



Steuer und Wirtschaft

Zeitschrift für die gesamten Steuerwissenschaften

Abhandlungen

*Kim Alina Schulz / Prof. Dr. Dr. h.c. Dr. h.c. Caren Sureth-Sloane, beide Paderborn**

Tax Compliance Management Systeme in deutschen Betriebsprüfungen – Online-Appendix

zu Schulz/Sureth-Sloane, StuW 2024, 197

1. Interviewmaterial

1.1. Vorabfragebogen

Steuerberatende

I. Ihre Person

1. Bitte geben Sie Ihr Alter an.

- < 20 Jahre 41 bis 50 Jahre
 20 bis 30 Jahre 51 bis 60 Jahre
 31 bis 40 Jahre > 60 Jahre

2. Bitte geben Sie Ihr Geschlecht an.

- männlich weiblich divers

3. Nennen Sie bitte den Namen der Abteilung, in der Sie tätig sind.

...

4. Nennen Sie bitte Ihr Kernarbeitsgebiet.

...

5. In welcher Position sind Sie tätig? (z. B. Associate, Manager, Partner)

...

6. Wie viele Jahre Berufserfahrung haben Sie im Bereich Steuern insgesamt?

...

7. Wie schätzen Sie Ihre bisherige Erfahrung im Umgang mit Betriebsprüfungen ein?

unerfahren sehr erfahren

-

8. Haben Sie eine Ausbildung oder Berufserfahrung beim Finanzamt?

- ja nein

II. MandantInnen-/Unternehmensstruktur

9. Steuerberatende: In welchem Gewerbe sind Ihre MandantInnen überwiegend tätig?

Unternehmen: In welchem Gewerbe ist Ihr Unternehmen überwiegend tätig?

- Land- und Forstwirtschaft
 Bergbau
 Verarbeitendes Gewerbe
 Energieversorgung
 Wasserversorgung
 Baugewerbe
 Handel
 Verkehr und Lagerei
 Erbringung von Finanz- und Versicherungsdienstleistungen
 Erbringung von sonstigen wirtschaftlichen Dienstleistungen
 Erbringung von freiberuflichen, wissenschaftlichen und technischen Dienstleistungen

* *Kim Alina Schulz* ist Wissenschaftliche Mitarbeiterin an der Professur für Betriebswirtschaftslehre, insb. Betriebswirtschaftliche Steuerlehre an der Universität Paderborn. Prof. Dr. Dr. h.c. Dr. h.c. *Caren Sureth-Sloane* hat die Professur für Betriebswirtschaftslehre, insb. Betriebswirtschaftliche Steuerlehre an der Universität Paderborn inne und ist Gastprofessorin an der Wirtschaftsuniversität Wien. Die Autorinnen danken den befragten Steuerberatern und Mitarbeitenden der Unternehmen für die Teilnahme an unserer Interviewstudie. Unser besonderer Dank gilt der anonymen Gutachterin bzw. dem anonymen Gutachter und den Herausgebern für wertvolle Hinweise zu unserem Beitrag. Zudem danken wir *Vanessa Heinemann-Heile* und *Rainer Niemann* sowie den Teilnehmenden der arqus Jahrestagung 2023 für hilfreiche Anmerkungen zu einer früheren Version dieses Beitrags. Die Autorinnen sind dankbar für die Förderung dieser Arbeit durch die Deutsche Forschungsgemeinschaft (DFG) im Rahmen des Collaborative Research Center (SFB/TRR) Projektnummer 403041268 – TRR 266 Accounting for Transparency.

- Grundstücks- und Wohnwesen
- Erziehung und Unterricht
- Gesundheits- und Sozialwesen
- Kunst, Unterhaltung und Erholung
- Erbringung von sonstigen Dienstleistungen
- Private Haushalte mit Hauspersonal
- Gastgewerbe
- Information und Kommunikation
- Öffentliche Verwaltung, Verteidigung, Sozialversicherung
- Exterritoriale Organisation und Körperschaften
- Sonstiges: ...

