitwisseling .....	210
1. Rechtsgrondlagen .....	211
2. Omvang .....	212
3. Standpunt .....	213
IV. Informatieuitwisseling en gegevensbescherming .....	214
1. Rechtsgrondlagen .....	216
2. Kritiek op de uitbreiding van (geautomatiseerde) gegevensuitwisseling en de uitgebreide controleverplichtingen .....	219
3. Samenvatting .....	221
F. Vergelijking met Duitsland .....	223
I. Opdracht en doelstelling .....	223
II. Classificatie en systematisering van de belastingplichtigen .....	224
III. Compliance- en serviceconcept .....	225
1. Compliance-concept .....	225
2. Serviceinrichtingen .....	225
3. Elektronische belastingaangifte .....	226
4. Openbaarheidswerk .....	227
IV. Belangrijke wijzigingen .....	228
1. Belangrijke wijzigingen op basis van de GNOFÄ .....	228
2. Nieuwe concepten voor de snelle afhandeling van zgn. „E-zaken“ .....	230
V. Controle van de belastingzaken .....	231
1. Soorten controles .....	231
2. Controledichte .....	235
VI. Automatisering .....	238
VII. Informatieuitwisseling .....	241
1. Interne Informatieuitwisseling .....	242
2. Externe Informatieuitwisseling .....	243

## 4. Kapitel

**Steuerung und Evaluation des Belastingdienst** 246

A. Steuerung	246
I. Steuerungskonzept und Begrifflichkeiten	247
1. Begrifflichkeiten	250
a) Definition von Produkten und Zielen	250
aa) Produkte (Output) des Belastingdienst	250
bb) Ziele (Outcome) des Belastingdienst	251
b) Gewicht von Produkten einerseits und Zielen andererseits	252
2. Definition von Kennzahlen und Leistungsindikatoren	253
3. Abschluss von Zielvereinbarungen zwischen den Hierarchieebenen	257
4. Überwachung der Zielerreichung	259
a) Rechenschaftsberichte und Planungsdokumente	259
b) Kosten- und Leistungsrechnung	262
c) Leistungsvergleiche/Benchmarking	263
5. Zusammenfassung	264
II. Stellungnahme	265
B. „Beleid“ als zentrales Handlungsinstrument	269
I. Begriffsbestimmung	269
II. Kompetenz	271
III. Publizität	273
IV. Einheitlichkeit des Beleid versus Flexibilität	273
V. Bewertung	275
C. Externe Evaluation	277
I. Parlament	278
II. Allgemeine Rekenkamer	279
III. Nationale Ombudsman	280
1. Aufgaben	280
2. Verfahren	281
3. Verhältnis gegenüber dem Belastingdienst	282
IV. Richterliche Kontrolle	283
1. Prüfungsmaßstab	283
a) Grundrechte	284
b) Algemene beginselen van behoorlijk bestuur	284
aa) Gleichheitsgrundsatz	286
(1) Begünstigend beleid	286
(2) Mehrheitsregel	287
(3) Beweislast	288
bb) Vertrauensschutz	289
cc) Verhältnismäßigkeitsgrundsatz	290

2. Zusammenfassung .....	291
V. Reaktionen in der steuerrechtlichen Literatur .....	291
VI. Reaktionen der Steuerpflichtigen und ihrer Berater .....	293
1. Fiscale Monitor .....	294
a) Kreis der Befragten .....	295
b) Inhalte .....	295
c) Ergebnisse .....	296
2. Zusammenarbeit mit Berufsverbänden und Gruppen von Steuerpflichtigen .....	299
VII. Reaktionen der Mitarbeiter des Belastingdienst .....	301
VIII. Reaktionen aus dem Ausland .....	301
D. Vergleich mit Deutschland .....	302
I. Steuerungskonzepte .....	302
II. Verwaltungsvorschriften .....	304
III. Externe Evaluation .....	307
1. Parlament und Rechnungshof .....	307
2. Richterliche Kontrolle .....	309
3. Reaktionen der Steuerpflichtigen und der Mitarbeiter der Steuerverwaltung .....	310

*5. Kapitel*

**Überblick über aktuelle Entwicklungen** 312

A. „Belastingdienst Straks“ .....	312
I. Veränderung der Struktur des Belastingdienst .....	313
1. Abschaffung der Zielgruppendifferenzen und Bildung von Steuerbezirken .....	313
2. Neue Managementstrukturen .....	316
3. Organigramm des Belastingdienst zum 1.1.2003 .....	318
II. Veränderung der Primärprozesse .....	318
1. Dienstleistung .....	318
a) Dienstleistung über das Internet .....	320
b) Dienstleistung per Telefon .....	320
c) Zugang zu eigenen Statusinformationen .....	321
2. Intensive Kontrolle und Ermittlung .....	322
3. Automatisierte Massenverfahren .....	323
B. Sonstige Projekte .....	323
C. Bewertung der aktuellen Entwicklungen .....	324

