



---

2018/2019

# UMFRAGE ZUR STEUERKOMPLEXITÄT IN DEUTSCHEN FINANZVERWALTUNGEN

Executive Summary

BORNEMANN | SCHIPP | SURETH-SLOANE



SFB/Transregio 266

ACCOUNTING FOR  
TRANSPARENCY

*Dieser Bericht stellt **deskriptive Ergebnisse** der Befragung von 317 MitarbeiterInnen im Bundeszentralamt für Steuern und in Finanzverwaltungen ausgewählter Bundesländer zur wahrgenommenen Steuerkomplexität in Deutschland 2018/2019 vor.*

---

# INHALT

<b>Zielsetzung</b>	<b>3</b>
<b>Wichtigste Ergebnisse</b>	<b>4</b>
<b>Theoretischer Hintergrund</b>	<b>5</b>
<b>Stichprobe</b>	<b>7</b>
<b>Relevanz von Steuerkomplexität</b>	<b>9</b>
<b>Komplexität des Steuergesetzes</b>	<b>14</b>
Überblick	15
Treiber von Steuerkomplexität	16
<b>Komplexität der steuerlichen Rahmenbedingungen</b>	<b>19</b>
Gesetzgebungsverfahren	21
Orientierungshilfen	22
Verständigungsverfahren	23
Betriebsprüfungen	24
Beschwerdeverfahren	25
<b>Steuerkomplexität und Verrechnungspreise</b>	<b>26</b>
Komplexität der steuerlichen Rahmenbedingungen	27
Praxisleitfaden und Verrechnungspreisleitlinien	28
Weitere Studien zu Steuerkomplexität	29
Ausgewählte Publikationen	30
SFB/TRR 266 Accounting for Transparency	31
Danksagungen	32
Kontakt	33

## ZIELSETZUNG

Ziel dieser Studie ist es, die wesentlichen Bestimmungsfaktoren von Steuerkomplexität aus der Sicht der deutschen Finanzverwaltung zu ermitteln. Die Identifikation dieser Faktoren ist deshalb interessant, weil sie eine wichtige Orientierungshilfe für zukünftige Reformen von Steuergesetzen und steuerlichen Rahmenbedingungen darstellen können. Dies gilt insbesondere für die Herausforderungen durch die **fortschreitende Digitalisierung** und **demografische Entwicklungen**, die die Finanzverwaltung in Zukunft zu bewältigen hat. Wir identifizieren auf der Basis einer Befragung diejenigen Bereiche, die nach Einschätzung der Betroffenen im Steuergesetz sowie bei der Ermittlung, Festsetzung/Feststellung, Erhebung, Prüfung und Vollstreckung von Ertragsteuern als besonders komplex angesehen werden.

### Ziele unserer Befragungsstudie:

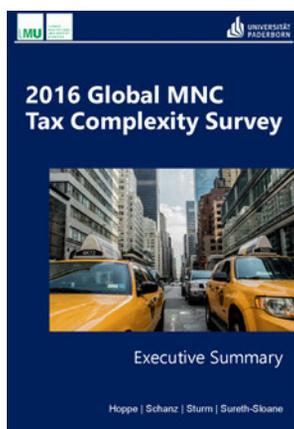


Ermittlung der wichtigsten **Bestimmungsfaktoren** von Steuerkomplexität aus Sicht der Finanzverwaltung



**Orientierungshilfe** für Steuerreformen und Ermittlung potenzieller Vereinfachungen in den steuerlichen Rahmenbedingungen

Unsere Befragungsstudie baut auf dem **Global MNC Tax Complexity Survey** auf. Der Global MNC Tax Complexity Survey untersucht wahrgenommene Steuerkomplexität aus Sicht von SteuerberaterInnen in multinationalen Unternehmen in über 100 Ländern. Die Ergebnisse des Global MNC Complexity Survey können Sie auf unserer Website [www.taxcomplexity.org](http://www.taxcomplexity.org) einsehen. Unter anderem finden Sie dort **Executive Summaries** der Umfragen der Jahre 2016 und 2018:



Wir haben den Fragebogen des **Global MNC Tax Complexity Surveys** für Zwecke einer Befragung der Finanzverwaltung in Deutschland überarbeitet. Auf diese Weise können wir **dem Verständnis von Steuerkomplexität die Perspektive der Finanzverwaltung hinzufügen** und dazu beitragen, ein vollständigeres Bild von Steuerkomplexität zu zeichnen.

## WICHTIGSTE ERGEBNISSE



### STEIGENDE STEUERKOMPLEXITÄT

Mehr als 95% der TeilnehmerInnen stimmen der Aussage zu, dass die **Steuerkomplexität innerhalb der letzten fünf Jahre deutlich zugenommen** hat.



### GLOBALISIERUNG UND DIGITALISIERUNG ERHÖHEN STEUERKOMPLEXITÄT

89% der TeilnehmerInnen stimmen der Aussage zu, dass Steuerkomplexität durch zunehmend **digital geprägte Geschäftsmodelle erhöht** wird. In Bezug auf **grenzüberschreitende Sachverhalte** stimmen der Aussage über 97% zu.



### VERRECHNUNGSPREISREGULIERUNGEN AM KOMPLEXESTEN

Regulierungen zur Festlegung von **Verrechnungspreisen** werden unter verschiedenen Gesichtspunkten als **komplexeste Rechtsvorschriften** wahrgenommen. Es zeigt sich, dass § 1 AStG besonders relevant und zugleich problematisch ist. Leitlinien zur Behandlung von Verrechnungspreisen sind nicht ausreichend hilfreich.



### FEHLENDE KODIFIZIERUNG WIRTSCHAFTLICHER TATBESTÄNDE TREIBT KOMPLEXITÄT

70% der TeilnehmerInnen stimmen der Aussage zu, dass **essenzielle wirtschaftliche Tatbestände in den Steuergesetzen nicht hinreichend konkret kodifiziert sind**.



### PROBLEME MIT STEUERPFLICHTIGEN TREIBEN KOMPLEXITÄT IM BETRIEBSPRÜFUNGSPROZESS

**Mangelnde Dokumentation seitens der Steuerpflichtigen** und **mangelnde Kooperation des Steuerpflichtigen** werden als größte Probleme in Betriebsprüfungsprozessen angesehen. **Auferlegte Sanktionen** im Falle von Verstößen werden von über 60% der TeilnehmerInnen als **ineffizient** wahrgenommen.

# THEORETISCHER HINTERGRUND



## ZIEL

Identifizierung von Regulierungen in deutschen Steuergesetzen (EStG, KStG, GewStG, AStG) und Aspekten in den steuerlichen Rahmenbedingungen, die von besonders hoher Komplexität gekennzeichnet sind.



## VERTEILUNG AN:

FinanzverwaltungsmitarbeiterInnen, die sich in ihrer täglichen Arbeit mit Personen- und/oder Kapitalgesellschaften befassen.



## ANWENDUNG AUF:

Deutsches Steuersystem in den Jahren 2018 und 2019.



## METHODE

Onlineumfrage auf oberster (BZSt), mittlerer (Länderebene) und unterster (Finanzämter) Verwaltungsebene



## TEILNEHMERINNEN



317  
Finanzverwaltungs-  
mitarbeiterInnen



4 Bundesländer  
und auf  
Bundesebene

# THEORETISCHER HINTERGRUND II

## Definition von Steuerkomplexität:

Im Rahmen der Studie definieren wir **Steuerkomplexität** als **Merkmal des Steuersystems**, welches durch **Einschränkungen in der Lesbarkeit, Verständlichkeit, Verlässlichkeit und Anwendung** der Steuergesetze oder auch in Folge von **Herausforderungen, die in den steuerlichen Rahmenbedingungen** (Richtlinien, Gesetzgebungsverfahren, Zahlungen, Steuererklärungen, Betriebsprüfungen und Beschwerdeverfahren etc.) begründet sind, bestimmt wird.

## STEUERKOMPLEXITÄT

### KOMPLEXITÄT DES STEUERGESETZES



### KOMPLEXITÄT DER RAHMENBEDINGUNGEN



# STICHPROBE

Unsere Stichprobe setzt sich aus **hochausgebildeten und spezialisierten** ExpertInnen mit **langjähriger Berufserfahrung** zusammen. Fast drei Viertel der TeilnehmerInnen (74,2%) haben mindestens einen Masterabschluss bzw. ein Diplom. Ebenfalls knapp drei Viertel (72,6%) der TeilnehmerInnen verfügen über **mindestens zehnjährige Erfahrung** in der Finanzverwaltung.