10. Steuerberatende: Welcher Rechtsform können Ihre MandantInnen überwiegend zugeordnet werden? (Mehrfachauswahl möglich)

Unternehmen: Welche Rechtsform besitzt ihr Unternehmen?

- Einzelunternehmen
- Personengesellschaft
- Kapitalgesellschaft

11. Steuerberatende: Welcher Größenklasse in Anlehnung an das HGB können Ihre MandantInnen überwiegend zugeordnet werden? (Mehrfachauswahl möglich)*

Unternehmen: Welcher Größenklasse in Anlehnung an das HGB ist Ihr Unternehmen zuzuordnen?*

- Kleinst
- Klein
- Mittel
- Groß

* Info: Die Zuordnung zu einer Größenklasse i.S.d. §§ 267, 267a HGB erfolgt, wenn mindestens zwei der drei genannten Merkmale einer Klasse erfüllt sind.

	Bilanzsumme (in Mio. EUR)	Umsatzerlöse (in Mio. EUR)	Anzahl an Arbeitnehmenden
Kleinst	< 0,35	< 0,7	< 10
Klein	0,35 bis 6	0,7 bis 12	10 bis 50
Mittel	6 bis 20	12 bis 40	50 bis 250
Groß	> 20	> 40	> 250

1.2. Interviewleitfäden

Im Folgenden wird der Interviewleitfaden abgebildet. Wie diese Fragen den **Unternehmen** und **Steuerberatern** gestellt wurden, wird entsprechend farblich gekennzeichnet.

Interview Start

„Zunächst bedanke ich mich noch einmal herzlich für Ihre Zeit und Bereitschaft, meine Arbeit im Rahmen dieses Interviews zu unterstützen.“

Im Folgenden möchte ich mit dem ersten Fragenblock beginnen, der allgemeine Fragen zu Tax CMS und der Verwendung dieser Systeme bei Ihren Mandanten beinhaltet.“

I. Fragenblock: Tax CMS

1. Steuerberatende: Wie viel Prozent Ihrer Mandanten verwenden Tax CMS?

1.1. Mögliche Folgefrage:

Welche Unterschiede gibt es diesbezüglich zwischen unterschiedlichen Größenklassen?

1. Unternehmen: Verwendet Ihr Unternehmen ein Tax CMS?

1.1. Falls ja, wann haben Sie dieses eingeführt?

1.2. Falls ja, welche Steuerarten umfasst dieses?

2. Mit welcher vorrangigen Motivation haben Ihre Mandanten/hat Ihr Unternehmen ein Tax CMS eingeführt? (Nennen Sie bitte die drei wichtigsten Gründe.)

- Bspw.: Risiken beherrschen, Verbesserung der Zusammenarbeit mit dem Finanzamt

3. Steuerberatende: Wie hoch schätzen Sie den Anteil der Unternehmen ein, die eine Zertifizierung für ihr Tax CMS besitzen?

3.1. Mögliche Folgefrage:

Welche Unterschiede gibt es diesbezüglich zwischen verschiedenen Größenklassen?

3. Unternehmen: Besitzt Ihr Unternehmen eine Zertifizierung für das Tax CMS?

4. Steuerberatende: Sind Ihnen Fälle bekannt, bei denen Betriebsprüfer die Zertifizierung von Tax CMS explizit in die Prüfung einbezogen haben?

4.1. Mögliche Folgefrage:

Welche Veränderungen konnten Sie bei der Prüfung von diesen Unternehmen feststellen?

4. Unternehmen: Wurde diese Zertifizierung des Tax CMS von einem Betriebsprüfer bereits explizit in die Betriebsprüfung einbezogen?