## 6. Kapitel

**Folgerungen für die deutsche Finanzverwaltung** 329

A. Zusammenfassung der wesentlichen Besonderheiten des Gesetzesvollzugs durch den Belastingdienst .....	329
B. Konsequenzen für den Vollzug von Steuergesetzen in Deutschland .....	331
I. Technische Unterstützung der Finanzverwaltung .....	331
II. Steuerung der Finanzverwaltung .....	332
III. Förderung der Compliance .....	332
1. Notwendigkeit einer Kooperation .....	333
2. Grenzen einer Compliance-Strategie .....	335
3. Maßnahmen zur Förderung der Compliance .....	337
4. Außendarstellung .....	339
5. Konsequenzen für den Gesetzgeber .....	341
6. Zusammenfassung .....	342
IV. Fallgewichtung .....	343
1. Grundsatz der Gesetzmäßigkeit und Gleichmäßigkeit der Besteuerung .....	344
2. Verantwortung des Gesetzgebers .....	345
3. Zulässigkeit einer Gewichtung trotz Amtsermittlungsgrundsatzes .....	347
a) Steuerliches Risiko .....	350
aa) Subjektives Risiko .....	351
bb) Objektives Risiko .....	352
b) Steuerliche Relevanz .....	353
aa) Verhältnis der steuerlichen Relevanz zum steuerlichen Risiko .....	353
bb) Bedeutung des Wirtschaftlichkeitsgrundsatzes .....	355
cc) Sonstige Rechtfertigung einer ökonomisch motivierten Fallauswahl .....	356
c) Ergebnis .....	359
4. Absicherung durch Stichproben .....	359
5. Verhältnis zwischen computergestützten Risikobeherrschungsmodellen und manueller Auswahl .....	360
6. Unterschiedliche Entwicklungen in den einzelnen Bundesländern .....	361
V. Schaffung von effektiven Kontrollmöglichkeiten .....	363
VI. Zusammenfassung .....	368
<b>Schlussbetrachtung</b> .....	<b>370</b>
<b>Anlage: Fragebogen zur Ermittlung des steuerlichen Risikos</b> .....	<b>373</b>
<b>Literaturverzeichnis</b> .....	<b>377</b>
<b>Sachverzeichnis</b> .....	<b>396</b>

## Abkürzungsverzeichnis

a. A.	anderer Ansicht
AA	Ars Aequi (Zeitschrift)
a. a. O.	am angegebenen Ort
AARvS	Raad van State, Afdeling rechtspraak
AB	Administratiefrechtelijke Beslissingen/Nederlandse Jurisprudentie (Entscheidungssammlung)
Abs.	Absatz
a. E.	am Ende
AEAO	Anwendungserlass zur Abgabenordnung
a. F.	alte(r) Fassung
Alt.	Alternative
Anm.	Anmerkung
AO	Abgabenordnung 1977
AöR	Archiv für öffentliches Recht
Art./art.	Artikel
Aufl.	Auflage
ausf.	ausführlich
Awb	Algemene wet bestuursrecht
AWR	Algemene wet inzake rijksbelastingen
B.	Beslissingen in Belastingzaken (Entscheidungssammlung, Vorläufer der BNB)
Baden-Württ.	Baden-Württemberg
bayer.	bayerisch
BB	Betriebs-Berater (Zeitschrift)
BBBB	Besluit Bestuurlijke Boeten Belastingdienst 1998
BB Management	Binnenlands Bestuur Management (Zeitschrift)
Bd.	Band
BdF	Bundesminister der Finanzen
Begr.	Begründung/Begründer
Bem.	Bemerkung
BFH	Bundesfinanzhof
BFHE	Sammlung der Entscheidungen des Bundesfinanzhofs
BFH/NV	Sammlung amtlich nicht veröffentlichter Entscheidungen des Bundesfinanzhofs
BGB	Bürgerliches Gesetzbuch
BGBI. I	Bundesgesetzblatt, Teil I