## Jahre Erfahrung in der Finanzverwaltung



64,4%



8,2%



15,8%



5,4%



Ohne Angabe  
6,3%

## Fachbereich der Ausbildung



Betriebswirtschaftslehre  
0,3%



Finanzwirtschaft  
(duales Studium)  
88,6%



Rechtswissenschaften  
5,4%



Anderer  
1,9%



Ohne Angabe  
3,8%

## Bildungsniveau



Promotion  
1,3%



Master/Diplom  
72,9%



Bachelor  
10,4%



Abitur  
6,6%



Mittlere Reife  
0,3%

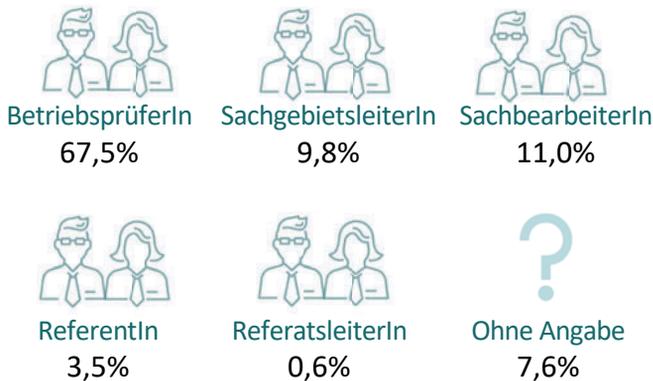


Ohne Angabe  
8,5%

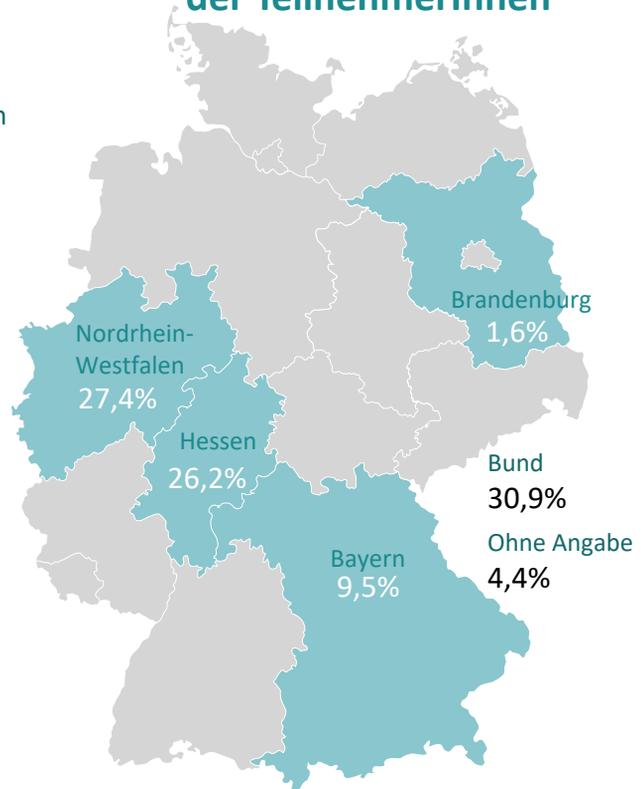
# STICHPROBE

Die 317 TeilnehmerInnen der Studie sind für Finanzverwaltungen in **Bayern, Brandenburg, Hessen, Nordrhein-Westfalen** sowie das **Bundeszentralamt für Steuern** tätig. Knapp die Hälfte der TeilnehmerInnen (48,3%) ist in den **örtlichen Behörden (Finanzämtern)** tätig. Mehr als die Hälfte aller TeilnehmerInnen sind **mindestens 40 Jahre alt** (58%) und **männlich** (63,7%). 67,5% der TeilnehmerInnen sind als **BetriebsprüferInnen** tätig.

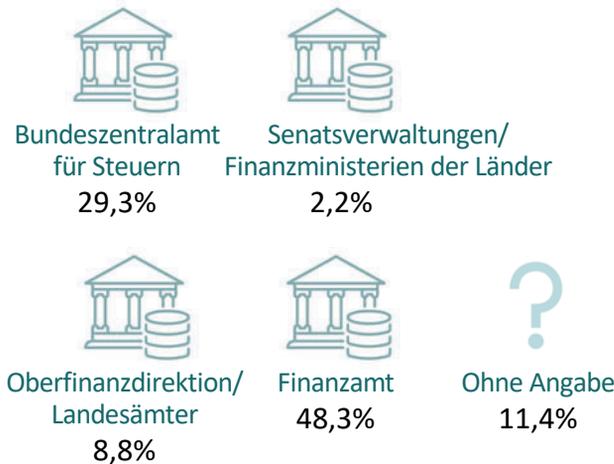
## Position



## Anteilige Herkunft der TeilnehmerInnen



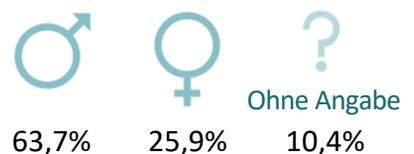
## Behörde



## Alter



## Geschlecht



---

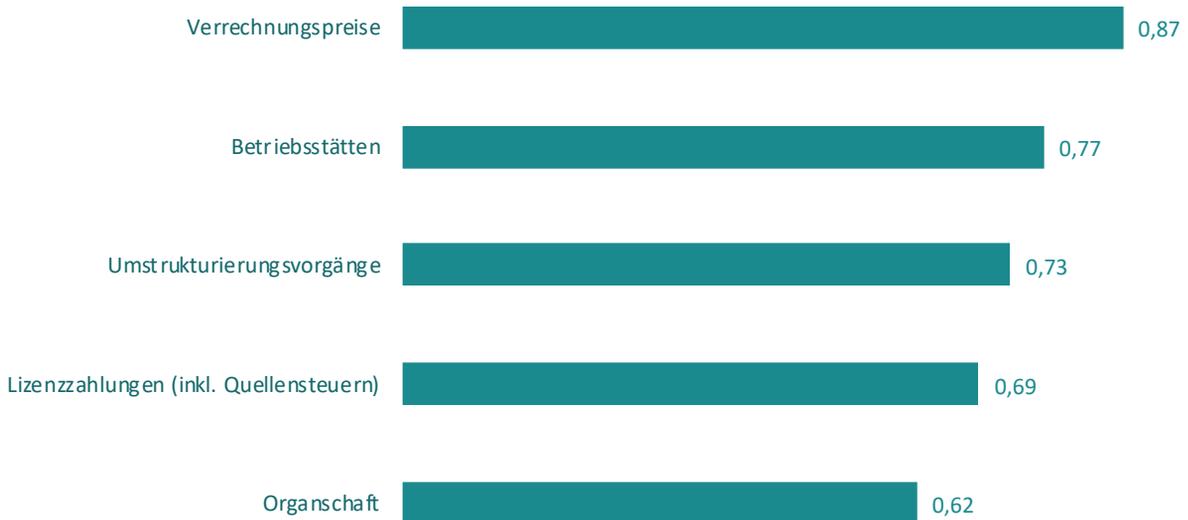
# RELEVANZ VON STEUERKOMPLEXITÄT

# RELEVANZ VON STEUERKOMPLEXITÄT

## STEUERKOMPLEXITÄT IN ERTRAGSTEUERLICHEN VORSCHRIFTEN

„Wie relevant sind Ihres Erachtens die folgenden ertragsteuerlichen Vorschriften?“

Relevanz: **Top 5** ertragsteuerliche Vorschriften,  
die gefühlt den größten Zeitaufwand hervorrufen



*Im Durchschnitt wahrgenommene Relevanz,  
gar nicht relevant (0) bis sehr relevant (1)*

„Relevant“ bedeutet, dass diese Vorschrift wesentliche Auswirkungen auf die tägliche Arbeit der TeilnehmerInnen hat, gemessen in Zeitaufwand.

Zu den Hauptanliegen der BEPS-Initiative der OECD gehört es, die Vorschriften zu Verrechnungspreisen und Betriebsstätten international zu harmonisieren. Diese erweisen sich bei der Frage nach den Bestimmungsfaktoren von Steuerkomplexität als diejenigen Vorschriften, die von den Befragten insgesamt als am relevantesten wahrgenommenen werden. Auf einer Skala von 0 bis 1 werden **Verrechnungspreisvorschriften** im Durchschnitt mit 0,87 bewertet und Vorschriften zur steuerlichen Behandlung von **Betriebsstätten** mit 0,77.

# RELEVANZ VON STEUERKOMPLEXITÄT

## STEUERKOMPLEXITÄT IN VERGANGENHEIT UND ZUKUNFT

Um die Relevanz der steuerlichen Komplexität umfassend zu erschließen, wurden die TeilnehmerInnen gebeten, die Relevanz der steuerlichen Komplexität in der Vergangenheit und Zukunft zu bewerten.

„Steuerkomplexität, der die Finanzverwaltung ausgesetzt ist, hat im Bereich der Besteuerung international agierender Unternehmungen in Deutschland in den letzten 5 Jahren zugenommen.“



95,9% der Befragten, stimmen der Aussage (voll) zu, dass die Steuerkomplexität in den letzten 5 Jahren zugenommen hat. Nur 0,6% der Befragten, stimmen nicht zu. Diese Ergebnisse deuten auf die **steigende Bedeutung von Steuerkomplexität in Deutschland** hin.