„Der nächste Fragenblock beinhaltet Fragen, die sich explizit mit dem Einfluss von Tax CMS auf den Ablauf deutscher Betriebsprüfungen befassen. Sie haben hierzu vorab bereits einen kurzen Informationstext erhalten. Die Kernaussage dieses Textes ist, dass in dem Gesetzesentwurf zur Umsetzung der „DAC 7“ Richtlinie eine explizite Berücksichtigung von Tax CMS in der Betriebsprüfung vorgesehen ist. Diese soll künftig mit Prüfungserleichterungen für den Steuerpflichtigen einhergehen. Bereits vor Inkrafttreten dieses Gesetzes ist die Berücksichtigung solcher Tax CMS durch die Erweiterung des § 153 AO in Betriebsprüfungen möglich.“

II. Fragenblock: Einfluss Tax CMS auf Betriebsprüfungen

5. Steuerberatende: Wie wurden Tax CMS bisher – vor der Umsetzung der „DAC 7“ Richtlinien – in den Ihnen bekannten Betriebsprüfungen berücksichtigt?

5. Unternehmen: Wie wurde das Tax CMS Ihres Unternehmens bisher – vor der Umsetzung der „DAC 7“ Richtlinien – in Betriebsprüfungen berücksichtigt?

6. Steuerberatende: Wenn ein Unternehmen ein Tax CMS implementiert hat, konnten Sie im Vergleich zu Unternehmen ohne ein solches System bisher Veränderungen in den Bereichen:

- Prüfungsdauer,
 - Prüfungsumfang (bspw. Anzahl Nachfragen/angeforderte Dokumente, Aufwand im Unternehmen),
 - Prüfungsschwerpunkte,
 - Anzahl an Steuerstreitigkeiten,
 - Höhe der Steuernachzahlungen
- wahrnehmen?

6. Unternehmen: Wenn man Betriebsprüfungen, die vor der Einführung des Tax CMS in Ihrem Unternehmen durchgeführt wurden mit solchen vergleicht, die nach der Einführung des

Tax CMS in Ihrem Unternehmen durchgeführt wurden, konnten Sie diesbezüglich Veränderungen in den Bereichen:

- Prüfungsdauer,
- Prüfungsumfang (bspw. Anzahl Nachfragen/angeforderte Dokumente, Aufwand im Unternehmen),
- Prüfungsschwerpunkte,
- Anzahl an Steuerstreitigkeiten,
- Höhe der Steuernachzahlungen wahrnehmen?

7. Welche Chancen sehen Sie aus der zunehmenden Berücksichtigung von Tax CMS in Betriebsprüfungen für **Ihr** Unternehmen?

8. Welche Risiken ergeben sich Ihres Erachtens aus der zunehmenden Berücksichtigung von Tax CMS in Betriebsprüfungen für **Ihr** Unternehmen?

III. Fragenblock: Compliance-Kosten, offene Fragen & weitere Anmerkungen

9. Erwarten Sie aus der Implementierung eines Tax CMS zukünftig geringere Compliance-Kosten für **die/Ihr** Unternehmen?

10. Wo sehen Sie Verbesserungspotentiale bei **bereits implementierten Tax CMS/bei Ihrem implementierten Tax CMS**?

11. Welche Änderungen wünschen Sie sich unternehmens- und finanzamtsseitig in Bezug auf Tax CMS?

- Bspw.: Mehr Berücksichtigung, weitreichendere Erleichterungen für Unternehmen, konkretere Hinweise zur Ausgestaltung seitens der Finanzämter

12. Haben Sie weitere Anmerkungen bezüglich des Einflusses von Tax CMS auf Betriebsprüfungen?

IV. Fragenblock: Zusätzliche optionale Fragen

13. **Steuerberatende:** Fokussieren sich Betriebsprüfer in Unternehmen mit Tax CMS eher auf die Bereiche mit oder ohne Tax CMS?

14. **Steuerberatende:** Nehmen Sie Unterschiede im Prüfungsumfang auch in den anderen Bereichen ohne Tax CMS wahr?