BHO	Bundeshaushaltsordnung
BM	Belastingmagazine (Zeitschrift)
B&M	Beleid en Maatschappij (Zeitschrift)
BMF	Bundesministerium der Finanzen
BNB	Beslissingen in belastingzaken – Nederlandse belastingrecht-spraak (Entscheidungssammlung)
BPO 2000	Betriebsprüfungsordnung v. 15.3.2000
BR-Drucks.	Drucksachen des Deutschen Bundesrates
BT-Drucks.	Drucksachen des Deutschen Bundestages
BVerfG	Bundesverfassungsgericht
BVerfGE	Amtliche Sammlung von Entscheidungen des Bundesverfassungs-gerichts
BW	Burgerlijk Wetboek
bzw.	beziehungsweise
CCP	Belastingdienst, Centrum voor Proces- en Productontwikkeling
CIAT	Inter-American Center of Tax Administrations
CW 2001	Wet inzake het beheer van het Rijk (Comptabiliteitswet 2001)
DB	Der Betrieb (Zeitschrift)
DBA	Doppelbesteuerungsabkommen
DBW	Die Betriebswirtschaft (Zeitschrift)
ders.	derselbe
DG	Directoraat-Generaal
dies.	dieselbe(n)
Diss.	Dissertation
DM	Deutsche Mark
DÖV	Die öffentliche Verwaltung (Zeitschrift)
DStG	Deutsche Steuergewerkschaft
DStJG	Deutsche Steuerjuristische Gesellschaft e. V.
DStR	Deutsches Steuerrecht (seit 1962/63, zuvor Deutsche Steuer-Rundschau; Zeitschrift)
DStZ	Deutsche Steuer-Zeitung
DStZ/A	Deutsche Steuer-Zeitung Ausgabe A (von 1950 bis 1979)
DVBl.	Deutsches Verwaltungsblatt
EFG	Entscheidungen der Finanzgerichte
EG-AHG	Gesetz zur Durchführung der EG-Richtlinie über die gegenseitige Amtshilfe im Bereich der direkten und indirekten Steuern (EG-Amtshilfegesetz)
EGMR	Europäischer Gerichtshof für Menschenrechte
EGV	Vertrag zur Gründung der Europäischen Gemeinschaft vom 25.3.1957 in der Fassung des Vertrags von Amsterdam vom 2.10.1997
Einf.	Einführung
Einl.	Einleitung

EMRK	Konvention zum Schutze der Menschenrechte und Grundfreiheiten
ESt	Einkommensteuer
EStG	Einkommensteuergesetz
ET	European Taxation (Zeitschrift)
EuGRZ	Europäische Grundrechte-Zeitschrift
f., ff.	folgende
FA	Finanzamt
FÄ'er	Finanzämter
FAGO	Geschäftsordnung für die Finanzämter
FED	Fiscaal Weekblad (Zeitschrift)
FG	Finanzgericht
FinArch.	Finanzarchiv
FinMin.	Finanzministerium
FIOD/ECD	Fiscale Inlichtingen en Opsporingsdienst/Economische Controle-dienst
Fn.	Fußnote
FR	Finanz-Rundschau (Zeitschrift)
FS	Festschrift
gem.	gemäß
GG	Grundgesetz für die Bundesrepublik
ggf.	gegebenenfalls
gl. A.	gleicher Ansicht
GmbH	Gesellschaft mit beschränkter Haftung
GNOFÄ	Grundsätze zur Neuorganisation der Finanzämter und zur Neuordnung des Besteuerungsverfahrens, niedergelegt in Gleichlautenden Erlassen der obersten Finanzbehörden der Länder
GVBl.	Gesetz- und Ordnungsblatt
Gw	Grundwet
Habil.	Habilitationsschrift
h. M.	herrschende(r/n) Meinung
HR	Hoge Raad der Nederlanden
Hrsg., hrsg.	Herausgeber, herausgegeben
IBFD	International Bureau of Fiscal Documentation
i. d. F.	in der Fassung
IdW	Institut der Wirtschaftsprüfer in Deutschland
i. Erg.	im Ergebnis
IMF	International Monetary Fund
INF	Die Information über Steuer und Wirtschaft
IPbürgR	Internationaler Pakt über bürgerliche und politische Rechte
i. S.	im Sinne
ISMO	Interdepartementale stuurgroep misbruik en oneigenlijk gebruik
i. V. m.	in Verbindung mit

IW	Invorderingswet
IWB	Internationale Wirtschafts-Briefe (Zeitschrift)
i. w. S.	im weiteren Sinne
JuS	Juristische Schulung
JZ	Juristenzeitung
Kamerstukken I	Verhandlungen der ersten Kammer des niederländischen Parlaments
Kamerstukken II	Verhandlungen der zweiten Kammer des niederländischen Parlaments
Kap.	Kapitel
KÖSDI	Kölner Steuerdialog (Zeitschrift)
krit.	kritisch
KStG	Körperschaftsteuergesetz
Lfg.	Lieferung
MAB	Maandblad voor Accountancy en Bedrijfseconomie (Zeitschrift)
MBB	Maandblad Belastingbeschouwingen (Zeitschrift)
MDR	Monatsschrift für Deutsches Recht
m. E.	meines Erachtens
MV	Verordnung über Mitteilungen an die Finanzbehörden durch andere Behörden und öffentlich-rechtliche Rundfunkanstalten (Mitteilungsverordnung)
MvT	Memorie van toelichting
m. w. N.	mit weiteren Nachweisen
Nds.	Niedersachsen/niedersächsisch
n. F.	neue(r) Fassung
NiVRA	Koninklijk Nederlands Instituut van Registeraccountants
NJ	Nederlandse Jurisprudentie (Rechtsprechungssammlung)
NJB	Nederlands Juristenblad (Zeitschrift)
NJW	Neue Juristische Wochenschrift
NLG	Niederländische Gulden
Nr./No.	Nummer
NRW	Nordrhein-Westfalen
NTFR	Nederlands Tijdschrift voor Fiscaal Recht (Zeitschrift)
n. v.	nicht veröffentlicht
NV	De Naamloze Venootschap (Zeitschrift)
NWB	Neue Wirtschafts-Briefe
o. Ä.	oder Ähnliches
OECD	Organisation für Wirtschaftliche Zusammenarbeit und Entwicklung
OFD	Oberfinanzdirektion
PStR	Praxis Steuerstrafrecht (Zeitschrift)
Rb	Rechtbank
Rn.	Randnummer(n)