„Steuerkomplexität wird in den nächsten Jahren zu einem Mehraufwand in der Finanzverwaltung führen.“



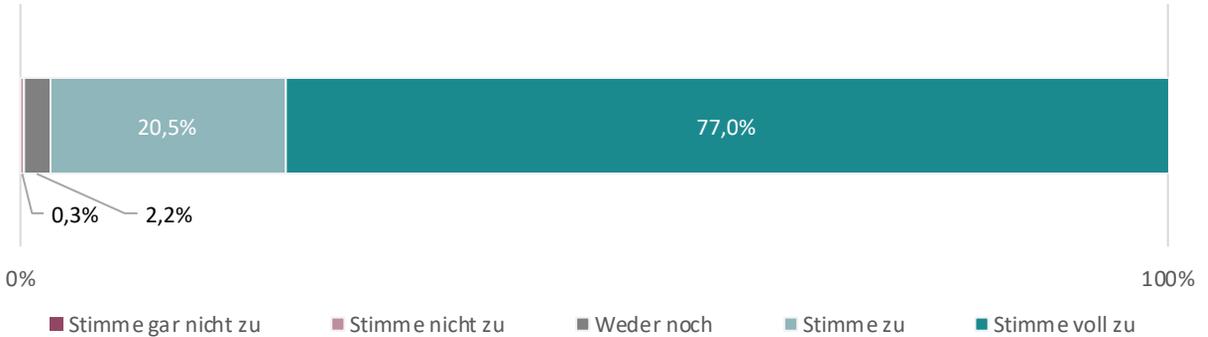
97,8% der Befragten stimmen der Aussage (voll) zu, dass Steuerkomplexität in den nächsten Jahren zu Mehraufwand in der Finanzverwaltung führen wird. Darin spiegelt sich die deutliche **Erwartung eines Anstiegs der Steuerkomplexität** in Deutschland in den nächsten Jahren wider.

Nahezu alle TeilnehmerInnen attestieren einen starken Anstieg der Steuerkomplexität innerhalb der letzten fünf Jahre, der auch in naher Zukunft zu einem Mehraufwand für die Steuerverwaltung führen wird.

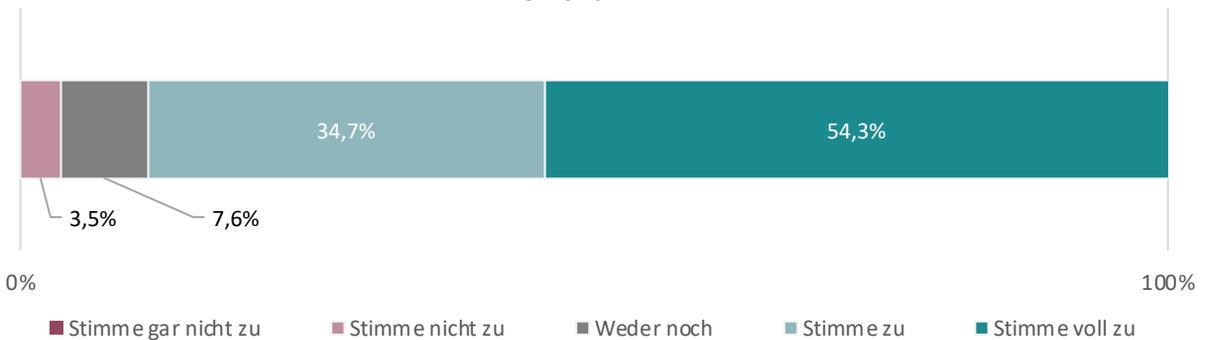
# RELEVANZ VON STEUERKOMPLEXITÄT

## STEUERKOMPLEXITÄT IN DIGITALISIERUNG UND GLOBALISIERUNG I

„Steuerkomplexität wird durch zunehmend grenzüberschreitend geprägte wirtschaftliche Tatbestände erhöht.“



„Steuerkomplexität wird durch zunehmend digital geprägte Geschäftsmodelle erhöht.“



97,5% der Befragten, stimmen (voll) zu, dass Steuerkomplexität durch **zunehmend grenzüberschreitende Tatbestände** erhöht wird. 89% stimmen (voll) zu, dass Steuerkomplexität durch digitale Geschäftsmodelle erhöht wird. Dies spiegelt sich auch in den einzelnen Beiträgen von TeilnehmerInnen (wortgetreue schriftliche Anmerkungen) wider:

“

*Die Geschäftsbeziehungen zwischen international verbundenen Unternehmen sollten im Gesetz insgesamt genauer und detaillierter behandelt werden.*

”

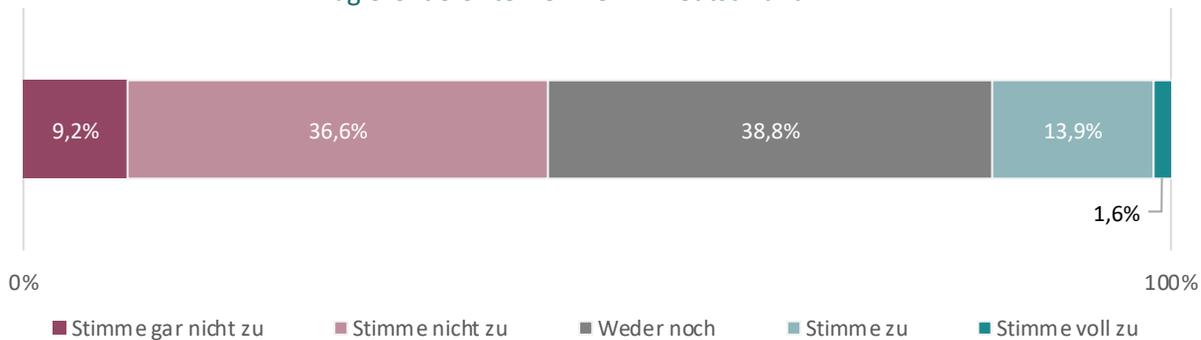
# RELEVANZ VON STEUERKOMPLEXITÄT

## STEUERKOMPLEXITÄT IN DIGITALISIERUNG UND GLOBALISIERUNG II

„Steuerkomplexität erlaubt international agierenden Unternehmen, die steuerlichen Vorschriften zu ihrem Vorteil zu nutzen.“



„Steuerkomplexität hat ausschließlich negative Auswirkungen auf international agierende Unternehmen in Deutschland.“



Insgesamt folgert ein Großteil der Befragten (89,2%), dass Steuerkomplexität **international agierenden Unternehmen Vorteile** verschafft. 15,5% der Befragten schreiben Steuerkomplexität **ausschließlich negative Auswirkungen auf international agierende Unternehmen in Deutschland** zu.

---

# KOMPLEXITÄT DES STEUERGESETZES

# KOMPLEXITÄT DES STEUERGESETZES

Im Folgenden werden Ergebnisse der Untersuchung von **Komplexität im Steuergesetz** dargestellt. Dazu werden 15 ausgewählte ertragsteuerliche Vorschriften im Hinblick auf fünf **Komplexitätstreiber** analysiert. Im Rahmen dieser Studie sind die Komplexitätstreiber folgendermaßen definiert:



**Unklarheiten:** Unter *Unklarheiten* wird erfasst, dass eine Regulierung im Verhältnis zu anderen Rechtsnormen einen erweiterten Interpretationsspielraum zulässt.



**Veränderungen:** Unter *Veränderungen* wird erfasst, dass sich eine Vorschrift häufig ändert und die Änderungen der Regulierung umfassend sind.



**Berechnungen:** Unter *Berechnungen* wird erfasst, dass viele und/oder komplexe Berechnungen notwendig sind, um die Höhe der (zusätzlichen) Steuerlast/Vorträge festzusetzen oder zu prüfen.



**Details:** Unter *Details* wird erfasst, dass eine Vorschrift übermäßig viele Details enthält, wie z. B. zahlreiche Regeln, Ausnahmen zu Regeln und/oder Querverweise zu anderen Vorschriften.



**Dokumentationen:** Unter *Dokumentationen* wird erfasst, dass viele Aufzeichnungen und Dokumente gesichtet, geprüft und/oder beurteilt werden müssen, um einen Sachverhalt zu belegen.