Interview Ende

„Herzlichen Dank für Ihre Zeit und Ihre Bereitschaft für die Teilnahme an meiner Interviewstudie“

2. Deskriptive Informationen

Tabelle 5: Weitere deskriptive Informationen der Interviewpartner

	N = 27	%
Alter		
20 bis 30	2	7 %
31 bis 40	4	15 %
41 bis 50	12	44 %

51 bis 60	9	33 %
Abteilung		
Tax	8	22 %
Corporate Tax	10	28 %
Tax Reporting & Strategy	4	11 %
Governance & Risk Management	3	8 %
Tax & Legal	2	6 %
Taxes & Duties	2	6 %
Tax Technology Consulting	1	3 %
Function Tax	1	3 %
Group Tax	1	3 %
Steuerliche Grundsatzabteilung	1	3 %
Transfer Pricing	1	3 %
International Tax	1	3 %
Foreign Trade	1	3 %
Kernarbeitsgebiet		
Tax CMS	8	18 %
Tax	6	13 %
Steuerliche Prozessberatung	5	11 %
Corporate Tax	5	11 %
Tax Accounting	4	9 %
Tax Technology	3	7 %
Betriebsprüfungen	3	7 %
Inbound Tax	2	4 %
Verrechnungspreise	2	4 %
Digital Transformation of Tax Function	1	2 %
Tax Compliance	1	2 %
Tax Function Effectiveness	1	2 %
Tax Litigation & Controversy	1	2 %
Umsatzsteuer	1	2 %
Umstrukturierungen	1	2 %
Risk Management	1	2 %

Anmerkung: Die Tabelle zeigt weitere deskriptive Informationen der befragten Interviewteilnehmenden. Die Anzahl der Antworten der Variablen Abteilung und Kernarbeitsgebiet weichen von der Anzahl der Interviewpartner ab, da hier mehrere Antworten möglich sind. Inhaltlich gleiche Antworten mit abweichenden Bezeichnungen werden zusammengefasst.