Rspr.	Rechtsprechung
Rz.	Randzahl
s.	siehe
S.	Satz
S&D	Socialisme en Democratie (Zeitschrift)
SER	Sociaal-Economische Raad
SGB I	Sozialgesetzbuch – Allgemeiner Teil
SGB X	Sozialgesetzbuch – Verwaltungsverfahren
SigG	Signaturgesetz
Sp.	Spalte
Statuut	Statuut voor het Koninkrijk der Nederlanden
Stb.	Staatsblad van het Koninkrijk der Nederlanden
Stbg.	Die Steuerberatung
StbJb.	Steuerberater-Jahrbuch
StBp.	Die steuerliche Betriebsprüfung
Stcrt.	Nederlandse Staatscourant
Stpfl.	Steuerpflichtige(r/n)
str.	streitig
StStud	Steuer & Studium
StuB	Steuer und Bilanzen (Zeitschrift)
StuW	Steuer und Wirtschaft
TFB	Tijdschrift voor formeel belastingrecht (Zeitschrift)
TuP	Theorie und Praxis der sozialen Arbeit
TVVS	Tijdschrift voor Verenigingen, Venootschappen en Stichtingen (Zeitschrift)
Tz.	Textzahl
u.	und
u. a.	und andere
u. Ä.	und Ähnliche(s)
Uitv.reg. Awr	Uitvoeringsregeling Algemene wet inzake rijksbelastingen 1994
Uitv.reg. Belastingdienst	Uitvoeringsregeling Belastingdienst
UR	Umsatzsteuer-Rundschau
UStG	Umsatzsteuergesetz
v.	von, vom
Vfg.	Verfügung
vgl.	vergleiche
VIV 1993	Voorschrift Informatieverstrekking 1993
V-N	Vakstudie Nieuws (Zeitschrift)
VOP	Verwaltung Organisation Personal (Zeitschrift)
Vorb.	Vorbemerkung
VVB	Vereniging voor Belastingwetenschap

VwGO	Verwaltungsgerichtsordnung
VwVfG	Verwaltungsverfahrensgesetz
WBP	Wet Bescherming Persoonsgegevens
Wet ARB	Wet administratieve rechtspraak belastingzaken
Wet NO	Wet Nationale Ombudsman
Wet OB	Wet op de omzetbelasting
Wet RO	Wet op de rechterlijke organisatie
Wet RvS	Wet op de Raad van State
Wet Vpb	Wet op de vennootschapsbelasting
WFR	Weekblad voor Fiscaal Recht
WIB	Wet op de internationale bijstandsverlening bij de heffing van belastingen
wistra	Zeitschrift für Wirtschaft, Steuer, Strafrecht
WOB	Wet openbaarheid van bestuur
z. B.	zum Beispiel
ZG	Zeitschrift für Gesetzgebung
Ziff.	Ziffer(n)
zit.	zitiert
zugl.	zugleich
zutr.	zutreffend

## **Glossar der im Text verwendeten niederländischen Begriffe**

Aandachtscategorieën	Betreuungsintensitätskategorien, in die die Steuerpflichtigen aufgrund der steuerlichen Relevanz und des steuerlichen Risikos eingeteilt werden
Aangiftebelastingen	Selbstberechnungssteuern, d.h. Steuern, die der Steuerpflichtige/Steuerentrichtungspflichtige selbst berechnet und abführt
Aanslag	Hoheitliche Steuerfestsetzung
Aanslagbelastingen	Veranlagungssteuern, d.h. Steuern, die durch hoheitlichen Steuerbescheid festgesetzt werden
Administratieplicht	Steuerliche Aufzeichnungspflicht, umfasst auch die Buchführungspflicht
Administratieve Afdoening	Automatisierte Kontrolle
Administratieve boete	verwaltungsrechtliches Bußgeld
Administratieve lasten	im weitesten Sinne Kosten, die den Normadressaten durch die Beachtung gesetzlicher Pflichten bzw. die Gesetzesausführung entstehen; im engeren Sinne Ausführungskosten der Unternehmer im Steuerrecht (z.B. die Kosten der Arbeitgeber im Zusammenhang mit dem Einbehalten und Abführen der Lohnsteuer)
Advance tax ruling	s. Ruling
Afdrachtbelastingen	Selbstberechnungssteuern, die durch den Steuerentrichtungspflichtigen abgeführt werden (z. B. LSt)
Algemeen verbindende voorschriften	Gesetze im materiellen Sinne
Algemene beginselen van behoorlijk bestuur	allgemeine Grundsätze ordnungsmäßigen Verwaltungshandelns (ursprünglich ungeschriebene Rechtsgrundsätze, mittlerweile jedoch z. T. im Awb normiert)
Algemene maatregelen van bestuur	allgemeine Verwaltungsregeln, Unterart der Gesetze im materiellen Sinne
Algemene Rekenkamer	Rechnungshof
Algemene wet bestuursrecht	Allgemeines Verwaltungsgesetzbuch, ähnelt dem VwVfG sowie der VwGO