Um die Treiber von Steuerkomplexität besser zu isolieren, haben wir die TeilnehmerInnen zur wahrgenommenen Komplexität von 15 verschiedenen ertragsteuerlichen Regulierungen befragt:

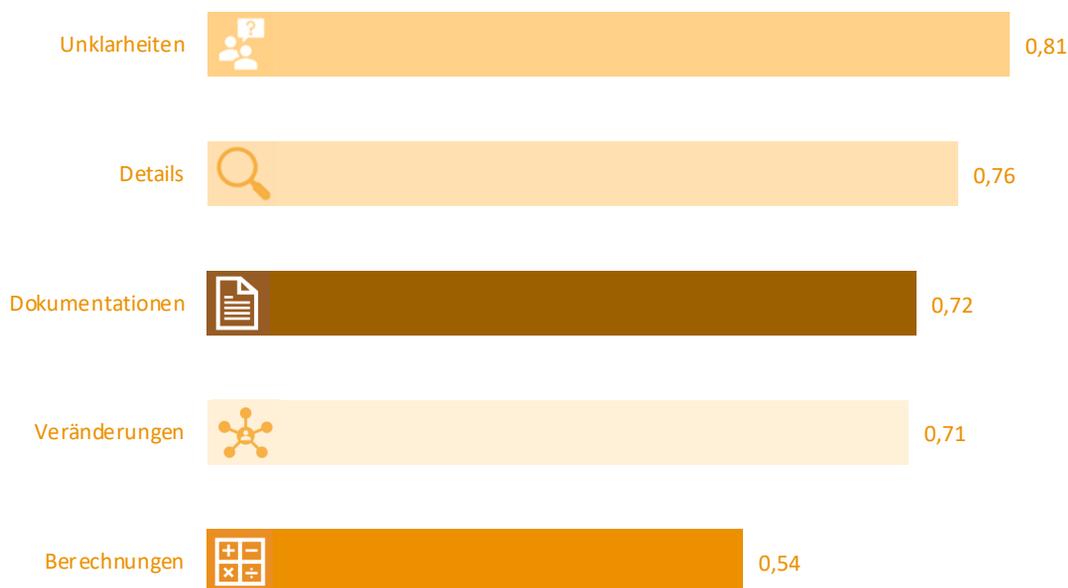


Somit können wir sowohl **allgemein wahrgenommene** als auch **für ertragsteuerliche Regulierungen spezifische Komplexitätstreiber** identifizieren und Handlungsempfehlungen ableiten.

# KOMPLEXITÄT DES STEUERGESETZES

## TREIBER VON STEUERKOMPLEXITÄT I

„In welchem Ausmaß tragen Ihrer Meinung nach im Durchschnitt die unten aufgeführten Ursachen zur Komplexität von ertragsteuerlichen Vorschriften bei?“



*Durchschnittlich wahrgenommener Beitrag, gar nicht (0) bis in sehr hohem Ausmaß (1)*

**Unklarheiten** wird von der Finanzverwaltung als wichtigster Treiber von Steuerkomplexität in Deutschland angesehen (0,81). Im Rahmen der Studie ist **Unklarheiten** definiert als Interpretationsspielraum, den eine Regulierung im Verhältnis zu den anderen Regulierungen lässt. Zweitstärkster Komplexitätstreiber ist **Details** (0,76). Basierend auf unseren vorgenannten Definitionen der Komplexitätstreiber **Unklarheiten** und **Details** (siehe Seite 15) verwundert es, dass beide Treiber, die gegensätzliche Mechanismen in der Gesetzgebung beschreiben, die stärksten Komplexitätstreiber darstellen.

# KOMPLEXITÄT DES STEUERGESETZES

## TREIBER VON STEUERKOMPLEXITÄT II

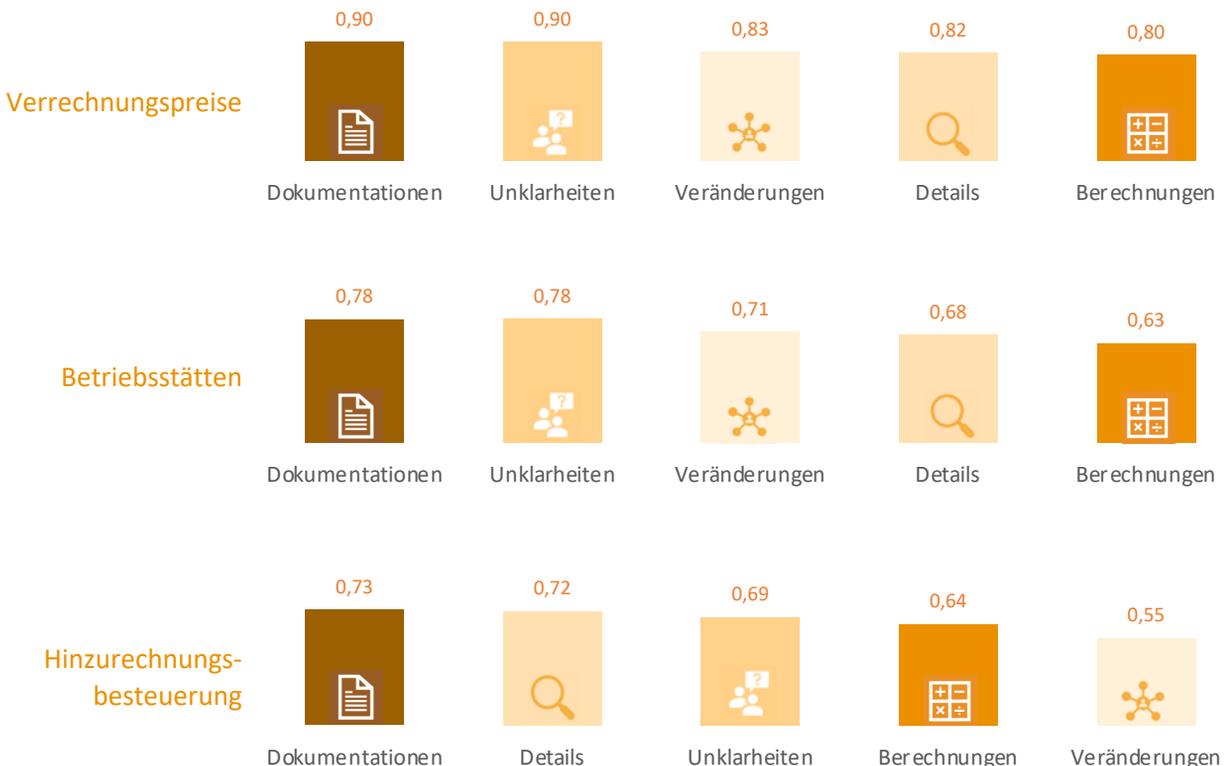
Unter allen 15 untersuchten Ertragsteuerregulierungen werden die Vorschriften zu **Verrechnungspreisen**, der Besteuerung von **Betriebsstätten** und solche zur **Hinzurechnungsbesteuerung** von den TeilnehmerInnen als am komplexesten wahrgenommen.

### Top 5 komplexeste Ertragsteuerregulierungen\*



Die Komplexität der drei am komplexesten wahrgenommenen Ertragsteuerregulierungen wird in erster Linie vom **Dokumentationsaufwand** determiniert. Betrachtet man hingegen alle untersuchten Regulierungen erweist sich „**Unklarheiten**“ als insgesamt stärkster Komplexitätstreiber (siehe vorherige Seite).

### Komplexitätstreiber der Top 3 Ertragsteuerregulierungen\*



\*Durchschnittlich wahrgenommene Komplexität, Gar nicht komplex (0) bis sehr komplex (1)

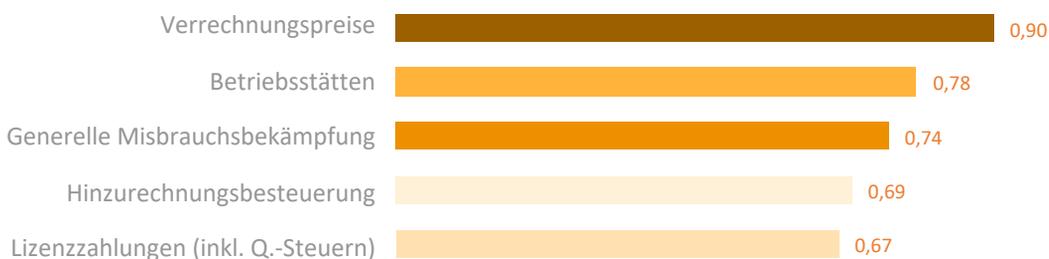
# KOMPLEXITÄT DES STEUERGESETZES

## TREIBER VON STEUERKOMPLEXITÄT III

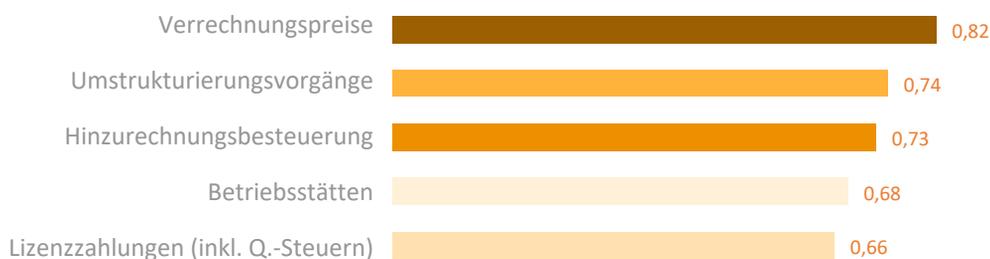
Die **Vorschriften zu Verrechnungspreisen** sind im Vergleich mit weiteren als besonders komplex beurteilten Regulierungen nach Meinung der TeilnehmerInnen in allen Dimensionen durchweg **am stärksten durch Komplexität charakterisiert**.