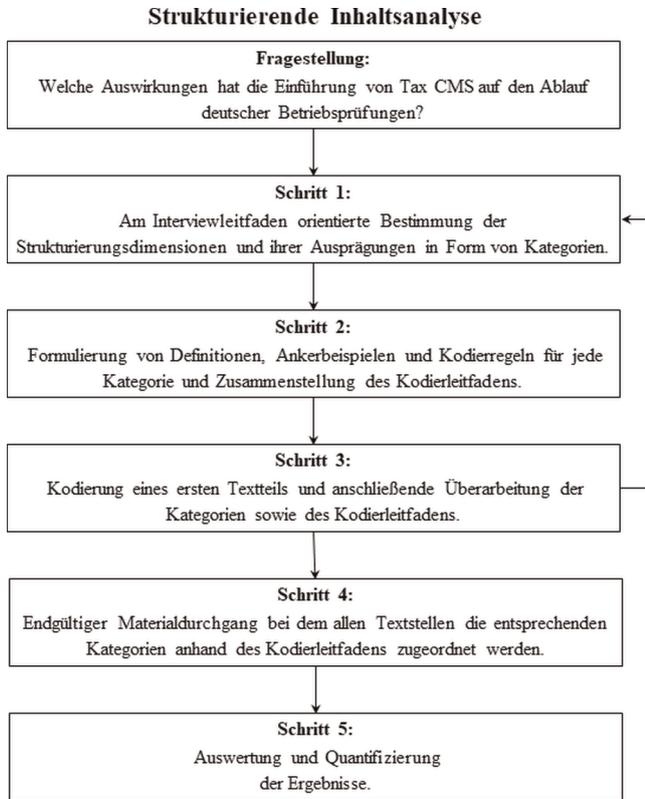
3. Strukturierende Inhaltsanalyse

Tabelle 6: Transkriptionsregeln

1.	Es wird wörtlich und nicht lautsprachlich oder zusammenfassend transkribiert.
2.	Wortverschleifungen (bspw. „n Tax CMS“) werden an das Schriftdeutsch angenähert („ein Tax CMS“) und syntaktische Fehler im Satz beibehalten.
3.	Dialekte werden wortgenau in das Hochdeutsche übersetzt.
4.	Umgangssprachliche Partikel werden transkribiert (bspw. „gell, ne, ...“).
5.	Wort- und Satzabbrüche werden mit „/“ markiert und Wortdoppelungen werden transkribiert.
6.	Interpunktionen werden zugunsten der Lesbarkeit geglättet. Bei kurzem Senken der Stimme oder nicht eindeutiger Betonung wird eher ein Punkt als ein Komma gesetzt.
7.	Rezeptionssignale und Fülllaute aller Personen („hm, ja, aha, ähm“ etc.) werden transkribiert. Ausnahme: Back Channeling der interviewenden Person, während eine andere Person spricht, wird nicht transkribiert, solange der Redefluss dadurch nicht unterbrochen wird.
8.	Pausen ab ca. 3 Sekunden werden durch (...) markiert.
9.	Jeder Sprecherbeitrag erhält eigene Absätze. Zwischen den Sprechern gibt es eine freie, leere Zeile. Auch kurze Einwurfe werden in einem separaten Absatz transkribiert. Am Ende eines Absatzes werden Zeitmarken eingefügt.
10.	Jede Zeile wird nummeriert.

Quelle: Eigene Darstellung, in Anlehnung an Dresing & Pehl (2018, S. 20–25).
Anmerkung: Die Tabelle zeigt die Transkriptionsregeln, mittels derer die auf-
gezeichneten Interviews transkribiert werden.

Abbildung 10: Ablauf der strukturierenden Inhalts-
analyse



Quelle: Eigene Darstellung, in Anlehnung an Mayring (1994, S. 196–172, 2016, S. 120, 2022, S. 96–103).

Anmerkung: Die Abbildung zeigt das auf die transkribierten Interviews angewendete Vorgehen der strukturierenden Inhaltsanalyse. Im ersten Schritt wird das Transkriptionsmaterial formal anhand seiner inneren Struktur strukturiert und mögliche Ausprägungen formuliert. Die hierfür festgelegten Strukturdimensionen werden mit ihren Ausprägungen in Kategorien festgehalten, die den Fragen des Interviewleitfadens zuzuordnen sind. Im zweiten Schritt werden die Kategorien und ihre Ausprägungen definiert sowie Ankerbeispiele für klare Ausprägungsentscheidungen übernommen und Kodierregeln für Entscheidungen in Grenzfällen aufgestellt. Durch diese beiden Schritte entsteht der Kodierleitfaden für die qualitative Inhaltsanalyse. Als nächstes wird ein Textteil kodiert und die Kategorien sowie der Kodierleitfaden überarbeitet. Anschließend erfolgt der endgültige Materialdurchgang, bei dem allen Textstellen die entsprechenden Kategorien zugeordnet werden. Nach der vollständigen Kodierung der Transkripte folgt abschließend die Auswertung und Quantifizierung der Ergebnisse in Abschnitt 4.

4. Auswertung Interviewfragen

Tabelle 7: Größenklassenunterschiede Tax CMS Ver-
wendung

	Steuerberatende, n = 14	%
Größenklassenunterschiede Verwendung allgemein	9	43 %
Je größer desto mehr	9	43 %
Größenklassenunterschiede Verwendung Detail	8	38 %
DAX 40 fast alle	2	10 %
Börsennotierte mehr als die Hälfte	2	10 %
Börsennotierte wahrscheinlicher	1	5 %
Nicht börsennotierte weniger als die Hälfte	1	5 %
Mittelstand weniger als die Hälfte	2	10 %
Keine Größenklassenunterschiede Verwen- dung	2	10 %
Keine Größenklassenunterschiede	2	10 %
k.A.	2	10 %

Anmerkung: Die Tabelle zeigt die Ergebnisse zu der Interviewfrage 1.1, bei der erfasst wird, ob die Steuerberatenden Unterschiede zwischen verschiedenen Größenklassen bei der Verwendung von Tax CMS wahrnehmen können. Die Teilergebnisse können aufgrund der Rundung auf ganze Zahlen von der Summe der darin enthaltenen Positionen abweichen.