Algemene wet inzake rijksbelastingen	Allgemeines Gesetz über die Reichssteuern, der deutschen Abgabenordnung vergleichbar
Bedrijfsfilosofie	hier: Unternehmensphilosophie des Belastingdienst mit den vier Elementen Dienstleistung, Ausrichtung auf Zielgruppen, integrierte Behandlung der Steuerfälle und zeitnahe Arbeiten
Begunstigend Beleid	ein von der gesetzlichen Regelung zugunsten des Steuerpflichtigen abweichendes Beleid des Belastingdienst
Beheersverslag	Verwaltungsbericht
Belastingconsulent	steuerlicher Berater (der Berufsstand der Steuerberater ist in den Niederlanden nicht gesetzlich geregelt, d.h. jeder kann sich als steuerlicher Berater betätigen)
Belastingdienst	die niederländische Finanzverwaltung
Belastingen	Steuern
Belastingfraude	im engen Sinne: das vorsätzliche Machen falscher oder unvollständiger Angaben oder das Zurückhalten von Angaben, die für die Ermittlung der geschuldeten Steuer erforderlich sind; entspricht in etwa der Steuerhinterziehung i.S.v. § 370 AO. Im weiten Sinne: Steuerhinterziehung und -umgehung
BelastingTelefoon	Steuertelefon, eine kostenlose Servicenummer für Steuerpflichtige
Beleid	Amtsführung, Politik, Ausfüllung von Ermessens- und Beurteilungsspielräumen
Beleidsregels	durch Beschluss festgestellte, allgemeine Vorschriften, die nähere Vorgaben für die Abwägung von Interessen, die Feststellung von Tatsachen oder die Auslegung von Gesetzen im Zusammenhang mit der Ausübung der Befugnisse eines Verwaltungsorgans enthalten; entsprechen in etwa den deutschen Verwaltungsvorschriften
Beschikking	Verwaltungsakt
Betalingskorting	Zahlungsermäßigung, eine Art Skonto bei Begleichung einer in Raten zu zahlenden vorläufigen Steuerfestsetzung in einem Betrag
Bezwaarschrift	Beschwerdeschrift, ähnelt dem deutschen Einspruch i.S.v. § 347 AO
Boekenonderzoek	Buchprüfung
Burgerlijk Wetboek	Bürgerliches Gesetzbuch
Compliance	hier: Bereitschaft der Steuerpflichtigen, ihren steuerlichen Pflichten nachzukommen

Comptabiliteitswet	Rechnungsprüfungsgesetz
Directie	Direktion, Verwaltungseinheit
Directoraat-Generaal der Belastingen	Generaldirektion für Besteuerungsangelegenheiten (Abteilung des niederländischen Finanzministeriums)
Directoraat-Generaal voor Fiscale Zaken	Generaldirektion für die Konzeption der Steuergesetzgebung (Abteilung des niederländischen Finanzministeriums)
Doelgroep	Zielgruppe
Douane	Zoll(-Verwaltung)
Entiteit	Entität = Zusammenfassung von Steuerpflichtigen, die in organisatorischer, finanzieller, steuerlicher oder gesellschaftsrechtlicher Hinsicht eng miteinander verbunden sind
Fiscale Inlichtingen en Opsporingsdienst/Economische Controledienst	Steuerfahndung u. Abteilung für Wirtschaftskriminalität (seit 1999 zu einer Abteilung zusammengeschlossen)
Fiscale Monitor	jährliche standardisierte Befragungen einzelner Gruppen von Steuerpflichtigen im Auftrag des Belastingdienst
Gedraglijn	hier: jahrelange Verwaltungspraxis
Grondwet	Grundgesetz, Verfassung der Niederlande
Grote Ondernemingen	große Unternehmen/Konzerne
Heffingsrente	Erhebungszins; ähnelt dem Vorfälligkeitszins i.S. von § 233a AO, jedoch ohne Karenzzeit
Hoofd	Vorsteher eines Finanzamts
Houderschapsbelasting	vormalis Motorrijtuigenbelasting
Inkomstenbelasting	Einkommensteuer
Inspecteur	ursprünglich Bezeichnung eines Veranlagungsbeamten; mittlerweile übt die Befugnisse des Inspecteur der jeweilige Vorsteher eines Finanzamts aus, der einzelne Aufgaben delegiert
Invoorderingsrente	Beitreibungszins auf fällige Steuerschulden
Invoorderingswet	Gesetz über die Steuerbeitreibung und Vollstreckung
Kamerstukken	Parlamentsdrucksachen
Kantoorvoetsing	büromäßige Kontrolle, Prüfung an Arbeitsstelle
Kennisgroep	Expertengruppe
Klantbehandeling	weites Spektrum von Maßnahmen, die der Belastingdienst den Steuerpflichtigen gegenüber ergreift – von der Information bis zur Sanktion