### Top 5 Ertragsteuerregulierungen nach Komplexitätstreibern

#### Unklarheiten



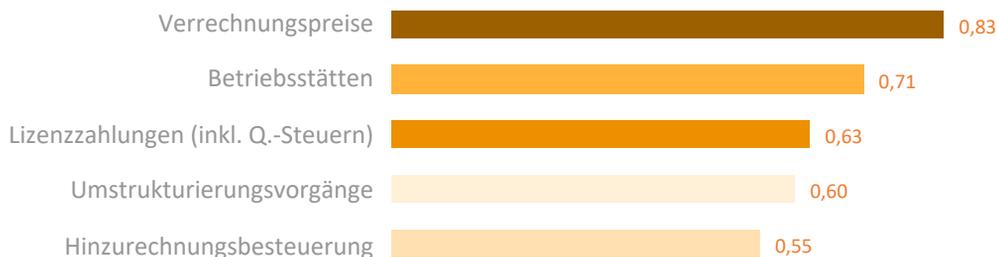
#### Details



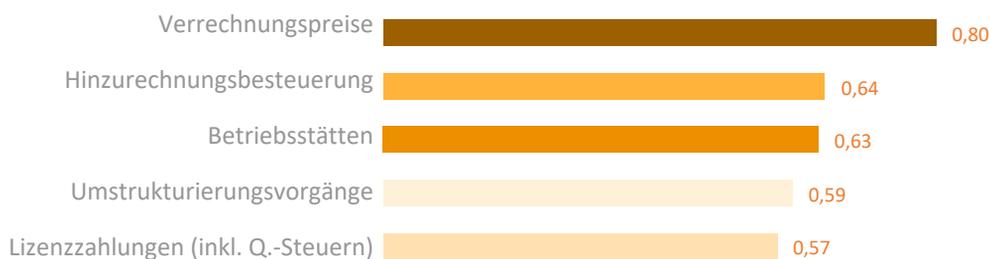
#### Dokumentation



#### Veränderungen



#### Berechnungen



---

# KOMPLEXITÄT DER STEUERLICHEN RAHMENBEDINGUNGEN

# KOMPLEXITÄT DER STEUERLICHEN RAHMENBEDINGUNGEN

Steuerkomplexität setzt sich, nach Definition dieser Studie, neben **Komplexität im Steuergesetz** aus **Komplexität in den steuerlichen Rahmenbedingungen** zusammen. Da das steuerliche Umfeld, in welchem sich sowohl Steuerpflichtige als auch die Finanzverwaltungen befinden, extrem vielfältig ist, wird im Rahmen der Studie eine Strukturierung der steuerlichen Rahmenbedingungen vorgenommen.



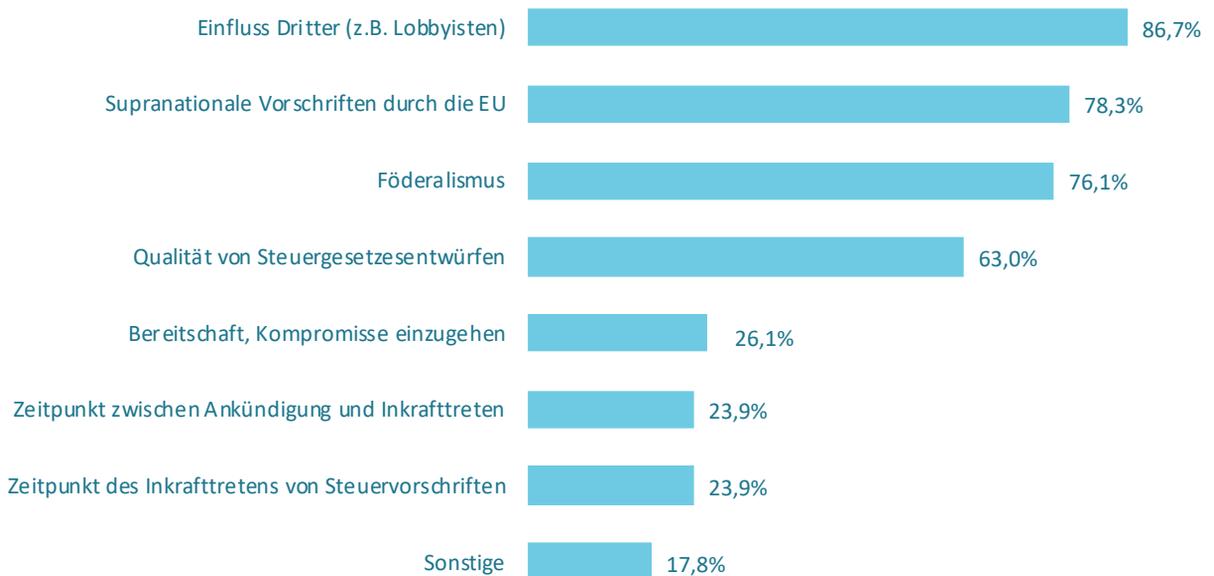
Als steuerliche Rahmenbedingungen im Sinne dieser Studie gelten:

- **Gesetzgebungsverfahren**
- **Orientierungshilfen** in der täglichen Arbeit (z. B. Verwaltungsvorschriften oder BMF-Schreiben)
- **Verständigungsverfahren** mit anderen Steuerhoheiten.
- **Betriebsprüfungen**
- Auf Betriebsprüfungen aufbauende **Beschwerdeverfahren**

Auch in vorangegangenen Studien (Hoppe et al. 2017) haben sich **Verrechnungspreise** als besonders komplex erwiesen. Unsere Studie liefert im Vergleich zu den Vorgängeruntersuchungen wesentlich tiefergehende Einblicke in dieses Problemfeld aus Sicht der Finanzverwaltung.

# KOMPLEXITÄT DER STEUERLICHEN RAHMENBEDINGUNGEN GESETZGEBUNGSVERFAHREN

Welche der folgenden Aspekte verursachen regelmäßig Probleme?



Mehrfachnennungen möglich. Es wurden nur Antworten von Befragten ausgewertet, die aktiv im Gesetzgebungsprozess mitwirken.

Im Gesetzgebungsverfahren scheinen vor allem die Interessen verschiedener Gruppen Probleme zu verursachen. So wird nach Ansicht der Befragten v. a. der **Einfluss Dritter** (z. B. Lobbyisten) (86,7%), **supranationale Vorschriften durch die EU** (78,3%) oder der **Föderalismus** (76,1%) als Ursache für Probleme im Gesetzgebungsverfahren angesehen. Auch die **Qualität von Gesetzesentwürfen** (63%) wird als besonders problematisch eingestuft.

Das folgende Zitat gibt die wortgenaue Antwort eines Befragungsteilnehmers oder einer Befragungsteilnehmerin auf die Frage nach Problemen im Gesetzgebungsprozess dar:

“

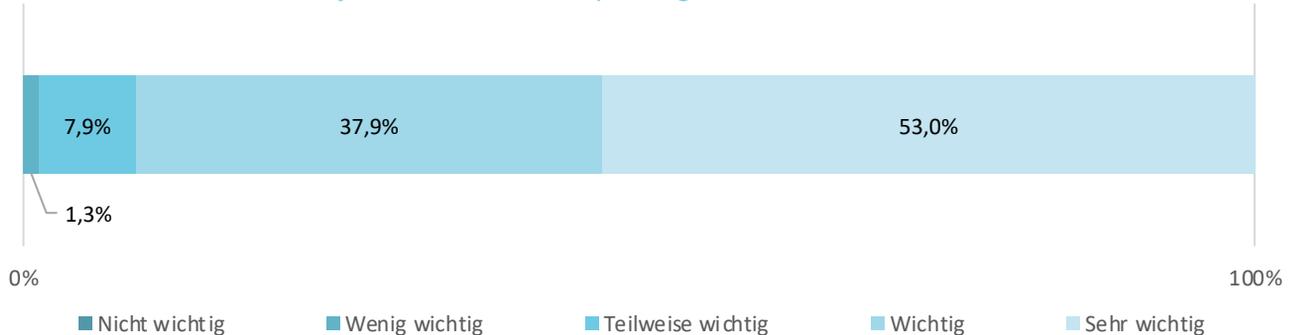
*Der fehlende politische Wille, grundlegende strukturelle Änderungen vorzunehmen sowie der fehlende politische Wille zur internationalen Harmonisierung.*

”

# KOMPLEXITÄT DER STEUERLICHEN RAHMENBEDINGUNGEN

## ORIENTIERUNGSHILFEN

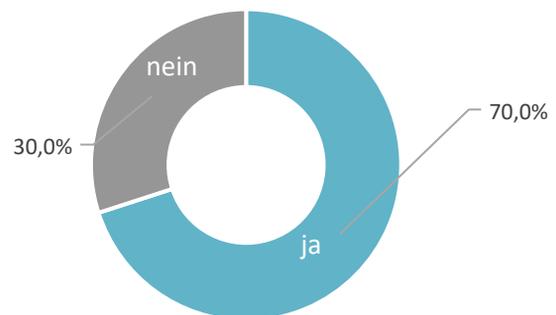
Wie wichtig ist [...] die Anwendung von Verwaltungsvorschriften, die für die Verwaltung, nicht jedoch für den Steuerpflichtigen rechtlich bindend sind?