Tabelle 8: Größenklassenunterschiede Tax CMS Zer-
tifizierung

	Steuerberatende, n = 14	%
Größenklassenunterschiede Zertifizierung	11	79 %
Je größer desto eher	5	36 %
Je größer desto eher, im Mittelstand irrelevant	5	36 %
Je größer desto eher, stark regulierte Unter- nehmen mehr	1	7 %
Keine Größenklassenunterschiede Zertifizierung	1	7 %
Keine Größenklassenunterschiede	1	7 %
k.A.	2	14 %

Anmerkung: Die Tabelle zeigt die Antworten zu Interviewfrage 3.1, ob die Steuerberatenden Größenklassenunterschiede bei dem Anteil der zertifizierten Tax CMS feststellen können.

Tabelle 9: Einbeziehung Tax CMS Zertifizierung in Be-
triebsprüfungen

	N = 21	%
Abfrage Zertifizierung in Betriebsprüfung	3	14 %
Keine Abfrage und Einbeziehung Zertifizierung in Be- triebsprüfung	15	71 %
k.A.	3	14 %

Anmerkung: Die Tabelle gibt an ob den Steuerberatenden Fälle bekannt sind, bei denen die Zertifizierung des Tax CMS in die Betriebsprüfung einbezogen wurde und zeigt damit die Ergebnisse zu Interviewfrage 4.

Tabelle 10: t-Test – Anteil Tax CMS-Verwendung der Mandanten

t-Test: Two-Sample Assuming Unequal Variances		
<i>Anteil Tax CMS-Verwendung</i>		
	<i>mittel, groß</i>	<i>groß</i>
Mean	0,55	0,61428571
Variance	0,055	0,11059524
Observations	5	7
Hypothesized Mean Difference	0	
df	10	
t Stat	-0,3926925	
P(T<=t) One-Tail	0,35139351	
t Critical One-Tail	1,81246112	

Anmerkung: Die in Abbildung 1 dargestellten mandantenbezogenen Größenklassenunterschiede zwischen der Wahrnehmung des Verwendungsanteils von Tax CMS der Steuerberatenden die große sowie mittelgroße und große Unternehmen betreuen werden auf Signifikanz getestet. Aufgrund der großen Unterschiede in den Varianzen der entsprechenden Variablen wird ein t-Test unter der Annahme ungleicher Varianzen durchgeführt. Da erwartet wird, dass der Anteil verwendeter Tax CMS und der Anteil der Zertifizierungen mit kleiner werdender Unternehmensgröße ebenfalls sinkt, werden die Ergebnisse der einseitigen t-Tests betrachtet. df gibt die Freiheitsgrade für die Bestimmung der kritischen Werte aus der t-Verteilung an. Für die Tax CMS Verwendung kann kein signifikanter Unterschied festgestellt werden.

Tabelle 11: t-Test – Anteil Tax CMS-Zertifizierung der Mandanten

t-Test: Two-Sample Assuming Unequal Variances		
<i>Anteil Tax CMS-Zertifizierung</i>		
	<i>mittel, groß</i>	<i>groß</i>
Mean	0,135	0,38714286
Variance	0,007375	0,14099048
Observations	5	7
Hypothesized Mean Difference	0	
df	7	
t Stat	-1,71496008	
P(T<=t) One-Tail	0,065033819	
t Critical One-Tail	1,894578605	

Anmerkung: Die in Abbildung 1 dargestellten mandantenbezogenen Größenklassenunterschiede zwischen der Wahrnehmung des Zertifizierungsanteils von Tax CMS der Steuerberatenden die große sowie mittelgroße und große Unternehmen betreuen werden auf Signifikanz getestet. Aufgrund der großen Unterschiede in den Varianzen der entsprechenden Variablen wird ein t-Test unter der Annahme ungleicher Varianzen durchgeführt. Da erwartet wird, dass der Anteil verwendeter Tax CMS und der Anteil der Zertifizierungen mit kleiner werdender Unternehmensgröße ebenfalls sinkt, werden die Ergebnisse der einseitigen t-Tests betrachtet. df gibt die Freiheitsgrade für die Bestimmung der kritischen Werte aus der t-Verteilung an. Der Unterschied im Anteil der Zertifizierung ist hingegen signifikant auf einem 10 % Niveau.