Klantgerichtheid	hier: Berücksichtigung der Interessen der Steuerpflichtigen durch den Belastingdienst
Klantmanager/ Klantcoördinator	Kundenbetreuer
Lid	Absatz
Loonbelasting	Lohnsteuer
Motorrijtuigenbelasting	eine Art Kfz-Steuer, mittlerweile als Houderschapsbelasting bezeichnet
Navorderingsaanslag	Steuernachforderung, korrigierte Steuerfestsetzung
Omzetbelasting	Umsatzsteuer
Ondernemingen	kleine und mittlere Betriebe/Unternehmen
Ontgaan van belastingen	Steuerungsumgehung
Ontvanger	ursprünglich Bezeichnung für die Finanzkasse; mittlerweile sind die Befugnisse dem Vorsteher des jeweiligen Finanzsamts übertragen, der sie delegiert
Particulieren	natürliche Personen, die weder einen Gewerbebetrieb haben noch eine selbständige Tätigkeit ausüben und auch nicht zum Einbehalten von Lohnsteuer verpflichtet sind
Permanente opdracht	hier: permanenter Auftrag des Belastingdienst
Pleitbaar standpunt	vertretbarer Standpunkt, d.h. eine Interpretation des Gesetzes, die nicht von vornherein abwegig ist
Rechtshandhaving	Umsetzung des Rechts, der Rechtsordnung (nicht nur der geschriebenen Gesetze)
Renseignementen	Kontrollmitteilungen bzw. Kontra-Informationen (auch durch Dritte angefertigt bzw. an den Belastingdienst weitergeleitet)
Resultaatgericht besturingsmodel	ergebnis- und zielorientiertes Steuerungsmodell
Ruling	Absprache im Vorhinein über die steuerlichen Konsequenzen internationaler Sachverhalte (advance tax ruling), insbesondere über die anzuwendende Methode zur Ermittlung von Verrechnungspreisen (Advance pricing agreement)
Sociaal-Economische Raad	SER, Sozial-Ökonomischer Rat, der die Regierung berät; zusammengesetzt aus Arbeitgeber- und Arbeitnehmervertretern sowie unabhängigen Experten
SoFi-Nummer	kombinierte Steuer- und Sozialversicherungsnummer zur Identifizierung der Steuerpflichtigen, verwaltet durch den Belastingdienst

Standpuntbepaling	Oberbegriff für einseitig und zweiseitig bindende Zusagen bzw. Vereinbarungen im Vor- oder Nachhinein zwischen Steuerpflichtigen und Finanzbehörden
Startersbezoeken	Besuche bei neu gegründeten Unternehmen außerhalb von Betriebsprüfungen
Staten-Generaal	niederländisches Parlament, in zwei Kammern unterteilt
Strategische doelstelling	strategische Zielsetzung
Toezegging	(verbindliche) Zusage
Vakgroep	Fachgruppe
Vakgroepcoördinator	eine Art Hauptsachgebietsleiter
Vaststellingsovereenkomst	Feststellungsübereinkunft, zweiseitig bindende Verständigung zwischen Steuerpflichtigem und Finanzbehörde über Tatsachen und/oder Rechtsfragen
Veldtoetsing	Außenprüfung
Vennootschapsbelasting	Körperschaftsteuer
Veranderteam	Entwicklungsteam
Vergrijpboeten	Bußgelder für vorsätzliche Verstöße
Verschoningsrecht	Mitwirkungsverweigerungsrecht
Verzuimboeten	Zuschläge für leichtere Verstöße
Voldoeningsbelastingen	Selbstberechnungssteuern, die durch den Steuerschuldner entrichtet werden (z. B. USt)
Volkverzekering	Volkversicherung/Sozialversicherung, insbesondere Rentenversicherung, deren Beiträge in den Einkommensteuertarif integriert sind und durch den Belastingdienst eingezogen werden
Voorlopige aanslag	Festsetzung von Steuervorauszahlungen
Waarneming ter plaatse	Betriebsbesichtigung
Wet	Gesetz
Wet administratieve rechtspraak belastingzaken	Gesetz über die Finanzgerichtsbarkeit, der deutschen Finanzgerichtsordnung vergleichbar
Wet bescherming persoonsgegevens	Gesetz über den Schutz personenbezogener Daten
Wet op de internationale bijstandsverlening bij de heffing van belastingen	Gesetz über den internationalen Beistand in Besteuerungsangelegenheiten
Wet op de omzetbelasting	Umsatzsteuergesetz