90,9% der Befragten gaben an, dass bei der täglichen Arbeit im Umgang mit den Steuergesetzen die Anwendung von **Verwaltungsvorschriften, die für die Verwaltung, nicht jedoch für den Steuerpflichtigen** rechtlich bindend sind, (sehr) wichtig ist.

Unsere Studie zeigt potenziellen **Reformbedarf** in den Bereichen **Verrechnungspreise, Fremdvergleichsgrundsatz und Digitalisierung** von Geschäftsmodellen auf. So gaben 70% der Befragten an, dass es ihrer Meinung nach wesentliche wirtschaftliche **Tatbestände** oder Transaktionen gibt, **deren steuerliche Behandlung in den Steuergesetzen nicht bzw. nicht hinreichend konkret kodifiziert** ist.

Gibt es Ihrer Meinung nach essenzielle wirtschaftliche Tatbestände oder Transaktionen, deren steuerliche Behandlung in den Steuergesetzen nicht (hinreichend) konkret kodifiziert ist?



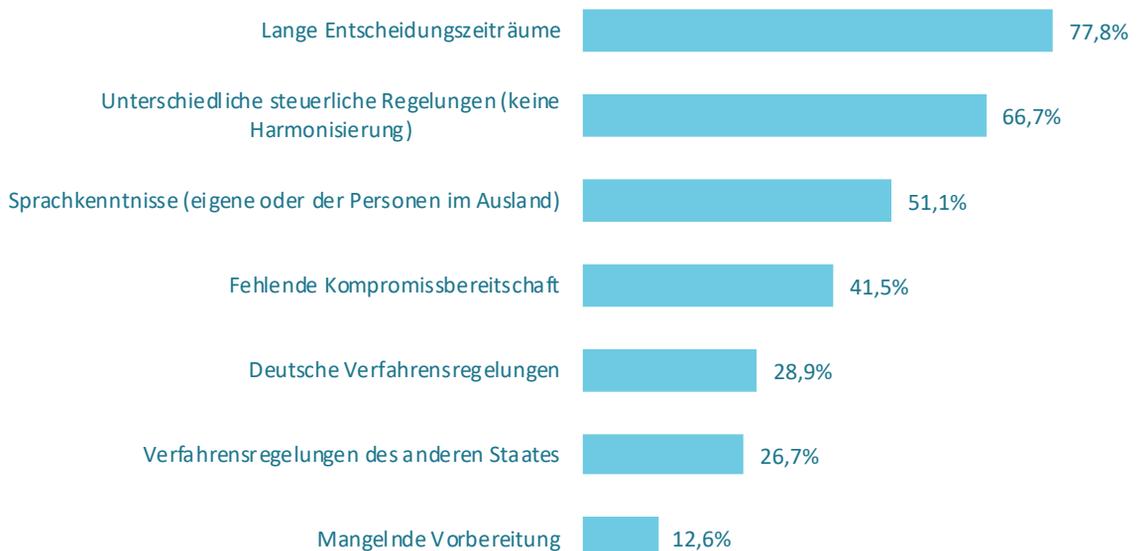
Vor allem die **Digitalisierung** der Wirtschaft, **Verrechnungspreise** sowie der **Fremdvergleichsgrundsatz**, die Besteuerung von **Betriebsstätten** als auch **grenzübergreifende (Finanz-) Transaktion** werden als wichtigste Auslöser von Steuerkomplexität genannt. Aus Sicht vieler TeilnehmerInnen ist eine **breitere Abdeckung von wirtschaftlichen Transaktionen durch kodifizierte Vorschriften** wünschenswert, was z. B. die folgenden wortgetreuen schriftlichen Anmerkungen der TeilnehmerInnen widerspiegeln.

“ Die Herausforderungen der Digitalisierung sind mit den “herkömmlichen” Steuergesetzen oftmals nicht zu greifen. ”

“ Verrechnungspreise sollten konkreter kodifiziert werden. Hier gibt es zahlreiche ungenaue, interpretationsbedürftige und auslegungsbedürftige Vorgaben. ”

# KOMPLEXITÄT DER STEUERLICHEN RAHMENBEDINGUNGEN VERSTÄNDIGUNGSVERFAHREN

Was verursacht bei der Zusammenarbeit mit Finanzverwaltungen anderer Länder im Zusammenhang mit Verständigungsverfahren oder Joint Audits Probleme?

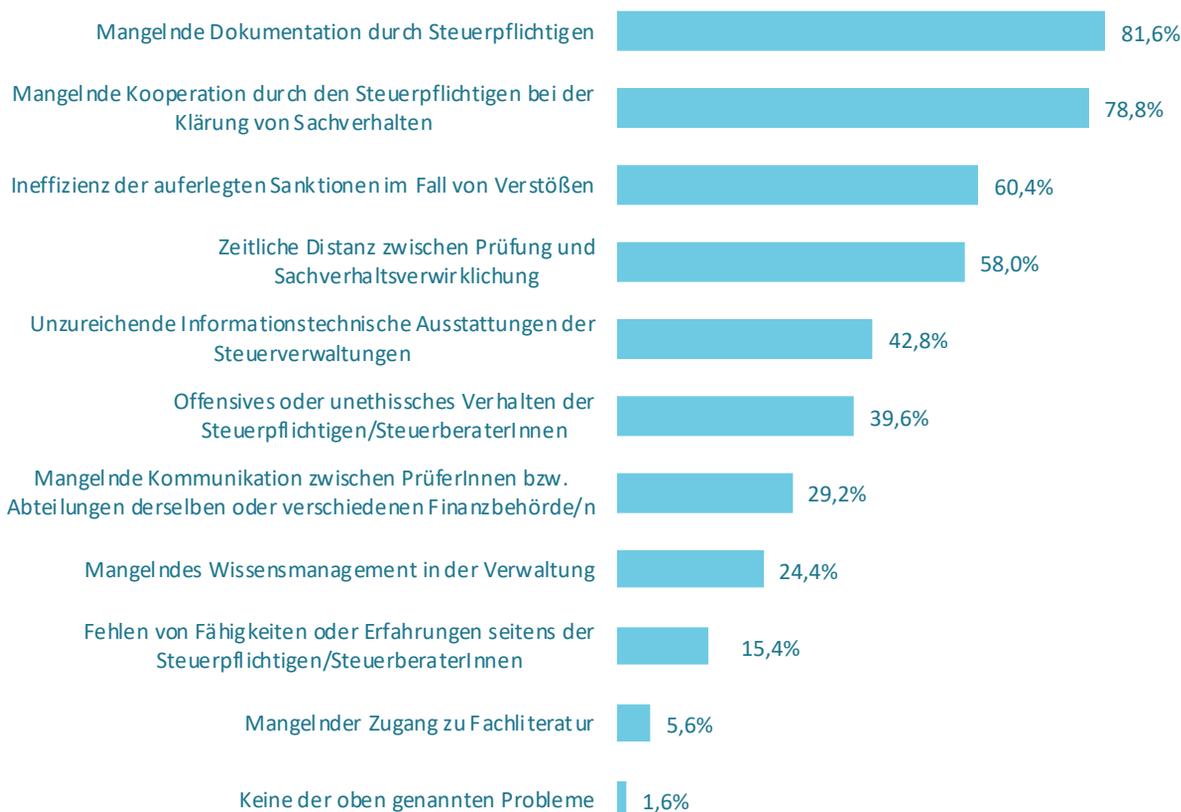


*Mehrfachnennungen möglich. Es wurden nur Antworten von Befragten ausgewertet, die aktiv bei Verständigungsverfahren / Joint Audits mitwirken.*

In der grenzüberschreitenden Zusammenarbeit mit Finanzverwaltungen anderer Staaten im Rahmen von Verständigungsverfahren sehen die TeilnehmerInnen vor allem **lange Entscheidungszeiträume** in der deutschen Finanzverwaltung als problematisch an (77,8%). Auch die **fehlende Harmonisierung** (66,7%) und **sprachliche Hürden** (51,1%) werden als Problemherde angesehen. **Verfahrensregeln** im Inland (28,9%) oder anderer Staaten (26,7%) sowie **mangelnde Vorbereitung** (12,6%) werden als vergleichsweise wenig problematisch erachtet.

# KOMPLEXITÄT DER STEUERLICHEN RAHMENBEDINGUNGEN BETRIEBSPRÜFUNGEN

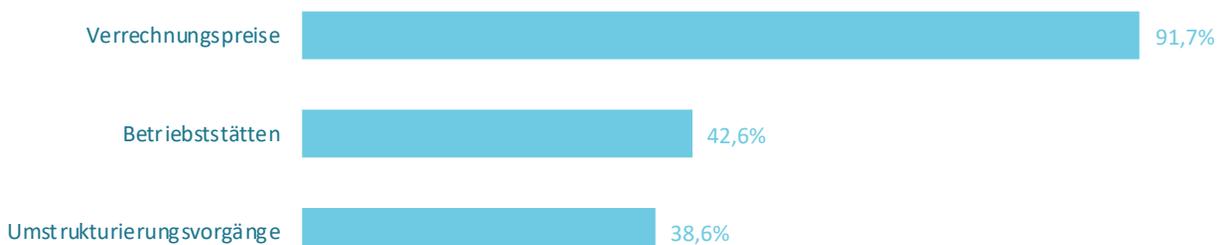
Welche der folgenden Aspekte sehen Sie als problematisch an?



Mehrfachnennungen möglich. Es wurden nur Antworten von Befragten ausgewertet, die aktiv an Betriebsprüfungen teilnehmen.

In Betriebsprüfungen sehen die Befragten insbesondere die **mangelnde Dokumentation** (81,6%) sowie die **mangelnde Kooperation** (78,8%) **durch den Steuerpflichtigen** sowie die **Ineffizienz von auferlegten Sanktionen** (60,4%) als problematisch an.

## Hauptschwerpunkte von Betriebsprüfungen

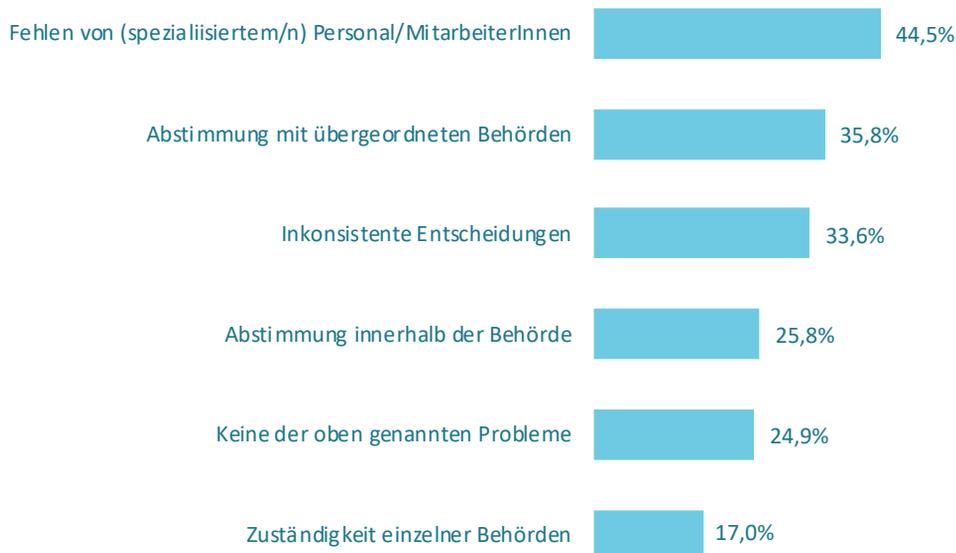


Bis zu drei Antworten möglich

# KOMPLEXITÄT DER STEUERLICHEN RAHMENBEDINGUNGEN

## BESCHWERDEVERFAHREN

Welche der folgenden Aspekte sehen Sie als problematisch an?



*Mehrfachnennungen möglich. Es wurden nur Antworten von Befragten ausgewertet, die aktiv beim Einspruchs- und Beschwerdeverfahren mitwirken.*

Die Befragten sehen Beschwerdeverfahren als wenig problematisch an. Somit wird keiner der genannten Aspekte von der Mehrheit der Befragten als problematisch bewertet. Der größte Anteil der Befragten nimmt im Beschwerdeverfahren das **Fehlen von spezialisiertem Personal** (44,5%) als Problem wahr. Jeweils gut ein Drittel der Befragten wiederum erachtet die **Abstimmung mit übergeordneten Behörden** (35,8%) und **inkonsistente Entscheidungen** (33,6%) als problematisch.

---

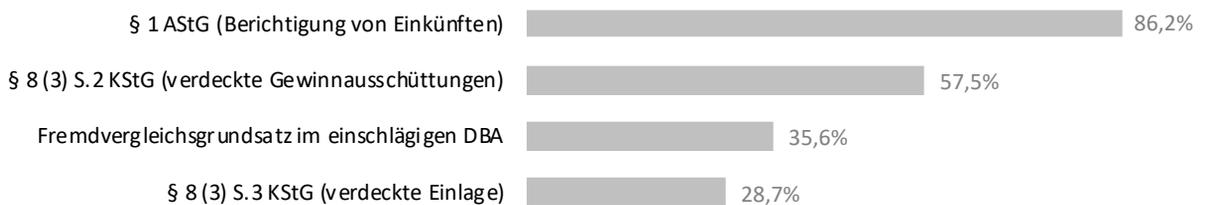
# STEUERKOMPLEXITÄT UND VERRECHNUNGSPREISE

# STEUERKOMPLEXITÄT UND VERRECHNUNGSPREISE

## KOMPLEXITÄT DER STEUERLICHEN RAHMENBEDINGUNGEN

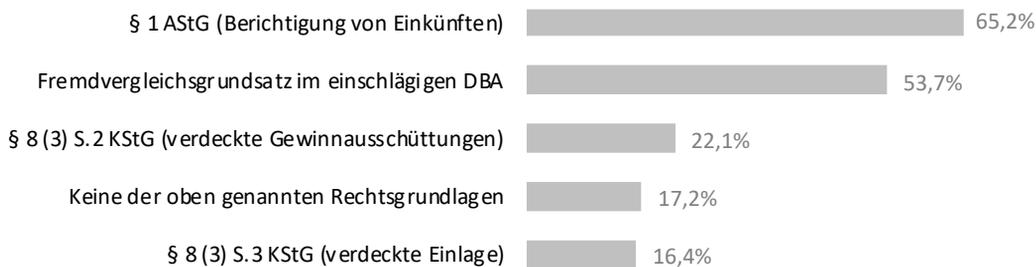
Vorangegangene Studien (Hoppe, Schanz, Sturm, Sureth-Sloane (2017)) zeigen, dass sich **Verrechnungspreise** durch **besonders hohe Komplexität** auszeichnen. Bei der Behandlung von Verrechnungspreisen sind gleich mehrere Rechtsgrundlagen zu beachten, welche in nationalen Gesetzen oder völkerrechtlichen Verträgen begründet sind und, etwa im Fall des Art. 9 OECD-MA, grenzüberschreitend auf mehr als eine Jurisdiktion angewendet werden müssen.

Auf welcher Rechtsgrundlage basieren Verrechnungspreisanpassungen Ihrer Erfahrung nach vornehmlich?



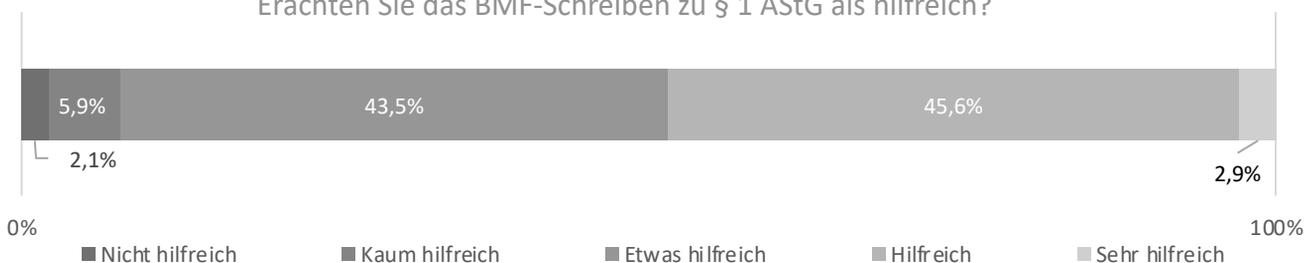
Mehrfachnennungen möglich.

Welche der folgenden Rechtsgrundlagen sehen Sie in der praktischen Anwendung als problematisch an?



Mehrfachnennungen möglich.

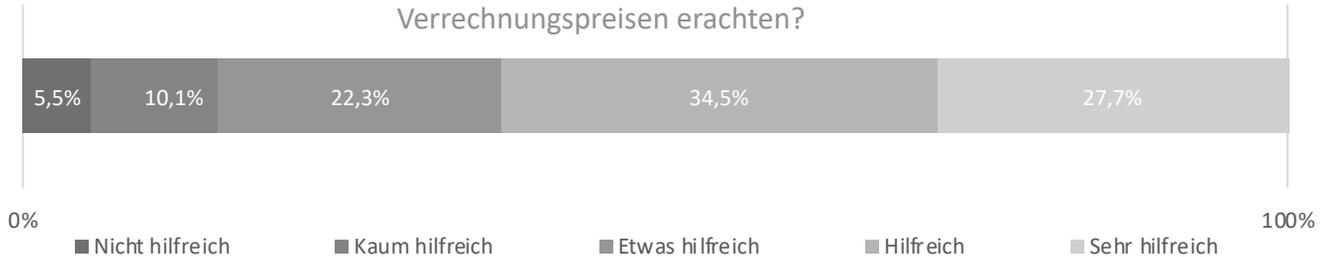
Erachten Sie das BMF-Schreiben zu § 1 AStG als hilfreich?