Wet op de rechterlijke organisatie	Gesetz über die Organisation der Gerichte, dem deutschen Gerichtsverfassungsgesetz vergleichbar
Wet op de vennootschapsbelasting	Körperschaftsteuergesetz
Wet openbaarheid van bestuur	Gesetz über die Transparenz in der öffentlichen Verwaltung

## Einführung und Gang der Untersuchung

Als Steuerstaat, der seine Aufgaben durch Steuern finanziert, ist die Bundesrepublik essenziell darauf angewiesen, dass die Steuergesetze effektiv vollzogen und die Steuern tatsächlich und gleichmäßig von den Steuerpflichtigen beigetrieben werden. Die Effektivität des Vollzugs der Steuergesetze ist für die Höhe des Steueraufkommens ebenso von Bedeutung wie die Ausgestaltung der Steuergesetze (z.B. der Tarif). Das Bewusstsein für die Bedeutung des Vollzugs ist durch das Zinsurteil des BVerfG<sup>1</sup> deutlich geschärft worden, in dem es ausgeführt hat, dass sich strukturelle Vollzugsdefizite auf die Verfassungsmäßigkeit der materiellen Steuergesetze auswirken können und dass es im Veranlagungsverfahren zureichender Kontrollmöglichkeiten bedarf, um die Steuerehrlichkeit „abzustützen“. Ob die Gesetze effektiv vollzogen werden können, hängt neben den rechtlichen Rahmenbedingungen von der Organisation und Arbeitsweise der damit beauftragten Behörden und nicht zuletzt von der Bereitschaft der Steuerpflichtigen zur Steuerzahlung und deren Verhältnis gegenüber der Finanzverwaltung ab. Der Vollzug der Steuergesetze durch die deutsche Finanzverwaltung (damit sind sowohl die Bundesfinanzverwaltung als auch die 16 Länderfinanzverwaltungen gemeint) ist seit nunmehr über 30 Jahren Gegenstand der Kritik, und die Modernisierungsbemühungen der vergangenen Jahrzehnte, die sich unter anderem in den sog. GNOFA<sup>2</sup> widerspiegeln, haben diese kritischen Stimmen nicht verstummen lassen. Dennoch oder eher deshalb ist die Bereitschaft, Modernisierungen voranzutreiben, innerhalb der Finanzverwaltung zur Zeit groß und in den einzelnen Bundesländern sind bereits eine Reihe von Vorhaben auf den Weg gebracht worden.

Blickt man hingegen in die Niederlande, so haftet dem Belastingdienst, der dortigen Finanzverwaltung, seit seiner umfassenden Reorganisation Ende der 1980er/Anfang der 1990er Jahre das Image einer modernen Organisation an, deren Jahresberichte, Werbekampagnen und Führungskräfte – wie im November 2002 die Generaldirektorin Jenny Thunissen – ausgezeichnet werden. In der Praxis haben die Finanzverwaltungen beider

---

<sup>1</sup> BVerfG v. 27.6.1991, 2 BvR 1493/89, E 84, 239, 268 ff.

<sup>2</sup> Gleichlautende Erlasse der obersten Finanzbehörden der Länder zur Neuorganisation der Finanzämter und Neuordnung des Besteuerungsverfahrens v. 16.2.1976, BStBl. I 1976, 88; v. 4.3.1981, BStBl. I 1981, 270; v. 19.11.1996, BStBl. I 1996, 1391.

Länder mit ähnlichen Schwierigkeiten zu kämpfen: Die Steuergesetze sind kompliziert und unterliegen fortwährenden Änderungen, die Sach- und Personalmittel reichen nicht aus, um sämtliche Steuererklärungen zu prüfen, sodass Kriterien für die Gewichtung der Steuerfälle entwickelt werden müssen, und für die Ermittlung des steuerlich relevanten Sachverhalts und der gesetzlich geschuldeten Steuer sind die Finanzbehörden auf die Mitwirkung der Steuerpflichtigen angewiesen, die ihre Pflichten nur ungern erfüllen, weil sie ihre Einkünfte nicht mit dem Staat teilen wollen, und die vom Staat ein zunehmend serviceorientiertes, unbürokratischeres Vorgehen einfordern.

Welche Konzepte hat die niederländische Finanzverwaltung in der Vergangenheit entwickelt, um angesichts dieser Schwierigkeiten ihrem gesetzlichen Vollzugsauftrag gerecht zu werden? Inwieweit unterscheiden sich die verfassungs- und verfahrensrechtlichen Grundlagen für den Vollzug von Steuergesetzen in beiden Ländern? Welchen Einfluss üben das Parlament, die Gerichte und die Steuerpflichtigen sowie deren Berater auf die Vollzugspraxis aus? Und wie kommt das im Vergleich zur deutschen Finanzverwaltung positivere Image des Belastingdienst zustande? Diese und verwandte Fragen sind Gegenstand der vorliegenden Untersuchung.