86,2% der TeilnehmerInnen geben an, dass Verrechnungspreisanpassungen vornehmlich auf **§ 1 AStG (Berichtigung von Einkünften)** basieren. Gleichzeitig sehen 65,2% der Befragten § 1 AStG in der praktischen Anwendung als problematisch an. Damit ist **§ 1 AStG** die für Verrechnungspreisanpassungen **relevanteste und zugleich problematischste Rechtsvorschrift**. Das BMF-Schreiben zum § 1 AStG wird lediglich von knapp der Hälfte der TeilnehmerInnen (48,5%) als (sehr) hilfreich angesehen.

# STEUERKOMPLEXITÄT UND VERRECHNUNGSPREISE

Wie hilfreich würden Sie einen Praxisleitfaden zur Prüfung von Verrechnungspreisen erachten?



62,2% der Befragten geben an, dass sie einen **Praxisleitfaden mit einem standardisierten Schema zur Orientierung bei der Prüfung von Verrechnungspreisen** als (sehr) hilfreich erachten würden. Lediglich 5,5% würden einen solchen Leitfaden als nicht hilfreich ansehen.

Erachten Sie die OECD-Verrechnungspreisleitlinien als hilfreich?



Im Hinblick auf die **OECD Verrechnungspreisleitlinien** zeigt sich ein **geteiltes Bild**. 45,3% der Befragten geben an, dass sie die OECD-Verrechnungspreisleitlinien als (sehr) hilfreich erachten, 39,1% als etwas hilfreich. Demgegenüber stehen 15,5%, die die Leitlinien als kaum oder nicht hilfreich erachten.

Diese Ergebnisse deuten darauf hin, dass ein guter Praxisleitfaden zur Prüfung von Verrechnungspreisen aus Sicht der Finanzverwaltung wünschenswert ist und die Verrechnungspreisleitlinien der OECD als nicht ausreichend hilfreich erachtet werden.

## WEITERE STUDIEN ZU STEUERKOMPLEXITÄT

Abschließend möchten wir Ihnen noch eine interaktive Website ans Herz legen. Auf dieser Seite erfahren Sie anhand des Tax Complexity Index, wie hoch die Steuerkomplexität für multinationale Unternehmen in über 100 Ländern ausfällt. Die Ergebnisse, die auf der Website zur Verfügung stehen, stammen aus einer verwandten Studie, in der Steuerexperten international tätiger Steuerdienstleistungsunternehmen und -netzwerke zu ihrer Einschätzung zu diesem Thema befragt wurden.

Auf der Website können Sie natürlich auch selbst Hand anlegen. Bringen Sie die unterschiedlichen Regler einfach in die gewünschten Positionen und vergleichen Sie die Steuerkomplexität unterschiedlicher Länder anhand diverser Komplexitätstreiber miteinander. Darüber hinaus können Sie auch Ihren eigenen maßgeschneiderten Tax Complexity Index erstellen (Make Your Own Index) und damit Ihren ganz persönlichen Fragestellungen nachgehen. So können Sie beispielsweise die Steuerkomplexität für einen ausgewählten Teilaspekt des Steuerrechts (z. B. Dividendenbesteuerung, Verrechnungspreise oder Verlustverrechnung) oder der steuerlichen Rahmenbedingungen (z. B. Betriebsprüfungen, Gesetzgebungsverfahren) ermitteln.



Hier finden Sie zudem Verweise zu weitergehenden Auswertungen der Daten des Tax Complexity Index.

---

## AUSGEWÄHLTE PUBLIKATIONEN

Hoppe, T. Schanz, D., Sturm, S. & Sureth-Sloane, C. (2017):

**2016 Global MNC Tax Complexity Survey – Executive Summary,**

Verfügbar unter: <https://www.taxcomplexity.org>.

Hoppe, T., Schanz, D., Sturm, S., & Sureth-Sloane, C (2017):

**Warum ist unser Steuersystem so komplex? Eine befragungsbasierte Analyse,**

*Die Wirtschaftsprüfung*, 70 (17), 1026-1033.

Hoppe, T., Schanz, D., Sturm, S., & Sureth-Sloane, C. (2018):

**What are the Drivers of Tax Complexity for Multinational Corporations? Global Evidence,**

*Intertax*, 48 (8/9), 654-675.

Hoppe, T., Rechbauer, M., Sturm, S. (2019):

**Steuerkomplexität im Vergleich zwischen Deutschland und Österreich – Eine Analyse des Status Quo,**

*Steuer und Wirtschaft (StuW)*, 96 (4), 397-412.

Hoppe, T., Safaei, R., Singleton, A., & Sureth-Sloane, C. (2019):

**Tax Complexity for Multinational Corporations in South Africa – Evidence from a Global Survey,**

In Evans, C., Franzsen, R., & Stack, L. (eds.). *Tax Simplification: An African Perspective*, Pretoria, 267-293.

Hoppe, T., Schanz, D., Sturm, S., & Sureth-Sloane (2019):

**Measuring Tax Complexity across Countries: A Survey Study on MNCs,**

*TRR 266 Accounting for Transparency Working Paper Series No. 5,*

Verfügbar unter: <https://ssrn.com/abstract=3469663>.

Hoppe, T., Schanz, D., Sturm, S., Sureth-Sloane, C., & Voget, J. (2020):

**The Relation between Tax Complexity and Foreign Direct Investments: Evidence across Countries,**

*TRR 266 Accounting for Transparency Working Paper Series No. 13,*

Verfügbar unter: <https://ssrn.com/abstract=3526177>

Hoppe, T.(2020):

**Tax Complexity in Australia – A Survey-Based Comparison to the OECD Average,**

*TRR 266 Accounting for Transparency Working Paper Series No. 14,*

Verfügbar unter: <https://ssrn.com/abstract=3526193>.

Sturm, S. (2020):

**Tax Complexity in Canada: A Comparative Perspective,**

*TRR 266 Accounting for Transparency Working Paper Series No. 20,*

Verfügbar unter: <https://ssrn.com/abstract=3544366>.

Hoppe, T. Schanz, D., Schipp, A., Siegel, F., Sturm, S. & Sureth-Sloane, C. (2020):

**2018 Global MNC Tax Complexity Survey – Executive Summary,**

Verfügbar unter: <https://www.taxcomplexity.org>.

Diese Befragungsstudie ist im Rahmen des DFG-geförderten SFB/TRR 266 entstanden (Teilprojekt A05).



Der TRR 266 - Accounting for Transparency ist ein von der Deutschen Forschungsgemeinschaft geförderter transregionaler Sonderforschungsbereich.

In einem gemischten Team aus mehr als 80 jungen und erfahrenen Forschenden untersuchen wir, wie sich Methoden und Regulierung des Rechnungswesens und der Besteuerung auf die Transparenz von Unternehmen auswirken und wie Regulierung und andere Anreize Unternehmen, deren Transparenz und die Gesellschaft beeinflussen. Wir wollen dazu beitragen, eine wirksame Regulierung der Unternehmenstransparenz und ein transparentes Steuersystem zu entwickeln. Gleichzeitig sorgen wir dabei für Transparenz unserer eigenen Forschung durch Open Science und Wissenschaftskommunikation.



Gefördert durch die Deutsche Forschungsgemeinschaft (DFG) –  
Collaborative Research Center (SFB/TRR) Project-ID 403041268 – TRR  
266 Accounting for Transparency

# DANKSAGUNGEN

Vielen Dank, dass Sie uns durch die Verbreitung unseres Fragebogens und die Teilnahme an unserer Umfrage zur Steuerkomplexität in Deutschland 2018 unterstützt haben!

- Bundesministerium für Finanzen  Bundesministerium der Finanzen

- Bundeszentralamt für Steuern  Bundeszentralamt für Steuern

- Finanzministerien der Länder:

Bayern



Hessen



Brandenburg



Nordrhein-Westfalen

Finanzministerium  
des Landes Nordrhein-Westfalen



Wir freuen uns auf Ihre Anregungen und den Diskurs zu unseren Forschungsergebnissen. Kontaktieren Sie uns gerne.



**Prof. Dr. Caren Sureth-Sloane**  
**Universität Paderborn**  
Wirtschaftsuniversität Wien

 +49 5251 60 1781  
 [caren.sureth@upb.de](mailto:caren.sureth@upb.de)



**Adrian Schipp**  
**Universität Paderborn**

 +49 5251 60 1789  
 [adrian.schipp@upb.de](mailto:adrian.schipp@upb.de)



**Tobias Bornemann, Ph.D.**  
**Wirtschaftsuniversität Wien**

 +43 1 31336 6572  
 [tobias.bornemann@wu.ac.at](mailto:tobias.bornemann@wu.ac.at)



SFB/Transregio 266

ACCOUNTING FOR  
TRANSPARENCY