Ziel dieser Arbeit ist es zum einen, den Vollzug von Steuergesetzen in den Niederlanden darzustellen. Zu diesem Thema sind in Deutschland, trotz der geographischen Nähe und der engen wirtschaftlichen Verflechtungen beider Länder, bislang kaum Veröffentlichungen erschienen; stattdessen haben einige Fehlvorstellungen Verbreitung gefunden, etwa dass im Bereich der Einkommen- und Körperschaftsteuer eine Selbstveranlagung durchgeführt werde<sup>3</sup> oder die Prüfungsintensität bzw. der Umfang der Sachverhaltsaufklärung ausschließlich von der Prüfungsbedürftigkeit des einzelnen Falles und nicht von fiskalischen Erwägungen abhängen.<sup>4</sup> Zum anderen geht die Untersuchung der Frage nach, ob und ggf. welche Besonderheiten der Vollzugspraxis der niederländischen Finanzverwaltung aus deutscher Sicht Modellcharakter haben können. Bei der Beantwortung dieser Frage sind die erheblichen Unterschiede zu beachten, die zwischen beiden Ländern z. B. hinsichtlich der Größe und Struktur der Steuerverwaltung (die Niederlande sind ein Einheitsstaat mit einer zentral organisierten Finanzverwaltung) aber auch hinsichtlich der politischen Kultur bestehen.

Während Vergleiche des materiellen Steuerrechts innerhalb Europas und auch darüber hinaus in großer Zahl vorliegen, widmet die europäische Steuerrechtswissenschaft dem Rechtsvergleich auf dem Gebiet des Steuerverfahrens

---

<sup>3</sup> So ein Bericht der DStG, DStG 1998, 159.

<sup>4</sup> So jedoch *Habammer*, Stbg 2001, 612, 618; *Tipke*, Besteuerungsmoral, S. 67.

rensrechts bislang deutlich weniger Aufmerksamkeit. Anders verhält es sich auf dem amerikanischen Kontinent, wo der Austausch zwischen den Finanzverwaltungen schon seit 1976 in Form der CIAT (Inter-American Center of Tax Administrations) institutionalisiert ist. Zwar gibt es inzwischen auch eine Intra-European Organisation of Tax Administrations (IOTA), doch zählt diese bislang nur Staaten der ehemaligen UDSSR zu ihren Mitgliedern. In dem Maße, in dem die europäische Integration voranschreitet, wird es jedoch zunehmend wichtiger, die Arbeitsweise der Finanzverwaltungen in den verschiedenen Mitgliedsländern der Union zu kennen und zu verstehen. Dies gilt sowohl für Unternehmen, die Entscheidungen über die Aufnahme, Ausweitung oder Verlagerung von Geschäftstätigkeiten auch von Merkmalen der jeweiligen Finanzverwaltung wie z. B. Zuverlässigkeit, Kompromissbereitschaft, Serviceleistung und Strenge abhängig machen, als auch für die Steuerverwaltungen der Mitgliedstaaten, die untereinander auf verstärkte Kooperation (z. B. bei der Durchführung von Außenprüfungen) sowie einen verbesserten und beschleunigten Informationsaustausch angewiesen sind, um mit der Mobilität der Bürger Schritt halten zu können. Eine verstärkte Kooperation ist vor allem für einander benachbarte Länder wie Deutschland und die Niederlande, zwischen denen vielfältige wirtschaftliche Austauschbeziehungen bestehen, von Bedeutung. So wird z. B. seit Ende 2000 im Finanzamt Heerlen in den Niederlanden ein deutsch-niederländisches Call-Center betrieben, in dem deutsche und niederländische Steuerpflichtige Informationen über steuerliche Rechtsfolgen grenzüberschreitender Sachverhalte erfragen können.

Der Wettbewerb, der sich zwischen den (Finanz-)Verwaltungen der einzelnen europäischen Mitgliedstaaten entwickelt und der z. B. in einer vergleichenden Analyse mehrerer Finanzverwaltungen durch das französische Finanzministerium aus dem Jahr 1999<sup>5</sup> zum Ausdruck kommt (bei dem die deutsche Steuerverwaltung insgesamt nicht gut abgeschnitten hat), bietet die Chance, Strategien und Lösungsansätze anderer Finanzverwaltungen bei der Überprüfung der eigenen Arbeitsweise als Anregung aufzunehmen und sowohl von den positiven als auch von den negativen Erfahrungen ausländischer Verwaltungen zu lernen. Die vorliegende Untersuchung will dazu einen Beitrag leisten.

Zu den Parametern, die den Vollzug von Steuergesetzen durch die Finanzverwaltung beeinflussen, gehören spezifisch steuerrechtliche wie z. B. die Ausgestaltung und Komplexität des materiellen Steuerrechts, die Kompetenzen und die Struktur der Finanzverwaltung, deren sachliche und personelle Ausstattung und deren Image; darüber hinaus wirken sich auch aktuelle und

---

<sup>5</sup> *Gouiffès/Carmona/Lepine*, Mission d'analyse comparative des administrations fiscales, No. 98-M-041-11.